Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 12466.002305/2007-42

Processo nº	12466.002305/2007-42
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3301-007.115 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de novembro de 2019
Recorrente	TEXAS TRADING DO BRASIL LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 13/07/2005 a 09/11/2005

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

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, infração punível com a pena de perdimento.

Aplica-se a multa igual ao valor da mercadoria caso tenha sido entregue a consumo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 13/07/2005 a 09/11/2005

IMPOSTO. INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

O adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, é responsável solidário pelo imposto de importação e responde conjunta ou isoladamente pela infração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 13/07/2005 a 09/11/2005

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTEMPESTIVIDADE. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO

O recurso voluntário interposto após o decurso de trinta dias da ciência da decisão de primeira instância é intempestivo, arts. 5º e 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Morais Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte (fls. 988 a 1006) em 15 de abril de 2010 e pelo Responsável Solidário (fls. 1038 a 1051) em 16 de abril de 2010, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 07-18.970 (fls. 964 a 982), de 19 de fevereiro de 2010, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) – DRJ/FNS – que decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a Impugnação.

Adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

> Trata o presente processo de auto de infração, de folhas 425 a 429, lavrado para constituição de crédito tributário no valor de R$ 544.092,00 referente a multa prevista no art. 23, § 3°, do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002.
>
> Inicialmente lavrado o auto de infração de folhas 01 a 24, depois de constatado pela autoridade julgadora que havia erro no cálculo da multa, foi determinada diligência que resultou na lavratura de auto de infração complementar (fls. 425 a 429), que ora se aprecia.
>
> Do Relatório de Ação Fiscal, que integra o auto de infração (fls. 07 a 13), se extrai que a fiscalização concluiu que as importações registradas em nome da autuada foram realizadas com a ocultação do real adquirente das mercadorias, por meio de interposição fraudulenta de terceiro, com o uso de simulação. As razões que levaram a fiscalização a essa conclusão foram as seguintes:
>
> - Há incompatibilidade entre o Patrimônio Líquido da empresa e o valor transacionado no comércio exterior, o que demonstra a falta de capacidade econômica da autuada.
>
> - Foram constatados depósitos de elevados valores em sua conta corrente, com saques em valores quase idênticos, em datas coincidentes às dos registros de Declarações de Importação, todos registradas na modalidade de importação direta.

- Análise de sua conta-corrente comprova que as operações de comércio exterior foram realizadas com recursos de terceiros, pois sem os depósitos realizados a empresa não poderia arcar com as despesas aduaneiras, conforme demonstrativo de fluxo financeiro anexado.

- A empresa informa inicialmente que os depósitos se referem a, adiantamentos de clientes, conforme duplicatas anexadas e que tinham por finalidade o pagamento de despesas relativas às importações.

- As duplicatas não possuem número da fatura.

- Em muitas duplicatas não há relação entre o devedor e o destinatário das mercadorias constante da nota fiscal de saída.

- As datas de vencimento das duplicatas coincidem com as datas dos depósitos em conta-corrente, porém esses valores não se referem a pagamento de duplicatas e sim a depósitos.

- Foi caracterizada a interposição fraudulenta de terceiros, pois a Texas não seria a real adquirente das mercadorias importadas, não havendo venda de mercadorias. Neste aspecto a fiscalização observa que a emissão de duplicatas sem efetiva venda é ilicito penal previsto no art. 172 do Código Penal Brasileiro.

A fiscalização registra que a simulação engendrada pela autuada causa prejuízos aos Estados, em função do não pagamento de ICMS, e à União. pois os valores praticamente iguais entre as notas fiscais de entrada e de saída, estas correspondentes aos valores das notas fiscais de entrada acrescidos quase que somente das despesas aduaneiras, determinam um lucro mínimo, com reflexos negativos no IRPJ, CSLL, além do ISS devido aos Municípios. Também há redução no pagamento de IPI em função da não equiparação do comprador a estabelecimento industrial e pelo fato de o valor importado ser praticamente igual ao valor de venda. Existe ainda apropriação indevida de crédito de IPI relativo a empresas optantes pelo SIMPLES e de PIS/PASEP e COFINS de empresas optantes pelo Lucro Presumido e pelo SIMPLES.

O relatório fiscal conclui pela caracterização de dano ao Erário, por não ser a Texas Trading do Brasil Ltda a real adquirente das mercadorias importadas, aplicando-se assim, o disposto no art. 23, V, do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pela Lei nº 10.63712002. Em razão de as mercadorias já terem sido consumidas ou não localizadas, exige-se a multa prevista no § 3° do art. 23 do mesmo Diploma legal.

