



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

Processo nº 12466.001939/2006-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-005.466 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2018
Matéria PENA DE PERDIMENTO.
Recorrente LIDER IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 20/05/2004 a 15/06/2005

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS

Sendo classificada a importação por conta e ordem de terceiros com fulcro na documentação acostada aos autos pela fiscalização, em especial o contrato firmado entre a importadora ostensiva e a importadora efetiva, resta comprovada a interposição fraudulenta nos termos o artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/76, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. REAL ADQUIRENTE.

A responsabilidade solidária da empresa como real adquirente das mercadorias está devidamente respaldada nos autos e na legislação específica, tendo sido comprovada a efetiva ocorrência de importação por conta e ordem de terceiros, simulada pela documentação que respaldou a importação (art. 95, V, Decreto-lei n.º 37/1966).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado).

Relatório

Por bem sintetizar o objeto do presente processo e seus principais acontecimentos, peço vênica para transcrever o Acórdão n.º 07-33.330 da DRJ/FNS, com os destaques para os pontos considerados mais relevantes:

"Trata o presente processo do auto de infração de fls. 02 a 20, por meio do qual é formalizada a exigência do crédito tributário, no valor de R\$ 1.239.319,00, em razão, segundo a descrição dos fatos, de a empresa Líder Importação e Exportação Ltda, na condição de importadora, haver promovido despachos aduaneiros com base nas declarações de importação relacionadas às fls. 17, ocultando o real adquirente das mercadorias objeto de importação, no presente caso a empresa Aviaamentos Nara Ltda.

A constatação da ocorrência de ocultação do real adquirente das mercadorias, relativamente aos despachos em menção, teve origem no âmbito do procedimento especial de fiscalização realizado junto à empresa Líder Importação e Exportação Ltda. A empresa Líder foi incluída em mencionado procedimento após análise de requerimento de habilitação e da sua atuação como operador no comércio exterior. As razões trazidas pela atuação, para sustentar mencionada acusação, em síntese, são:

- A ocultação, por parte da Líder, de empresas que a contratam para fazer importação na modalidade "por ordem e conta de terceiros" e que ficam ocultas nas respectivas transações. Esse modo de operar ficou constatado pela análise de contratos firmados com empresas nacionais adquirentes de mercadorias importadas, as quais, não estão vinculadas a Líder nem habilitadas a operar no comércio exterior;

- A liquidação de contratos de câmbio, por parte da Líder, relativamente a importações indicadas tanto na modalidade "por conta própria" como na "por conta e ordem de terceiros", com recursos dos adquirentes das mercadorias. Essa constatação teve suporte em planilhas apresentadas pela Líder. As declarações de importação relativas às operações "por conta e ordem de terceiros" foram registradas como sendo operações "por conta própria", porém, no curso do procedimento em destaque, a empresa Líder declarou ter efetuado a importação por conta e ordem de terceiros, e de que esses foram responsáveis pelos recursos necessários à liquidação cambial;

- Verificação de operações informadas na modalidade "por conta própria" e, com recursos provenientes de empréstimos junto ao Bandes (Fundap), relativas aos anos de 2003, 2004 e 2005 no montante de R\$ 37.762.054,00, sendo que, por conta desses empréstimos foram creditados R\$ 4.325.275,86;

- Constatação, em análise da formação de preços das mercadorias importadas nos anos de 2003, 2004 e 2005, de que em várias notas fiscais de entrada e de saída os campos "natureza da operação" não foram preenchidos com os códigos C.F.O.P. de compra e de venda, mas sim, com o

código C.F.O.P. 3.949 relativo a outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificado e, o C.F.O.P. 6.949 relativo a outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado. Com isso, confirmando não se tratar de operação de compra e venda de mercadorias;

- Existência, no campo “dados adicionais” das notas fiscais, de informação dando conta de se tratar de “mercadorias recebidas por conta e ordem de terceiros”, nas notas fiscais de entrada e, de “remessas de mercadorias recebidas para terceiros”, nas notas fiscais de saída;

- Nas operações de importação informadas como sendo “por conta própria”, a empresa cometeu enganos ao informar sobre os exportadores, mostrando desconhecimento sobre as operações de importação;

- Informação, por parte da Líder, de que até dezembro de 2003 somente realizou operações por conta e ordem de terceiros, sem lucro, e com utilização de recursos financeiros dos adquirentes das mercadorias, quando na realidade registrou importações “por conta própria” em valores que atingiram quase 3 milhões de reais no período;

- Verificação de que a empresa Líder estava autorizada a registrar operações “por conta e ordem de terceiros” apenas para as empresas adquirentes YHP Confecções Ltda., Korefios Indústria e Comércio de Fios Ltda., Indústrias Têxteis Sueco Ltda., MTC Advanced Importação Eletrônica Ltda. e Geotex Indústria e Comércio Ltda., porém, de acordo com documentos apresentados, constatou-se que a mesma promovia, também, importação para outras empresas, sem declarar essas operações como sendo “por conta e ordem de terceiros”;

- Não verificação, mesmo nos casos de mercadorias saídas como sendo operação de venda (nota fiscal com o código C.F.O.P. 6.102), de acréscimos, ao valor da mercadoria importada, relativos aos valores das despesas incorridas para a importação, tais como: capatazia, armazenagem, transportes, taxas, etc. nem mesmo de margem de lucro. Sendo que essa situação é incompatível com a atividade comercial, somente explicada para fins de ocultar os reais adquirentes das mercadorias;

- Constatação, em análise dos demonstrativos contábeis, da empresa Líder, relativos aos de 2003 e 2004 do registro de créditos na conta do Passivo Circulante - Adiantamento de Clientes Nacionais, no valor de R\$ 3.862.539,90, isto até dezembro de 2003. A partir do terceiro trimestre de 2004, a conta Adiantamento de Clientes Nacionais deixa de existir sendo criada a conta Depósitos Pendentes, também, no Passivo Circulante, para registrar obrigações de curto prazo com terceiros. Os valores creditados, no ano de 2004, consideradas as duas contas, foi de R\$ 31.253.961,46. Esses valores, antecipados pelos reais adquirentes das mercadorias, em verdade foram a fonte de financiamento da Líder para realizar as importações; e

- Ao declarar as importações que ocorreram sob a responsabilidade de terceiros, como se fossem operações “por conta própria”, a empresa Líder simulou a realização de uma transação comercial que na realidade ocorreu com a participação de empresas nacionais que acabaram por ficar ocultas;

No âmbito do mencionado procedimento especial de fiscalização pode-se conhecer o modo em que a empresa Líder operou a importação de mercadorias e, em face disso, a autuação concluiu: a) pela falta de capacidade financeira dos sócios e da empresa; b) pela ocorrência de simulação no registro de importações próprias; c) pela ocultação dos reais adquirentes das mercadorias importadas; e d) pela ocorrência de interposição fraudulenta na importação.

Assim, com base no disposto no inciso XXII do art. 618 do Decreto nº 4.543/2002 foi proposta a aplicação da pena de perdimento das mercadorias. Porém, tendo em vista a impossibilidade da apreensão das mercadorias, foi proposta a conversão da

pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, como disposto no §1º do art. 618 do Decreto nº 4.543/2002. Referido valor aduaneiro foi apurado conforme planilha de fls. 17.

Com isso, foi lavrado o auto de infração (fls. 01 a 18), estando no pólo passivo da relação jurídica aduaneira na condição de contribuinte, a empresa Líder Importação e Exportação Ltda e, na condição de responsável solidário a empresa Aviaamentos Nara Ltda. Como se vê no auto de infração (fl.02) a exigência da multa em questão encontra-se formalizada com pluralidade de sujeição passiva.

A empresa Líder Importação e Exportação Ltda está posta no pólo passivo da relação jurídica aduaneira em caso, na condição de contribuinte (inciso I do art. 103 e incisos do art. 603, ambos do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002), e a empresa Aviaamentos Nara Ltda na condição de responsável solidário (inciso III do art. 105 do Decreto nº 4.543/2002).

Cientificadas da exigência que lhes foi imposta, a empresa Líder Importação e Exportação Ltda, por intimação pessoal, conforme declaração de ciência posta o auto de infração (fl.02), e a empresa Aviaamentos Nara Ltda, por intimação via postal, conforme aviso de recebimento juntado à fl. 21, apenas essa última apresentou impugnação (Termo de revelia da contribuinte às folhas 64).

A impugnação apresentada pela Aviaamentos Nara Ltda encontra-se às fls. 24 a 29, com documentos acostados às fls. 30 a 62.

As alegações trazidas pela Aviaamentos Nara Ltda são, em síntese, as seguintes:

- **Que não praticou nenhum ilícito e, portanto não pode responder pela infração.**
- **Que sequer tinha como intervir no modo de operação da empresa importadora, pois foi apenas sua cliente.**
- **Que apenas comprou mercadorias importadas pela Líder por sua conta e ordem ou por sua conta própria, conforme notas fiscais que as ampararam.**
- **Requer seja acolhida a defesa para afastar sua responsabilidade solidária.**

O presente processo foi julgado por esta DRJ, em 04/09/2009, que proferiu o Acórdão nº 0717.449, com a ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

O auto de infração ou notificação de lançamento desacompanhado dos termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito é nulo em razão do cerceamento do direito de defesa dos acusados.

Em voto de lavra deste relator foi registrado o entendimento unânime de que havia nulidade no auto de infração em apreço pelo fato de que os autos não haviam sido instruídos com os elementos de prova das acusações consubstanciadas no auto de infração, o que caracterizaria cerceamento do direito de defesa das acusadas.

Em razão de recurso de ofício o processo foi encaminhado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF que, em decisão, por maioria de votos, anulou a decisão desta DRJ. Referida decisão foi proferida por meio do Acórdão nº 3201000.645 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 01/03/2011 (fls. 81 a 87), com a seguinte ementa:

NORMAS PROCESSUAIS — CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA — ATO MERAMENTE IRREGULAR Se o ato alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo as partes e ao sistema de modo que o tome inaceitável, ele deve permanecer válido. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese. O exame da impugnação evidencia a correta percepção do conteúdo e da motivação do lançamento. Não se deve confundir o motivo do ato administrativo com a "motivação" feita pela autoridade administrativa que integra a "formalização" do ato. Os atos com vício de motivo não podem ser convalidados, uma vez que tais vícios subsistiriam no novo ato. Já os vícios

de formalização podem ser convalidados, sanando a ilegalidade desde que não se cause cerceamento do direito de defesa ao administrado.

AUSÊNCIA DE ELEMENTOS DE PROVA PRODUZIDOS EM PROCESSO AUTÔNOMO SANEAMENTO DE IRREGULARIDADE E REABERTURA DO PRAZO PARA IMPUGNAÇÃO

Se o ato meramente irregular praticado no processo em que foi aplicada a pena de perdimento consiste na ausência de elementos de prova produzidos em processo diverso de inaptidão da importadora, a decisão da instância a quo deve ser anulada para que o órgão fiscalizador instrua o processo de modo a garantir à responsável solidária da importadora o direito ao contraditório e à ampla defesa. Tal direito se garante mediante o saneamento da irregularidade e a reabertura do prazo para impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em anular a decisão de primeira instância, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

O voto proferido pelo CARF conclui da seguinte forma (fl.86/87):

Diante de todo o exposto, voto por anular a decisão recorrida, determinando ao órgão fiscalizador que transcreva nos autos do processo em epígrafe a íntegra do processo de inaptidão do CNPJ da contribuinte, assegurando-se à empresa Aviamentos Nara Ltda a reabertura do prazo para apresentar impugnação em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Dessa forma, o processo foi encaminhado à unidade preparadora que instruiu os autos com os documentos de folhas 89 a 2480, deu ciência da decisão do CARF ao contribuinte e concedeu novo prazo para que a interessada “Aviamentos Nara Ltda” apresentasse nova impugnação. (fl. 2481).

A interessada apresentou a impugnação de folhas 2484 a 2486, na qual alega, em síntese, que:

- Ratifica totalmente a impugnação apresentada anteriormente. “... não cabe na hipótese dos autos qualquer vínculo de solidariedade com alguma empresa infratora, em não havendo responsabilidade, por ato próprio da empresa peticionária.*
- Há necessidade de completa e cabal comprovação dos fatos dados como infringidos pela própria peticionária, o que não ocorre em nenhuma passagem destes volumosos autos.”*
- Requer seja julgado improcedente o lançamento, em face da absoluta falta de provas.*

É o relatório.” (e-fls. 2.492/2.496 - grifei)

Referido Acórdão manteve integralmente a autuação, sendo ementado nos seguintes termos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA CONSUMIDA OU NÃO LOCALIZADA. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, mediante fraude ou simulação, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa igual ao valor da mercadoria importada caso tenha sido entregue a consumo, não seja localizada ou tenha sido revendida.

INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE.

Responde pela infração, conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem por intermédio de pessoa jurídica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido" (e-fl. 2.491)

A responsável solidária AVIAMENTOS NARA LTDA - EPP, única que instaurou a discussão administrativa como visto, foi intimada desta decisão pela via postal em 07/12/2013 (e-fl. 2.504) e na pessoa de seu procurador constituído nos autos. Em seguida, apresentou Recurso Voluntário em 27/12/2013 alegando, em síntese:

(i) ausência da infração cometida pela importadora LÍDER, se tratando de mero erro no preenchimento dos documentos no sistema SISCOMEX sem o intuito de ocultar nomes de terceiros. As notas fiscais emitidas indicam que a mercadoria estava sendo importada em operação por conta e ordem de terceiros; e

(ii) a impossibilidade de se impor responsabilidade solidária à Recorrente vez que o dispositivo no qual o acórdão recorrido se respaldou (art. 32 do Decreto-lei n.º 37/1966) somente autoriza a responsabilidade pelo imposto devido. A responsabilidade por infrações não pode ultrapassar a pessoa do agente;

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne.

Conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo, adentrando em suas razões.

I - DA CONFIGURAÇÃO DA IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS

Primeiramente, entendo que seja relevante fixar uma premissa que envolve a principal questão levantada pela Recorrente: pela documentação acostada aos presentes autos pela fiscalização após o acórdão saneador deste CARF, ficou efetivamente confirmada a importação por conta e ordem de terceiros, fato este confirmado pela própria Recorrente em sua peça de defesa.

Em conformidade com o entendimento já veiculado por este Conselho¹, na importação por conta e ordem de terceiros, a "trading" é uma mera intermediária, prestadora de serviços para a consecução da atividade de importar promovendo, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadorias adquirida por outra empresa. Neste caso, a operação realiza-se com recursos do próprio adquirente, mesmo que a importadora os antecipe para concretizar a importação. Assim, a origem dos recursos financeiros é da adquirente.

¹ A título exemplificativo, vide o Acórdão n.º 3302-001.995 da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta 3ª Seção proferido no processo nº 12466.002272/2007-31 na sessão de 28/02/2013.

Esta operação é disciplinada pela Instrução Normativa nº 225/2002, já vigente à época dos fatos abrangidos na presente autuação.

Diferencia-se da denominada importação por encomenda, por meio da qual a empresa importadora ("*trading*") adquire mercadoria junto ao exportador no exterior e providencia sua entrada no território nacional, com a posterior revenda ao encomendante. Para o importador, a operação tem os mesmos efeitos de uma importação própria.

Nesse sentido, a importação é realizada com recursos próprios da importadora e a operação cambial para pagamento da importação é realizada exclusivamente em nome da importadora que a realiza. Assim, a "*trading*" está importando para destinatário certo, que determina o produto a ser importado, conforme consignado em contrato firmado entre as partes. Esta operação foi disciplinada pela Lei nº 11.281/2006 e pela Instrução Normativa nº 634/2006, ainda vigentes.

De forma sintética, diferencia-se as duas operações sob análise:

Importação por Conta e Ordem de Terceiros	Importação por Encomenda
" <i>Trading</i> " é intermediadora (prestadora de serviços)	" <i>Trading</i> " é a real importadora
Operação realizada com recursos do adquirente	Operação realizada com recursos da " <i>trading</i> "
Câmbio fechado pelo adquirente	Câmbio fechado pela " <i>trading</i> "
Contrato de importação por conta e ordem	Contrato de importação por encomenda

Atentando-se para o caso em tela, entendo que a documentação suporte apresentada pela fiscalização indica com clareza que, não obstante a operação tenha sido indicada na Declaração de Importação como importações próprias da LÍDER, essas operações foram, na verdade, importações por conta e ordem da Recorrente AVIAMENTOS NARA, verdadeira importadora das mercadorias.

Essa confirmação pode ser extraída em especial do contrato firmado entre a LÍDER e a AVIAMENTOS NARA acostado às e-fls. 715/719, quando da apresentação dos documentos que instruíram a fiscalização objeto do processo de representação para inaptidão do CNPJ (PTA nº 12466.000800/2006-36).

Com efeito, extrai-se das cláusulas segunda e quarta deste Contrato que, desde sua origem, a operação contratada entre a LÍDER e a AVIAMENTOS NARA foi uma operação por conta e ordem na forma disciplinada à época pela legislação, sendo inclusive **expressamente contratado entre as partes que o ônus da importação seria assumido, em sua integralidade, pela AVIAMENTOS NARA, na condição de adquirente das mercadorias.**

Para melhor visualização, transcrevo abaixo as referidas cláusulas, com destaque para as partes que evidenciam que foi contratada a realização da importação pela LÍDER (identificada no contrato como CONTRATADA) de mercadorias por conta e ordem da AVIAMENTOS NARA (identificada no contrato como CONTRATANTE):

"CLÁUSULA SEGUNDA - Da operacionalização

A CONTRATADA agirá em nome e por conta e ordem da CONTRATANTE e, nestas condições, figurará como IMPORTADORA para os fins do art. 80 do Regulamento Aduaneiro e de outras normas incidentes.

A CONTRATADA, findo o processo de importação ou na oportunidade quer se pretender no caso, remeterá as mercadorias à CONTRATANTE, para o endereço que esta determinar, emitindo NOTA(S) FISCAL(IS) DE SAÍDA em que deverá ser registrada a condição de se tratar de mercadoria importada por conta e ordem da CONTRATANTE e onde o preço será igual à somatória de todos os custos incidentes na operação mercantil a que se referirem, sejam portuários ou alfandegários, incluindo-se o valor FOB da mercadoria e as despesas havidas com a negociação interna e externa, o frete e o seguro internacional e interno, comuns e contratáveis em todas as importações, além dos tributos eventualmente gerados, tudo de modo a deixar clara a inexistência de lucro.

(...)

CLÁUSULA QUARTA - Da responsabilidade da CONTRATANTE.

São responsabilidades da CONTRATANTE:

a) exercer a coordenação operacional e de execução das etapas negociais da importação e/ou exportação;

b) providenciar a emissão de todos os documentos que compõe cada processo de importação, inclusive com orientação expressa ao exportador, fazendo-o de modo a constar:

1. no B/L - a CONTRATADA como sendo a "consignee" e anotando-se, no campo próprio, a seguinte observação "em nome e por conta e risco de AVIAMENTOS NARA LTDA - CNPJ/MF n.º 60.139.789/0001-98" e;

2 - na fatura - a CONTRATADA como "importer" e a própria CONTRATANTE como sendo "ordering party".

c) embarcar e despachar a mercadoria na origem da importação, fazendo-o em nome da CONTRATADA;

d) comunicar à CONTRATADA o embarque da mercadoria por meio da transmissão, via fax, de cópia do "conhecimento de embarque", além de informá-la sobre as condições do contrato de câmbio, especificando data do fechamento, número d

e) o contrato, instituição bancária, praça e outros dados pertinentes;

f) imediatamente após a transmissão das informações mencionadas na alínea 'd' acima, a CONTRATANTE remeterá à CONTRATADA, por correio expresso, a documentação original necessária ao processamento do despacho aduaneiro;

(...)

m) efetuar, a título de reembolso ou adiantamento à CONTRATADA, conforme o caso, o pagamento de todas as despesas, vencidas ou vincendas, inclusive as tributárias, de acordo com as indicações de prazo e valores feitas pela CONTRATADA;

(...)

o) ressarcir a CONTRATADA por toda e qualquer responsabilidade financeira que esta tenha suportado ou venha a suportar em decorrência das operações realizadas sob a égide deste contrato" (e-fls. 715/717 - grifei)

Cumpra ainda enfatizar que, como indica a cláusula quarta acima transcrita, a AVIAMENTOS NARA quem deveria negociar e contratar as mercadorias no exterior, inclusive os contratos de câmbio das importações, e não a LÍDER.

Assim, o próprio contrato firmado entre as partes evidenciou, com clareza cristalina, a natureza da operação efetivamente realizada, de importação por conta e ordem.

Desta forma, restou demonstrado nos autos que a efetiva importadora das mercadorias foi a empresa AVIAMENTOS NARA. Assim, confirma-se a simulação na documentação da importação das mercadorias que indicaram a empresa LÍDER como importadora própria, ocultando o real comprador das mercadorias e efetivo responsável pela operação de importação (AVIAMENTOS NARA). A simulação foi vislumbrada em conformidade com o art. 167, §1º, II, do Código Civil:

"Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

*§ 1o **Haverá simulação nos negócios jurídicos** quando:*

(...)

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;"
(grifei)

Cumpre salientar que a natureza da operação de importação por conta e ordem foi confirmada pela Recorrente em sua defesa, oportunidade na qual novamente junta aos autos o contrato acima transcrito firmado junto à empresa LÍDER. Em nenhum momento a Recorrente afasta essa premissa, apenas sustentando que teria ocorrido na hipótese um erro de preenchimento da documentação da importação.

Contudo, a Recorrente não demonstra que teriam sido cumpridos quaisquer dos requisitos trazidos pela Instrução Normativa nº 225/2002 para a importação por conta e ordem, em especial a prévia habilitação da empresa importadora no SISCOMEX para a realização das importações em nome da Recorrente, como exigido pelo art. 2º da referida IN:

"Art. 2º A pessoa jurídica que contratar empresa para operar por sua conta e ordem deverá apresentar cópia do contrato firmado entre as partes para a prestação dos serviços, caracterizando a natureza de sua vinculação, à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF), de fiscalização aduaneira, com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz.

*Parágrafo único. **O registro da Declaração de Importação (DI) pelo contratado ficará condicionado à sua prévia habilitação no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), para atuar como importador por conta e ordem do adquirente, pelo prazo previsto no contrato.**"* (grifei)

Como informado pela fiscalização, a LÍDER somente estava autorizada a registrar operações por conta e ordem para outras empresas adquirentes que não a Recorrente (YHP Confecções Ltda., Korefios Indústria e Comércio de Fios Ltda., Indústrias Têxteis Sueco Ltda., MTC Advanced Importação Eletrônica Ltda. e Geotex Indústria e Comércio Ltda. - e-fl. 41).

Não se trata, portanto, de mero erro de informação na Declaração de Importação ou em documentos da importação relacionados na autuação à e-fl. 19, como sugerido pela Recorrente, mas efetivo descumprimento das condições para a importação por conta e ordem prevista na legislação aduaneira.

Correta, portanto, a aplicação da pena de perdimento proposta pela fiscalização com fulcro no art. 618, XXII do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002, vigente à época das importações e da autuação (art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976):

*"Art. 618. **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 e § 1o, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, 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 transferida a terceiro ou consumida (Decreto-lei no 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Medida Provisória no 66, de 2002, art. 59)." (grifei)

Estando correta a aplicação da pena de perdimento no presente caso e sua correspondente conversão em multa, passa-se à análise da questão da responsabilidade levantada pela Recorrente.

II - DA RESPONSABILIDADE DA IMPORTADORA OCULTA

Sustenta a Recorrente que o Decreto-lei n.º 37/1996 somente autoriza a solidariedade pelo imposto devido no art. 32, e não pela penalidade devida, sendo responsável, somente, o infrator.

Entretanto, ao contrário do que aduz a Recorrente, a responsabilidade da importadora oculta pela infração cometida no caso da importação realizada por conta e ordem encontra previsão expressa no art. 95, V, do Decreto-lei n.º 37/1966 (art. 603 do Regulamento Aduaneiro de 2002), nos seguintes termos:

"Art.95 - Respondem pela infração:

(...)

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)" (grifei)

A aplicação desta previsão normativa é evidenciada pela descrição da responsabilidade solidária trazida pela fiscalização. Com efeito, atentando-se para o Auto de Infração, a responsabilidade solidária foi assim descrita:

"VI - APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO DAS MERCADORIAS DESEMBARAÇADAS E CONSUMIDAS CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO DAS MERCADORIAS EM MULTA

Foram relacionadas abaixo as importações desembaraças a partir da edição da MP n2 66 de 29/08/02(convertida na Lei n° 10.637/2002), em que a Líder figurou como importadora por sua própria conta e risco.

Considerando as divergências verificadas na análise das declarações e dos documentos apresentados à ação fiscal, foi apurado que as importações embora registradas pela Líder como "operações por conta própria", foram na verdade cursadas sob a responsabilidade de terceiros, relaciona-se às fls. 01 os RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS pela obrigação tributária (reais adquirentes das mercadorias), conforme exposto pelo art. 124 do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66)." (e-fl. 16 - grifei)

Não obstante se vislumbre um equívoco no fundamento legal da autuação, ao se fundamentar em dispositivo do Código Tributário Nacional para tratar de penalidade aduaneira, observa-se que a acusação fiscal foi integralmente descrita, encontrando corolário na legislação aduaneira. Assim, não tendo ocorrido prejuízo à defesa, entendo que não cabe

declaração de nulidade neste ponto, estando a responsabilidade solidária da empresa devidamente respaldada nos autos e na legislação aduaneira.

Nesse sentido, já se manifesta há muito esse Conselho, como se depreende de julgado da Câmara Superior:

"AUTO DE INFRAÇÃO - IMPERFEIÇÃO NO ENQUADRAMENTO LEGAL - DECLARAÇÃO DE NULIDADE - AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO PREJUÍZO - IMPOSSIBILIDADE - A imperfeição na capitulação legal do lançamento não autoriza, por si só, a sua declaração de nulidade, se a acusação fiscal estiver claramente descrita e propiciar ao contribuinte dela se defender amplamente, mormente se este não suscitar e demonstrar o prejuízo sofrido em razão do ato viciado." (CSRF - ACÓRDÃO -nº 01-03.264 em 19.03.2001. Publicado no D.O.0 em: 24.09.2001 - grifei).

No presente caso, foram identificados todos os elementos para a Recorrente se defender da responsabilidade tributária, oferecendo-lhe a oportunidade de demonstrar a regularidade da importação realizada e os eventuais elementos para afastar a sua caracterização como real adquirente da mercadoria importada em operação de importação por conta e ordem. Contudo, como visto anteriormente, a Recorrente confirma que procedeu com as importações por conta e ordem, não sendo cabível afastar a sua responsabilidade na hipótese.

Assim, deve ser mantida a Recorrente no pólo passivo desta autuação.

III. CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne.