



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

Processo nº 12466.001867/2007-79
Recurso nº 142.464 Voluntário
Acórdão nº 3201-00.512 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de julho de 2010
Matéria MULTA DIVERSA.
Recorrente SERTRADING LTDA E COLUMBIA STORAGE INTEGRAÇÃO DE SISTEMAS LTDA.
Recorrida DRJ FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 19/08/2004, 08/12/2004, 22/12/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEREMPÇÃO.

Recurso apresentado após decorrido o prazo de 30 dias da ciência da decisão de primeira instância não se toma conhecimento, por perempto.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. MULTAS ADUANEIRAS.

Sempre que a co-responsabilidade for decorrente de prática de atos por diferentes pessoas, há a necessidade da inclusão de todas estas no auto de infração expressamente e sua regular intimação para apresentação de defesa, sob pena de nulidade do processo administrativo fiscal correspondente, por violação do Princípio da Ampla Defesa.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Na forma da Súmula CARF nº 2, este Colegiado não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

A ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou do responsável pela operação enseja a aplicação da pena de perdimento da mercadoria, por dano ao Erário, convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas nos casos em que elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, não conhecer ao recurso voluntário da empresa sertrading por intempestivo. Vencido o relator Marcelo Ribeiro Nogueira. Designado para redigir voto vencedor o conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes.

Por unanimidade de votos rejeitar a preliminar do recurso voluntário de inconstitucionalidade de lei tributaria.

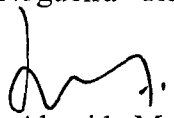
Por unanimidade votos, rejeitar a preliminar do falta de fundamentação e regulamentação legal da decisão recorrida.

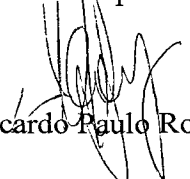
Por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração.

Por unanimidade votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido Marcelo Ribeiro noqueira, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Tatiana Midori Migiyama. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Judith Do  Amaral Marcondes Armando - Presidente

 Marcelo Ribeiro Nogueira - Relator

 Luciano Lopes de Almeida Moraes - Redator Designado

 Ricardo Paulo Rosa - Redator Designado

Editado Em: 18 de março de 2011.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes armando, Mércia Trajano D'Amorim, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Ricardo Paulo Rosa e Tatiana Midori Migiyama.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância por entender que o mesmo resume bem os fatos dos autos até aquele momento processual:

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 01 a 43 por meio do qual é feita a exigência de R\$ 1.876.802,58 (um milhão

oitocentos e setenta e seis mil, oitocentos e dois reais e cinquenta e oito centavos), de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido transferida a terceiro ou consumida, aplicada em substituição à pena de perdimento que incide sobre mercadorias 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 interposição fraudulenta de terceiros, nos termos do art. 23, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455, de 07/04/1976 – DOU 08/04/1976 ret. em 13/04/1976 com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637 de 30/12/2002 – DOU 31/12/2002 – Ed. Extra – Em vigor desde a publicação.

Conforme consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 02 a 42, em procedimentos de fiscalização, em revisão aduaneira, foi constatado que a empresa Sertrading Ltda. CNPJ nº 04.626.426/0001-06 registrou as DI's nºs 04/0828177-9, em 19/08/2004 (fls. 147 a 158); 04/1256548-4, em 08/12/2004 (fls. 220 a 222) e 04/1310676-9, em 22/12/2004 (fls. 257 a 260) como sendo a importadora, por sua própria conta, das mercadorias relacionadas nesses DI's, mas que, verdadeiramente, teriam sido importadas por conta e ordem da empresa Columbia Storage Integração de Sistemas Ltda., CNPJ nº 58.652.678/0001-39.

Segundo a fiscalização, essa última empresa faz parte de um grupo internacional no qual a exportadora das mercadorias para o Brasil foi a empresa Storage Technology Corporation (sotoragetek), sendo que a Sertrading foi interposta pessoa. Uma das provas dessa interposição seria o recebimento dos recursos pela Sertrading na forma demonstrada à fl. 07. Às fls. 17 a 22 a autoridade fiscal descreve como seria o procedimento de interposição apontando os documentos em que se baseiam suas constatações.

Lavrado o auto de infração em tela e intimadas a Sertrading e a Columbia em 20/06/2007 (fl. 01), em 19/07/2007 Columbia ingressou com a impugnação de fls. 309 a 339 e Sertrading, na mesma data, com a de fls. 358 a 414.

As impugnações têm alguns pontos comuns que quando relatados, sinteticamente, em uma delas não serão mencionados na outra, pelo fato de isso ser desnecessário. Os pontos particulares serão individualizados, também, de forma sintética.

Impugnação da Columbia – fls. 309 a 339

- qualquer que fosse a desqualificação das importações não seria cabível a pena de perdimento, transformada em multa igual ao valor aduaneiro das mercadorias, haja vista que a Constituição de 1988 não recepcionou o perdimento administrativo (defende sua tese às fls. 327 a 330);

- a autoridade fiscal, tampouco, poderia se valer da autorização posta no parágrafo único do art. 116 do CTN, pois esse

dispositivo depende de regulamentação por lei ordinária (defende sua tese às fls. 337 a 339);

- as trading podem proceder a importações nas modalidades “por conta própria” (Portaria SECEX nº 35/2006 e IN/SRF nº 680/2006), “por conta e ordem de terceiros” (art. 81 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001) e “por encomenda” (Lei nº 11.281/06), assim sendo nada há de irregular nas importações em questão que foram realizadas na modalidade “por conta própria”;

- quanto à fraude documental presumida pela autoridade fiscal devida à existência de duas versões diferentes de faturas há que se dizer que o único documento válido juridicamente é aquele emitido pela fornecedora das mercadorias, desprezada pela autoridade fiscal. As faturas proformas são de utilização comum operações de comércio exterior e pode haver divergências entre elas e as faturas reais;

- ademais a autoridade fiscal não logrou comprovar qualquer fraude, pois ela mesma declara que é difícil a obtenção de prova cabal de tais fatos e indícios nada provam. Depreende-se claramente dos autos que a fiscalização foi claramente induzida a proceder como procedeu por ingerência de seus superiores hierárquicos (defende sua tese às fls. 330 a 337).

Impugnação da Sertrading – fls. 358 a 414

- a autoridade fiscal procedeu a lavratura do auto de infração tendo em vista que a peticionaria procedeu às importações realizadas por conta própria, mesmo que sob encomenda prévia, mas antes da publicação da atual legislação de importação sob encomenda (Lei nº 11.281/06);

- existe nulidade do auto de infração, haja vista que ele foi lavrado contra a Sertrading tendo a Columbia como responsável solidária. Em tais casos, nos termos do art. 9º § 1º, do Decreto nº 70.235/72 se faz necessário que a exigência seja feita em autos de infração distintos;

- ademais, conforme o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) de fl. 53 a fiscalização deveria ter sido apenas quanto ao Imposto de Importação (II) e não aos demais tributos federais como o IPI;

- o lançamento foi realizado em sede de revisão aduaneira, sobre importações realizadas em 2004. Há que se esclarecer que a revisão aduaneira tem por finalidade apurar a regularidade no pagamento de tributos e demais gravames e não aplicar a pena de perdimento de mercadoria já desembaraçada e comercializada no País, ou para converter tal pena em multa;

- o Grupo Sertrading tem um total de 149 (cento e quarenta e nove) funcionários, aproximadamente R\$ 87.000.000,00 (oitenta e sete milhões de reais) em linhas de crédito bancário e faturamento anual em 2004 de R\$ 235.503.000,00 (duzentos e trinta e cinco milhões, quinhentos e três mil reais), passando em

2005 a R\$ 279.817.833,00 incluindo aí o faturamento por conta e ordem de terceiros;

- seus principais clientes são: Petrobrás S/A, Volkswagen do Brasil S/A, Cia. Vale do Rio Doce S/a, Tinken do Brasil Com. Ind. Ltda., Ambev S/A, Ceras Johnson Ltda., Voridian do Brasil Ltda., Nec do Brasil S/A, Robert Bosch Ltda., FMC Química do Brasil Ltda., entre outros;

- então, à época dos fatos a peticionaria tinha indubitavelmente a capacidade financeira para, com recursos próprios, fazer face às operações de importação de aproximadamente R\$ 1.000.000,00;

- a autoridade fiscal entendeu que em duas das importações a invoice e o packing list utilizados foram assinados pelo Sr. Christian Luque da transportadora Intralog que era a beneficiária do seguro internacional. Sobre esse assunto a peticionaria anexou documento comprobatório de que referido Sr. tinha a procuração do exportador Columbia Storage Inc. (EUA) com poderes para assinar faturas comerciais (às fls. 374 a 378 procede a explicações da comercialização das mercadorias em questão);

- além de tudo a obrigação de o importador informar os dados do adquirente na DI, em uma importação por conta e ordem de terceiros, não encontra amparo legal (ver MP nº 2.158-35/01 e Lei nº 10.637/02), mas apenas na IN/SRF nº 225/02 ferindo o princípio da legalidade (arts. 5º, II e XXXIX, 150, I da CF e 97 e 115 do CTN) e o da interpretação mais favorável ao contribuinte (art. 112 do CTN);

- quanto à presunção de adiantamento de recurso pela Columbia à Sertrading, aventados pela autoridade fiscal há que se dizer que foi a Sertrading que pagou o câmbio, as despesas aduaneiras e os tributos, inclusive o ICMS, utilizando recursos próprios para a operação (apresenta quadros demonstrativos às fls. 383/384);

- relativamente à presunção de prejuízo ou inexistência de lucro demonstra-se que a peticionaria teve lucro próximo de 3% (apresenta quadros demonstrativos às fls. 385/386) o que é razoável, no concorrido mundo comercial em que vivemos;

- no que se refere à presunção de sonegação fiscal, não há de se confundir elisão fiscal lícita, em que as empresas planejam uma melhor forma legal de economizar tributos, conforme ocorreu no caso em tela, com evasão fiscal;

- a fiscalização, ainda, diz que havia equiparação a industrial da Sertrading e que a Columbia, também equiparada a industrial, deixou de recolher IPI. Há de se esclarecer que a peticionaria não tem qualquer obrigação sobre a posterior falta de recolhimento desse tributo, pela empresa adquirente dos produtos, além do que somente a Sertrading e não a Columbia é equiparada a industrial;

- a propriedade dos bens em questão é feita através do conhecimento de transporte e sendo a Sertrading proprietária das mercadorias importadas adquiridas junto ao exportador estrangeiro esse exportador somente poderia se voltar contra ela para cobrar essas mercadorias;
- por fora da disposição do art. 101, III, do Decreto nº 37/1966 e art. 610 do Decreto nº 4.543/02 não se poderia, de qualquer forma, aplicar a penalidade contra a Sertrading (transcreve os textos da mencionada legislação às fls. 390 e 393);
- de acordo com o que consta na ADI/SRF nº 07/02 não será considerada importação por conta e ordem de terceiros quando o importador adquire a propriedade das mercadorias, assim não cabe a aplicação da multa em questão conta a importadora (às fls. 394 a 396 transcreve trecho do Mandado de Segurança nº 48624, processo nº 2001.51.01.013744-2 tramitado pelo TRF da 2ª Região). Essa multa, de qualquer forma, viola o princípio da proporcionalidade;
- o fisco se valeu de prova emprestada que não se presta para a comprovação de qualquer ilícito (transcreve às fls. 401/402 ementas de acórdãos do Egrégio Conselho de Contribuintes para sustentar sua tese);
- a multa substitutiva à pena de perdimento não é aplicável em sede de revisão aduaneira (defende sua tese às fls. 402 a 406);
- há que se observar que recentemente foi publicada a Lei nº 11.488/07 que em seu artigo 33, revoga tacitamente a pena de 100% (cem por cento) do valor aduaneiro ao implementar uma multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, observado o valor mínimo de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais);
- assim mesmo que a presente operação se enquadrasse nas exigências feitas pela autoridade fiscal, devido aos termos do art. 106 do CTN haveria que se aplicar a referida Lei (transcreve às fls. 407/408), de qualquer forma, é inaplicável a responsabilização da Sertrading sobre obrigações da Columbia (defende sua tese à fl. 408);
- quanto à participação da Columbia nas negociações o art. 11, da Lei nº 11.281 de 20/02/2006 – DOU de 21/02/2006 dispõe que “a importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros” e o § 3º desse art, dispõe que: “considera-se promovida na forma do caput deste artigo a importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior” (às fls. 401 a 413 procede a um resumo das conclusões que apresentou).

Pede que seja declarada a nulidade do lançamento em tela, ou, alternativamente, a sua insubsistência. Protesta por provar o alegado por todos os meios em Direito admitidos.

A decisão recorrida recebeu de seus julgadores a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 19/08/2004, 08/12/2004, 22/12/2004

JULGAMENTO DA LEGALIDADE E/OU INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Aos julgadores administrativos não foi dada a competência legal para o afastamento de normas vigentes pelos motivos de ilegalidade e inconstitucionalidade, salvo nos casos em que ela já tenha sido declarada inconstitucional, em caráter definitivo, pelo Supremo Tribunal Federal.

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. OCULTAÇÃO DESSE FATO.

Os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora devem destacar o IPI nas saídas que derem a esses produtos.

Assim, a ocultação pela trading do fato de que se trata de importação por conta e ordem de terceiros, permitindo a atacadista ou varejista que deixem de destacar o IPI nas saídas de mercadorias importadas que promoverem constitui simulação, apenável com a pena de perdimento da mercadoria.

Quando as mercadorias, sobre as quais seria aplicada a pena de perdimento, tiverem sido consumidas, ou não forem localizadas, aplicar-se-á a multa substitutiva igual ao valor aduaneiro da mercadoria.

MULTA POR CESSÃO DO NOME

A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas a acobertar seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada.

A Lei no 11.488/2007 que trouxe a previsão legal de aplicação dessa multa não apresentou no rol de textos legais revogados, presentes em seu art. 40, o art. 23, do Decreto-lei no 1.455/1976, portanto, referida multa não veio abrandar a aplicada em substituição à pena de perdimento, pois está relacionada apenas, de forma tênue, à aplicação da pena de declaração de inaptidão do CNPJ que ocorreria no caso de não comprovação da origem e disponibilidade dos recursos para importação.

SOLIDARIEDADE

Segundo a legislação do Comércio Exterior, respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie.

Lançamento procedente.

O contribuinte, restando inconformado com a decisão de primeira instância, apresentou recurso voluntário no qual ratifica e reforça os argumentos trazidos em sua peça de impugnação.

Os autos foram enviados ao antigo Terceiro Conselho de Contribuintes e fui designado como relator do presente recurso voluntário, na forma regimental. Tendo sido criado o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pela Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008, e mantida a competência deste Conselheiro para atuar como relator no julgamento deste processo, na forma da Portaria nº 41, de 15 de fevereiro de 2009, requisitei a inclusão em pauta para julgamento deste recurso.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira, Relator.

Há dois recursos voluntários apresentados, o primeiro pela contribuinte autuada e o segundo pela empresa considerada responsável solidária. A empresa Sertrading Ltda. foi intimada do acórdão recorrido em 16 de abril de 2008, tendo apresentado seu recurso em 20 de maio de 2.008.

A empresa Columbia foi intimada em 18 de abril de 2008 e apresentou seu recurso também em 20 de maio de 2.008.

Aplicando-se simplesmente a regra prevista no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o recurso voluntário da empresa Sertrading seria intempestivo, contudo, como são dois litisconsortes com procuradores distintos, aplica-se ao caso o disposto no artigo 191 do Código de Processo Civil, *verbis*:

Art. 191 - Quando os litisconsortes tiverem diferentes procuradores, ser-lhes-ão contados em dobro os prazos para contestar, para recorrer e, de modo geral, para falar nos autos.

Então, entendo que os recursos voluntários são tempestivos e atendem aos requisitos legais de admissibilidade, portanto deles tomo conhecimento.

Há preliminares a debater. A primeira preliminar argüida pela empresa Sertrading é de nulidade do auto de infração por inclusão indevida da empresa Columbia como responsável solidária naquele mesmo instrumento de cobrança, quando, no entender da recorrente, haveria necessidade de lavratura de um auto de infração para cada responsável.

Em verdade, adotada a tese da recorrente, ou seja, fossem lavrados dois autos de infração distintos é que haveria nulidade, por violação do direito de defesa dos contribuintes.

A hipótese de acusação de interposição fraudulenta, como no presente caso, está sempre baseada em atos que são praticados por mais de uma pessoa e fossem separados os feitos com lavratura de dois autos de infração, os contribuintes se veriam na posição impossível de defender-se de atos atribuídos a terceiros, sem que estes terceiros pudessem intervir nos autos para a defesa.

Sempre que a co-responsabilidade for decorrente de prática de atos por diferentes pessoas, há a necessidade da inclusão de todas estas no auto de infração expressamente e sua regular intimação para apresentação de defesa, sob pena de nulidade do processo administrativo fiscal correspondente, por violação do Princípio da Ampla Defesa.

A segunda preliminar diz respeito à eventual inconstitucionalidade do procedimento administrativo de perdimento. No tocante aos argumentos levantados pelo contribuinte em seu recurso voluntário relativos a eventual inconstitucionalidade, este CARF aprovou a Súmula CARF nº 2, cujo texto, vinculante para este Colegiado, é o seguinte:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, afasto as preliminares argüidas pelo contribuinte Sertrading Ltda.

A recorrente Columbia Storage Integração de Sistemas Ltda. também argüiu preliminares, que passo a examinar.

A primeira preliminar da recorrente Columbia diz respeito à nulidade da decisão de primeira instância por incompetência do julgador administrativo para exame de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou de ato praticado em face à lei.

Conforme acima já apontado, o texto da Súmula CARF nº 2 é exatamente neste sentido e sendo o mesmo vinculante para este Colegiado, não há como acolher a preliminar argüida.

A segunda preliminar argüida refere-se à falta de fundamentação legal para a desqualificação jurídica da importação, isto porque, entende a recorrente que o parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional, adotado pela autoridade fiscal para embasar a desqualificação da operação de importação efetuada é regra geral que precisa de regulamentação e que a decisão de primeira instância ao basear-se na lei específica, alterou o fundamento do auto de infração.

Desta forma, parecem, em verdade, ser duas as preliminares, uma de nulidade do auto de infração do ausência de fundamentação do auto de infração e outra de nulidade da decisão recorrida por aperfeiçoamento do auto, entretanto como para reconhecer a nulidade da decisão recorrida seria necessário reconhecer a nulidade do auto de infração, cuido, a seguir, somente desta última.

Não parece haver qualquer nulidade no auto de infração por utilização do parágrafo único do artigo 116 do CTN, pois mesmo que se entenda que este é regra geral de princípio e que sua aplicação está necessariamente vinculada à eventual regulamentação, é verdade que na data da lavratura do auto de infração, já estava em vigor a disposição do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, o qual não somente é mencionado como fundamento do auto de infração, mas também está neste transcrito.

Como a decisão de primeira instância também faz expressa referência ao artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, entendo que não há como acolher o pedido de declaração de sua nulidade, decorrente desta preliminar.

Assim, também não pode prevalecer a segunda preliminar argüida pela empresa Columbia.

Ainda, como preliminar, argumenta a contribuinte Columbia, alega que houve a interferência de terceiros, que identifica como a ‘*intelligenza* fazendária superior’, na lavratura do auto de infração e que o auditor-fiscal, em consequência desta interferência, não foi capaz de ver a operação de importação como realmente esta ocorreu.

Apesar da longa argumentação, a recorrente não trouxe aos autos qualquer indicação de evidência, início de prova ou indício desta alegada interferência, portanto, não há como acolher tal argumento e preliminar.

Afastadas as preliminares, passo ao exame do mérito.

Conforme se verifica da tabela constante do auto de infração às fls. 07 o pagamento dos tributos e o fechamento de câmbio se deu com recursos próprios da Sertrading (à exceção talvez do ICMS da última operação), sendo certo que a Columbia realizava pagamentos à Sertrading nos mesmos dias ou em dias seguintes com valores semelhantes aos pagos naquelas ocasiões.

Em seu recurso voluntário, a empresa Sertrading (fls. 812) trouxe outra planilha e aponta que todos os pagamentos feitos pela Columbia ocorreram após a entrega da mercadoria e do respectivo faturamento.

A ausência de adiantamentos financeiros para pagamento dos tributos, fechamento do câmbio e demais despesas descaracteriza a operação de importação por conta e ordem que a fiscalização pretendeu imputar às recorrentes.

Em verdade, todas as operações se enquadram no conceito de importação por encomenda, na forma prevista no parágrafo terceiro do artigo 11 da Lei nº 11.821/06:

Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal:

I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na forma do caput deste artigo; e

II - poderá exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do encomendante.

§ 2º A operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do § 1º deste artigo 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 24 de agosto de 2001.

*§ 3º Considera-se promovida na forma do **caput** deste artigo a importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)*

Ocorre que à época das importações (ano de 2004) não havia a obrigatoriedade de informar ou mesmo indicar o nome do encomendante nas respectivas Declarações de Importação ou em qualquer outro documento relativo à operação de importação, portanto, não há de se falar em interposição fraudulenta ou ocultação do real importador pela simples razão de que não havia a obrigatoriedade de informar esta característica da operação.

Observo ainda que há uma referência feita na decisão recorrida à existência de norma anterior, qual seja, a Instrução Normativa 206, de 2002, em cujo Anexo I, item 37, 2, cujo texto é o seguinte:

ANEXO I

INFORMAÇÕES A SEREM PRESTADAS PELO IMPORTADOR

37 – Indicativos da condição da mercadoria

Assinalar o(s) indicativo(s) abaixo, se adequado(s) à condição da mercadoria objeto da adição:

1. Material Usado

2. Bem sob encomenda (grifos acrescentados por este relator)

Contudo, entendo que tal referência diz respeito unicamente ao objeto da importação e não à operação de importação em si e somente deveria ser aplicado quando tratar-se de bem feito sob encomenda, e não se a operação de importação era pelo de regime de importação por encomenda.

Por estes motivos, VOTO por conhecer dos recursos voluntários e dar-lhes integral provimento.


Marcelo Ribeiro Nogueira - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Redator Designado.

A recorrente, empresa Sertrading Ltda., foi cientificada da decisão em 16 de abril de 2008, entretanto, somente apresentou recurso voluntário em 20 de maio de 2008, mais de 30 dias da ciência da decisão recorrida.

Diz o artigo 33 do Decreto 70.235/72 que rege o Processo Administrativo Fiscal:

Art. 33 - Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Por terem se passado mais de um mês entre a cientificação da decisão recorrida e o protocolo do recurso, é este intempestivo, motivo pelo qual não conheço do recurso voluntário interposto quanto a este contribuinte.



Luciano Lopes de Almeida Moraes, Redator Designado

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Redator Designado.

Entendeu o i. Conselheiro relator do voto vencido que à época das importações, em não havendo obrigatoriedade de informar ou mesmo indicar o nome do encomendante nas Declarações de Importação, não havia, para o caso concreto, previsão típica de infração por interposição fraudulenta ou ocultação do real importador, “pela simples razão de que não havia a obrigatoriedade de informar esta característica da operação”.

Peço vênica para discordar.

Conforme relatado nos autos, o procedimento de fiscalização das empresas atuadas teve início ante a constatação de indícios de irregularidades nas operações de comércio exterior praticadas, restando identificado que as importações eram motivadas, não por interesse próprio do importador propriamente dito, entendido este como aquele que registra a declaração de importação, mas por terceiro oculto na operação.

Situações desta natureza são próprias de casos dessa espécie e trazem consigo a própria explicação para a razão de ser de toda a legislação que veio regulamentar as importações conhecidas como realizadas por conta e ordem de terceiros e mesmo as importações conceituadas como por encomenda, sendo, segundo entendo, irrelevante, no caso concreto, enquadrarem-se num ou noutro conceito.

Para melhor clareza dos preceitos que conduzirão à decisão que será tomada no presente voto, creio que seja de grande interesse que se faça uma digressão em torno dos conceitos que deram origem à positivação da presunção que ampara a exigência fiscal ora combatida, na busca de uma compreensão mais acurada da infração em epígrafe e do acerto ou não da fiscalização ao enquadrar o caso vertente na hipótese legal definida na legislação tributária.

Ainda que a não comprovação da origem dos recursos empregados em atividade de comércio exterior presuma a ocorrência infracional em comento, a infração propriamente dita será sempre a que consta hodiernamente no artigo 689, inciso XXII, combinado com o parágrafo primeiro, do atual Regulamento Aduaneiro – Decreto 6.759/09, cuja matriz legal não se desconhece ser a Lei nº 10.637/02, com a seguinte redação.

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59):

(...)

XXII - estrangeira ou nacional, 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.

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

Trata-se, portanto, de infração por ocultação (i) do sujeito passivo, (ii) do real vendedor, (iii) comprador ou (iv) de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação. Ao do final texto, fica estabelecido que a interposição fraudulenta de terceiros está inserida dentre as hipóteses de ocultação dolosa das pessoas antes relacionadas - *inclusive a interposição fraudulenta de terceiros*.

A ocultação das pessoas elencadas no inciso XXII do Decreto 6.759/09 praticada de forma dolosa enseja a aplicação da pena de perdimento da mercadoria, por dano ao Erário, pena convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas nos casos em que elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas, tal como definido no caput do artigo 689 do mesmo diploma legal – base legal, Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23.

Importante nesta altura destacar que a ocorrência do dano não se vincula à extensão dos efeitos do ato praticado.

Tal como se extrai do texto legal, a ocultação dolosa do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou do responsável pela operação, caracteriza, *de per si*, a infração tipificada como dano ao Erário, sendo absolutamente desnecessário que a fiscalização se esforce em provar a efetiva ocorrência de prejuízo aos cofres públicos, na medida em que a

própria conduta do administrado constitui uma ação recusada pela sociedade, inquinada pela presunção de ato abusivo da pessoa jurídica, em detrimento do interesse coletivo.

Destarte, ao assim definir, a Lei 10.637/02 não inova em relação ao Decreto-lei nº 37/66 e nº 1.455/76. Também lá considerou-se configurado o dano ao Erário independentemente da comprovação de consequências lesivas aos cofres públicos.

Para comprovar tal assertiva, basta a leitura das demais hipóteses elencadas no artigo 689 do Regulamento Aduaneiro.

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59):

I - em operação de carga ou já carregada em qualquer veículo, ou dele descarregada ou em descarga, sem ordem, despacho ou licença, por escrito, da autoridade aduaneira, ou sem o cumprimento de outra formalidade essencial estabelecida em texto normativo;

II - incluída em listas de sobressalentes e de provisões de bordo quando em desacordo, quantitativo ou qualitativo, com as necessidades do serviço, do custeio do veículo e da manutenção de sua tripulação e de seus passageiros;

III - oculta, a bordo do veículo ou na zona primária, qualquer que seja o processo utilizado;

IV - existente a bordo do veículo, sem registro em manifesto, em documento de efeito equivalente ou em outras declarações;

V - nacional ou nacionalizada, em grande quantidade ou de vultoso valor, encontrada na zona de vigilância aduaneira, em circunstâncias que tornem evidente destinar-se a exportação clandestina;

VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado;

VII - nas condições do inciso VI, possuída a qualquer título ou para qualquer fim;

VIII - estrangeira, que apresente característica essencial falsificada ou adulterada, que impeça ou dificulte sua identificação, ainda que a falsificação ou a adulteração não influa no seu tratamento tributário ou cambial;

LX - estrangeira, encontrada ao abandono, desacompanhada de prova do pagamento dos tributos aduaneiros;

X - estrangeira, exposta à venda, depositada ou em circulação comercial no País, se não for feita prova de sua importação regular;

XI - estrangeira, já desembaraçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso;

XII - estrangeira, chegada ao País com falsa declaração de conteúdo;

XIII - transferida a terceiro, sem o pagamento dos tributos aduaneiros e de outros gravames, quando desembaraçada com a isenção referida nos arts. 142, 143, 144, 162, 163 e 187;

XIV - encontrada em poder de pessoa física ou jurídica não habilitada, tratando-se de papel com linha ou marca d'água, inclusive aparas;

XV - constante de remessa postal internacional com falsa declaração de conteúdo;

XVI - fracionada em duas ou mais remessas postais ou encomendas aéreas internacionais visando a iludir, no todo ou em parte, o pagamento dos tributos aduaneiros ou quaisquer normas estabelecidas para o controle das importações ou, ainda, a beneficiar-se de regime de tributação simplificada (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105, inciso XVI, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.804, de 1980, art. 3º);

XVII - estrangeira, em trânsito no território aduaneiro, quando o veículo terrestre que a conduzir for desviado de sua rota legal, sem motivo justificado;

XVIII - estrangeira, acondicionada sob fundo falso, ou de qualquer modo oculta;

XIX - estrangeira, atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem públicas;

XX - importada ao desamparo de licença de importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensa, na forma da legislação específica;

XXI - importada e que for considerada abandonada pelo decurso do prazo de permanência em recinto alfandegado, nas hipóteses referidas no art. 642; e

(...)

E não creio que devamos nos surpreender diante disso.

Disposições desta natureza não devem ser apenas aceitas, mas reconhecidas como indispensáveis à obtenção dos resultados visados pela sociedade quando o assunto diz respeito à fiscalização tributária e aduaneira, além de perfeitamente inseridas no modelo definido na legislação tributária para o funcionamento desse sistema.

É o que se depreende do exame de inúmeros dispositivos presentes no Código Tributário Nacional, onde estão contidas as regras essenciais à formação do Sistema regulador da relação do Estado com o particular, no que concerne à administração tributária: o Sistema Tributário Nacional.

Ele se propõe garantir o melhor desempenho da máquina estatal com o menor custo social, tanto no que tange à imposição de tributos, quanto à manutenção do aparato estatal necessário à efetivação da receita.

Nesse desiderato, o legislador idealizou no Código mecanismos de fiscalização e arrecadação de tributos, partindo de situações em que o sujeito passivo prestaria “à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação [do lançamento] (art.147)” e/ou que o mesmo devesse “*antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa (art 150).*”, modalidades de pagamento/lançamento que, hodiernamente, aplicam-se à quase a totalidade dos tributos administrados pela União.

Todo o arcabouço lógico desse modelo se orienta nesse mesmo sentido.

No campo do direito tributário, é também do próprio administrado o dever de registrar e guardar consigo os documentos e demais efeitos que testemunham a ocorrência dos eventos cuja existência interessa à administração comprovar. Não é da natureza das relações fisco-contribuinte que o primeiro guarde consigo os documento firmados pelo segundo e mesmo que o fato constitutivo do direito tenha sido formalmente pactuado. A comprovação depende de que o administrado seja intimado a apresentar os documentos que a lei o obriga a produzir e manter em bom estado, ou que manifeste sua vontade por meio de declaração contida em documentos previamente elaborados ou perante a própria fiscalização que a colhe a termo, ou, ainda, pela obtenção desses documentos ou verificação da ocorrência de fatos no local de funcionamento da empresa. Em todas estas situações, a obtenção das provas depende quase sempre de que o administrado exerça em sua plenitude a função de anotar e manter em boas condições os registros contábeis e fiscais e os apresente ao fisco quando exigido. Sem essa providência, salvo algumas poucas exceções, não haverá como comprovar a ocorrência ou inoocorrência de um fato.

E a legislação não atribui ao cidadão somente o dever de agir, mas também de não agir, restando a ação em afronta às disposições da legislação tributária, transmutada em presunção de ocorrência da infração definida em lei.

Para que seja possível efetivar um controle satisfatório dos eventos capazes de influenciar na capacidade econômica do Estado sob a forma de evasão dos recursos necessários ao financiamento da máquina pública, a legislação tributária atribui responsabilidades ao cidadão, garantindo com isso uma colaboração forçada de toda a sociedade no esforço arrecadatório.

A decorrência disso é de que o administrado se vê (i) obrigado a produzir ele próprio e manter sob sua guarda as provas das quais a administração lançará mão no processo de exigência dos tributos não recolhidos; (ii) a declarar regularmente o valor dos impostos e contribuições devidos; (iii) a efetuar o auto-lançamento de tributos e, também, (iv) a evitar determinada conduta.

Tudo faz parte de um mesmo Sistema, cuja mecânica de funcionamento não prescinde desses dispositivos.

E, diga-se, esse é o único modelo viável. De qualquer outra maneira, incorrer-se-ia em indesejável custo social, com vistas à manutenção de uma máquina estatal capaz de atingir todos os fatos econômicos valendo-se exclusivamente de seus próprios meios.

Tão pouco o Código Tributário Nacional se distancia desses pressupostos ao tratar da responsabilidade por infrações, alheando-a dos efeitos do ato.

Responsabilidade por Infrações

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (grifei)

Isto posto, é preciso que se faça a devida ressalva em relação à possibilidade de que o contribuinte desconstitua a presunção legal de ocorrência da infração da qual a fiscalização lança mão para imposição da pena correspondente, por meio da comprovação de que as conclusões presumidas para aquelas circunstâncias não se aplicam ao caso concreto, o que será possível segundo as peculiaridades próprias de cada caso e mediante elementos de prova igualmente particulares.

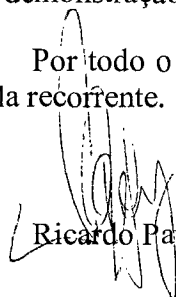
Desta forma vê-se preservada também a busca da verdade material, outro dos pilares que sustentam as relações do particular com o Estado quando o assunto gira em torno da imposição tributária e do contencioso dela decorrente.

Esclarecidas as premissas que, s.m.j., devem ser consideradas na formação de juízo a respeito do assunto, é preciso que se examinem as ocorrências apuradas pela fiscalização à luz destes conceitos e se conclua pela efetiva ocorrência de uma infração ou de um erro escusável nos registros das operações investigadas.

Quanto a isso, como muito bem descrito no voto condutor da decisão recorrida, a ausência da informação de que a importação estava sendo realizada seja por conta, por ordem ou por encomenda de outra pessoa, provoca quebra na cadeia do Imposto sobre Produtos Industrializados, potencializando o dano presumido na norma. Não se trata, por conseguinte, de um mero engano, cujos efeitos não foram materializados, mas de um caso típico de ocultação, com repercussão fiscal identificada, já que a tributação devida em operações comerciais desta natureza, quando corretamente declaradas, não guarda consonância com os valores que foram efetivamente oferecidos à tributação.

Como já se disse, desnecessário identificar o prejuízo causado para cominação da pena. Contudo, em sendo possível aponta-lo, resta melhor identificado o arcabouço lógico que suporta a imposição objeto da lide, sendo essa a única razão para que nos detenhamos na demonstração dos efeitos do ato praticado.

Por todo o exposto, VOTO POR NEGAR provimento ao recurso voluntário apresentado pela recorrente.


Ricardo Paulo Rosa