O crédito tributário constituído no presente processo se refere à parte do total apurado (planilha de fls. 14 a 24) onde foi identificado como real adquirente das mercadorias importadas a empresa Dias & Lago Distribuidora de Produtos de Couro, Vestuários e Calçados Ltda (fls. 429), tendo sido a mesma autuada como Devedor Solidário.

Regularmente cientificada por via postal (AR às folhas 431-v e 432-v), a contribuinte Texas Trading do Brasil Ltda apresentou a impugnação tempestiva de folhas 446 a 447.

A impugnante reitera os termos da impugnação de folhas 378 a 390, com os documentos de folhas 391 a 399 e 402 a 414 anexos, antes apresentada.

A impugnante discorda da conclusão da fiscalização de que teria praticado a "ocultação do real importador", pois, conforme demonstra sua movimentação contábil, registrou os recebimentos a título de "adiantamento de clientes", fato que comprova que não havia intenção em ocultar a origem dos créditos.

Alega que as operações que realizou foram importações por encomenda, conforme posteriormente definido pela Lei nº 11.281/2006, art. 11, não se caracterizando importação por conta e ordem e muito menos interposição fraudulenta.

Entende que o art. 106 do Código Tributário Nacional deve ser aplicado para o uso de lei mais benéfica ao contribuinte, como é o caso em questão que não está definitivamente julgado.

Defende que a importação por encomenda é figura jurídica que sempre existiu e existirá no ordenamento brasileiro e no Direito Internacional, portanto não se pode argumentar que a Lei n° 11.281/2006 foi regulamentada pela IN SRF n° 63412006, que, extrapolando os limites legais, impõe restrições à importação sob encomenda. Ademais, a maior parte das importações realizadas *são anteriores à publicação da IN SRF n° 634/2006 (que foi editada em 24.3.2006). Dessa forma,* ***não há como descaracterizar a circunstância de importação sob encomenda, sob o argumento de não atendimento dos requisitos instituídos posteriormente por essa INSRF 634/06.*** (destaque do original)

Tece considerações sobre as operações por encomenda e desaprova as determinações da IN SRF n° 634/2006, por entender que afrontam a ordem constitucional vigente.

Registra que o próprio agente fiscal indica que as notas fiscais de saida não são iguais aos valores das notas fiscais de entrada, demonstrando claramente a existência de resultado pela intermediação da venda por encomenda.

Justifica o uso de empresas *trading companies* por outras empresas em função de sua especialidade e interesse fiscal, defendendo não se caracterizar fraude e sim planejamento tributário.

Defende que não há caracterização de dano ao Erário, pois o ICMS é devido ao Estado de domicílio do importador e não no qual as mercadorias foram entregues ou desembaraçadas. Além disso, a lei que instituiu nova tributação pelo IPI aos mencionados fatos não estava em vigor à época das importações. Relembra que apenas a IN SRF 634/06 normatizou o entendimento segundo o qual o encomendante não pode adiantar recursos para a consecução de sua encomenda.

Requer a decretação de improcedência do auto de infração e a exoneração de sua responsabilidade.

A devedora solidária, Dias & Lago Distribuidora de Produtos de Couro, Vestuários e Calçados Ltda, foi cientificada por via postal (AR fls. 433-v) e

apresentou a impugnação tempestiva de folhas 462 a 471, com os documentos de folhas 472 a 478 anexados.

A impugnante defende irregularidade no procedimento determinado pela' Delegacia de Julgamento, sob o argumento que não lhe cabe a competência de aperfeiçoar o lançamento, conforme jurisprudência que transcreve.

No mérito alega que não houve cometimento da infração acusada porque não houve ocultação dos fatos referentes à propriedade das mercadorias em questão, tendo sido os recebimentos, contabiIizado pela importadora como "adiantamento de clientes", sem nenhuma ocultação da origem dos créditos.

Defende que trataram-se importações que caracterizaram-se como por encomenda, estabelecidas pela Lei nº 11.281/2006, editada posteriormente aos fatos, assim como a IN SRF nº *634/2006,* que estabeleceu as exigências de procedimentos. Requer seja declarada a improcedência do auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 07-18.970 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Já em relação ao Recurso Voluntário interposto pelo Responsável Solidário, Dias & Lago Distribuidora de Produtos de Couro, Vestuários e Calçados Ltda, verifica-se que é intempestivo, pois foi interposto após o decurso de trinta dias da ciência da decisão de primeira instância.

A ciência da decisão ocorreu em 16/3/2010 (fls. 987) e a interposição do recurso se deu em 16/4/2010 (fls. 1038). O Termo de Perempção consta às fls. 1057 e às fls. 1059 assim consta no despacho do Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário – SECAT da Alfândega de Vitória:

> **Ao Conselho Administrativo de Recurso Fiscais**
>
> 1- O contribuinte principal apresentou recurso voluntário tempestivo fls. 446 a 460;
> 2- O contribuinte solidário apresentou recurso voluntário intempestivo, uma vez que tomou ciência da decisão em 16/03/2010 (fl. 492 verso) e só apresentou recurso em 16/04/20 (fl. 518), sendo lavrado termo de perempção à fl. 528.
> Isto posto, envio para julgamento.
> Vitória, 06 de maio de 2010

Assim, não conheço o recurso interposto pelo Responsável Solidário.

A decisão ora recorrida possui a seguinte ementa:

> **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**
>
> Período de apuração: 13/07/2005 a 09/11/2005

> DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA CONSUMIDA. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.
>
> Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, infração punível com a pena de perdimento.
>
> Aplica-se a multa igual ao valor da mercadoria caso tenha sido entregue a consumo.
>
> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Período de apuração: 13/07/2005 a 09/11/2005
>
> IMPOSTO. INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.
>
> O adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, é responsável solidário pelo imposto de importação e responde conjunta ou isoladamente pela infração.
>
> Impugnação Improcedente
>
> Crédito Tributário Mantido

O presente processo administrativo trata de auto de infração **complementar** (fls. 425 a 429 – fls. e-processo 852 a 856) referente a multa prevista no art. 23, § 3°, do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002.

Salienta-se que no auto de infração (fls. 1 a 24) constatou-se que havia erro no cálculo da multa e que por intermédio de diligência realizada (fls. 421 a 422 – e-processo fls. 844 a 846) lavrou-se o auto de infração complementar aqui objeto da lide, em que figura como Responsável Solidário, indicado como real adquirente das mercadorias importadas, a empresa Dias & Lago Distribuidora de Produtos de Couro, Vestuários e Calçados Ltda.

A autoridade administrativa fiscal aplicou a pena de perdimento a todas as mercadorias importadas pelo Contribuinte no período de julho de 2005 a julho de 2006, sendo que as autuações foram divididas em diferentes processos conforme a identificação da empresa adquirente das mercadorias, no caso presente, por intermédio do auto de infração complementar a empresa Dias Lago Distribuidora de Produtos de Couro, Vestuários e Calçados Ltda, como solidária.

O Contribuinte reforça em seu recurso o já exposto quando da interposição da impugnação:

> 07. O que não é admissivel é o auditor fiscal, por preguiça ou desidia, não identificar objetivamente quais depósitos na conta corrente da fiscalizada seriam "irregulares", nem os documentos em que se baseou para afirmar tal coisa, limitando-se a acusar genericamente "todos' os ingressos na conta corrente da empresa de serem "adiantamento" de clientes, e portanto "irregulares" e ensejadores da conclusão de que tudo que a Impugnante fez e importou foi "interposição fraudulenta". (...)
>
> 12. Admitindo-se, a bem do princípio da eventualidade, que seja superada a questão anterior, da mesma forma o presente auto de infração não poderá ser mantido, pela simples razão de que nada proibia, antes do advento da IN SRF 634/2006, que houvesse adiantamento de recursos por clientes encomendantes, em operações de importação dessa natureza. (...)

> 15. Inequívoco, portanto, que a figura jurídica da "importação realizada por encomenda" existia muito antes de sua regulamentação, pela IN SRF 634/2006 e, mais do que isso, o contribuinte do IPI, em tais operações, era a executora da encomenda, no caso a Autuada, e não o encomendante. (...)
>
> 16. Antes do advento da In SRF 634/2006, existia a "importação por encomenda"? Nosso entendimento: SIM, conforme solução de consulta reproduzida acima.
>
> 17. Antes do advento da In SRF 634/2006, havia exigência legal de o nome do encomendante ser informado da DI? Nosso entendimento: NÃ0.-Essa proibição surgiu com o artigo 1º., Parágrafo Único da IN SRF 634/2006.
>
> 19. **Em coincidindo o entendimento dessa e. Câmara julqadora com o nosso, para as três perguntas acima formuladas, tem-se que o adiantamento a clientes era ato perfeitamente licito, impondo-se a improcedência do lancamento para todas as importações deste auto de infração cujos supostos "adiantamentos" ocorreram em data anterior à da edição da In SRF 634/2006**. (...)
>
> 35. Qualquer adiantamento de cliente descaracteriza a operacão de importacão como conta própria ou encomenda. transformando-a em "conta e ordem", ou somente aquele adiantamento que provê a empresa com recursos que ele não teria como de outra forma obter (crédito bancário, patrimônio pessoal dos sócios, etc) ? (...)
>
> 38. No caso especffico da Autuada, ainda que se acolha como verdadeira a afirmação genérica e leviana de que "todas as suas receitas foram adiantamentos de clientes", tal não caracterizará, em hipótese nenhuma, interposição fraudulenta, exatamente porque a **Autora dispunha de capacidade financeira para custear suas importacões**.

Sustenta também o Contribuinte, além do acima citado, que se faz necessária uma diligência para que seja juntada ao processo a habilitação ordinária para operar no comércio exterior e identificar as importações autuadas que se encontram compreendidas dentro da estimativa semestral de importações, calculada pela autoridade fiscal que outorgou a habilitação ordinária. Sendo que eventual indeferimento da diligência resultaria em cerceamento do direito de defesa. Requer ainda, na eventualidade de negativa na decisão dessa Turma, que seja aplicada a lei nova, no caso a Lei nº 11.488/2007, art. 33, que prescreve a multa de 10% do valor da operação.

Na análise das peças que compõem os autos, incluído os argumentos e requerimentos do Contribuinte, entendo que a este não assiste razão. Por considerar correto o exposto e o entendimento detalhado da decisão da Delegacia Regional de Julgamento, cito o voto do relator Rui Kenji Ota, como razões para decidir:

> Preenchidos os requisitos formais de admissibilidade do processo e conhecimento da impugnação procede-se ao julgamento.
>
> A exigência promovida por meio do auto de infração do presente processo decorre de infração considerada como dano ao Erário, capitulada no artigo 23, inciso V, do Decreto-lei n° 1.45571976, com a redaçao dada pela Lei nº 10.637/2002, que assim dispõe, *in verbis:*
>
> *Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relalivas 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.

(destaquei)

A pena prevista para a infração acima descrita é o perdimento das mercadorias importadas, conforme parágrafo 1º do mesmo artigo, assim disposto, *in verbis:*

§1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas-no caput *deste artligo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.*

Em razão de as mercadorias importadas não terem sido localizadas, por terem sido consumidas ou revendidas, a fiscalização lavrou auto de infração para exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas, conforme determinado no parágrafo 3° do mesmo artigo 23, do Decreto-lei n° 1.455/1976, nos seguintes termos, *in verbis:*

§3º A pena prevista no §1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

No decorrer do processo fiscalizatório, foi constatado que a interessada não detinha capacidade financeira suficiente para arcar com as despesas aduaneiras relativas às mercadorias que importou. Verificou-se que os pagamentos dos custos das importações foram realizados com recursos financeiros de terceiros, sem os quais a interessada não poderia cumprir com suas obrigações de importadora.

Com base nessas e em outras constatações registradas no relatório fiscal, à fiscalização foi possível presumir que as importações foram realizadas por conta e ordem de terceiros, conforme dispõe o art.27 da Lei n° 10.637/2002, que contém a seguinte previsão, *in verbis:*

Art. 27. *A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº2.158-35, de 24 de agosto de 2001.* (destaquei)

Os artigos 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, por sua vez, assim prescrevem, *in verbis:*

Art. 77. O parágrafo único do art. 32 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 32.....

.....

Parágrafo único. É ***responsável solidário****:*

I - O adquirenle ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposlo;

II - o representante no País, do transportador estrangeiro;

III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. " (NR)

Art. 78. O art. 95 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, passa a vigorar acrescido do inciso V. com a seguinte redação:

"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."(NR)

Art.79. Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Art. 80. A Secretaria da Receita Federal poderá:

I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro; e

II - 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 adquirente.

Art. 81. Aplicam-se à pessoa jurídica adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa juridica importadora, as normas de incidência das contribuiçõespara o PIS/PASEP e COFINS sobre a receita bruta do importador.

(destaquei)

A fiscalização concluiu ainda pela interposição fraudulenta de terceiros. Essa conclusão tem por fundamento a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas importações como disposto no §2º do artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/1976. com a redação dada pela Lei nº 10.63712002, *in verbis*

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

Em relação aos recursos financeiros utilizados, a contribuinte/impugnante alega tê-los recebido de seus clientes, na forma de adiantamentos de vendas realizadas aos mesmos, apresentando as duplicatas emitidas que teriam amparado as operações.

O argumento expendido não pode ser acatado. Como constatou a fiscalização, os recursos foram depositados na conta corrente da contribuinte/autuada e não se referem a pagamentos de duplicatas, ainda que tenham sido realizados nas datas e nos valores coincidentes. São, em verdade, transferências de recursos das reais importadoras à importadora de direito, qual seja a Texas Trading do Brasil Ltda.

Fato que reforça a conclusão de que não se tratavam de vendas efetivas e sim de mera simulação, é a ausência do número das faturas nas duplicatas apresentadas. A contribuinte/impugnante também não apresenta nenhuma prova que comprove sua alegação de que se tratavam de vendas. Não parece razoável que vendas acompanhadas de adiantamentos de pagamentos, como alega a interessada, não sejam registradas em documentos, tais como contratos firmados entre as partes.

A contribuinte/impugnante alega que os recursos recebidos foram adiantamentos recebidos de clientes, pois teria realizado as importações na modalidade de encomenda a cliente pré-determinado. Defende que esse tipo de

operação sempre existiu e que a Lei nº 11.281/2006 reconheceu sua existência. Discorda dos termos em que a IN SRF na 634/2006 foi publicada, alegando que criou restrições não previstas na lei. Argumenta ainda que não pode ser penalizada por deixar de cumprir determinações que foram estabelecidas posteriormente às operações de importação que realizou.

Essas alegações tentam distorcer as disposições legais. O objetivo precípuo das normas em referência é determinar que as operações de importação sejam realizadas da maneira mais "transparente" possível, ou seja, há que se esclarecer e comprovar, todas as relações envolvidas nas operações de importação, sejam informações relativas às mercadorias, sejam relacionadas aos intervenientes ou aos recursos empregados e sua origem.

A contribuinte/impugnante defende a tese de que estaria realizando operações de importação por encomenda e por isso teria recebido recursos adiantados.

O recebimento de recursos na forma de adiantamentos por parte do vendedor é matéria afeta às relações comerciais privadas entre os envolvidos. Todavia, como visto, a lei pune explicitamente, desde 30/08/2002, quando da publicação da Medida Provisória nº 66/2002, que foi convertida na Lei nº 10.637/2002, operações de importação de mercadorias onde houve a ocultação do real importador mediante fraude ou simulação e interposição fraudulenta de terceiro, sendo que a utilização de recursos de terceiro faz presumir que a operação está sendo realizada por sua conta e ordem.

Portanto, o que a lei veda não é o simples recebimento de adiantamento de recursos, mas sim, a realização de operações de importação com a utilização de recursos de terceiros sem que esses sejam nominados e corretamente informados aos órgãos de controle aduaneiro. E ressalte-se, que essa vedação não foi determinada pela Instrução Normativa SRF nº 634/2006, que disciplina as operações de importação procedidas para a revenda encomendante predeterminado, mas sim, pela Medida Provisória nº 66/2002/Lei nº 10.637/2002.

Assim, a alegação da contribuinte/impugnante de que não pode ser punida por descumprir requisito instituído posteriormente, é argumento de mera dissimulação, pois não há, por parte da autuação, qualquer referência à infringência desse requisito.

Descabe, portanto, qualquer alegação contrária à Instrução Normativa citada, mesmo porque a própria lei que disciplina esse tipo de operação de importação, Lei nº 11.281/2006, determina à Secretaria da Receita Federal do Brasil o estabelecimento de requisitos e condições para a atuação dos interessados, não sendo possível o afastamento de aplicação de norma vigente, neste âmbito de julgamento administrativo.

Da mesma forma, não se pode concordar com o argumento da impugnante de que se deveria aplicar o disposto no artigo l06 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/1966, por se tratar de lei posterior que lhe comina tratamento mais benéfico. O caso em questão não se enquadra no tipo de operação que a lei posterior, Lei nº 11.281/2006, disciplina.

Não há como se aceitar que importações nas quais os reais adquirentes das mercadorias foram ocultados e que nem mesmo em sede de impugnação tenham sido declarados, sejam operações de importação a encomendante predeterminado, como prescreve referida lei em seu artigo 11.

Também não cabe razão à contribuinte/impugnante quando alega que não houve ocultação do real importador, pois teria registrado contabilmente os recursos recebidos como adiantamento de clientes. Como já relatado, todas as operações de importação analisadas foram amparadas por Declarações de Importação registradas na modalidade de despacho normal, ou seja, tanto o importador como o adquirente da mercadoria foram declarados como sendo a mesma pessoa jurídica, *in casu,* a Texas Trading do Brasil Ltda. Por outro lado, houve a comprovação de que as operações de importação foram realizadas com recursos financeiros de terceiros*, in casu,* a Dias & Lago Distribuidora de Produtos de Couro, Vestuários e Calçados Ltda, portanto, plenamente caracterizada a ocultação fraudulenta dos reais interessados nas operações. O mero registro contábil do recebimento dos recursos na forma de "adiantamento de clientes" não tem o condão de suprir o descumprimento das obrigações legalmente dispostas para esse tipo de operação de importação.

Os argumentos relacionados à inocorrência de dano ao Erário não podem prosperar, pois, como visto, a hipótese caracterizadora da infração que decorre de lei vigente, foi plenamente demonstrada pela fiscalização.

Com relação à autuada na condição de responsável solidária, a empresa Dias & Lago Distribuidora de Produtos de Couro, Vestuários e Calçados Ltda, cumpre transcrever novamente o inciso III do parágrafo único do art. 32 e o inciso V do art. 95, ambos do Decreto-lei n° 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Medida Provisória n° *2.158/2001, in verbis:*

Art. 32 É responsável pelo imposto:

(...)

Parágrafo único. É responsável solidário:

(...)

III - O adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por imermedia de pessoa jurídica importadora.

(...)

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.

(...) (destaquei)

Os dispositivos legais supratranscritos determinam que o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, importada por sua conta e ordem, é responsável solidário pelo imposto de importação incidente sobre a operação, assim como é responsabilizado pela infração, conjunta ou isoladamente.

A Dias & Lago Distribuidora de Produtos de Couro, Vestuários e Calçados LIda contesta o procedimento adotado em relação à realização de diligência, por parte desta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, argumentando que à esta autoridade não cabe competência para aperfeiçoar o lançamento,

> Ocorre que foi determinada a lavratura de auto de infração complementar para retificar o valor da multa exigida em função da apuração incorreta da base de cálculo do crédito tributário, para adotar o valor aduaneiro das mercadorias, conforme determinação legal. Isso em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972, incluído pela Lei n° 8.748/1993, que assim dispõe, *in verbis:*
>
> *Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou pericias. quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis. observando* o *disposto no art. 28, in fine.*
>
> *(...)*
>
> *§ 3° Quando em exames posteriores diligências ou pericias. realizados no curso do processo. forem verificadas incorreções. omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência. será lavrado auto de infraçlio ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.*
>
> (destaquei)
>
> Infere-se do dispositivo supratranscrito, frente ao presente caso que, ao verificar incorreções, a autoridade julgadora determinará diligência, de forma a que a autoridade lançadora retifique o auto de infração, lavrando auto de infração complementar e devolvendo ao sujeito passivo prazo para impugnação no que conceme à matéria modificada.
>
> Portanto, não se trata de aperfeiçoamento do lançamento, mas sim na correção do valor equivocado da multa lavrada inicialmente. Considerando que foi concedido aos sujeitos passivos novo prazo para impugnação, não procede a alegação da impugnante.
>
> As demais alegações da Dias & Lago Distribuidora de Produtos de Couro, Vestuários e Calçados Ltda já foram verificadas serem improcedentes conforme análise da impugnação da Texas Trading do Brasil Ltda.
>
> Por todo o exposto voto no sentido de considerar improcedente a impugnação constante do presente processo, mantendo o crédito tributário lançado

Portanto, entendo que resta claro que as importações registradas pela empresa Texas Trading foram realizadas com a ocultação do real adquirente das mercadorias por meio de interposição fraudulenta de terceiro, com o uso da simulação, comprovada por investigação detalhada e com sólidos fundamentos.

Conclusão

Do exposto, voto por não conhecer o recurso voluntário interposto pelo Responsável Solidário por ser intempestivo e por conhecer o recurso voluntário do Contribuinte, e neste, negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen