



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

**Processo n°** 12466.002790/2009-16  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-006.919 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 18 de março de 2015  
**Matéria** MULTA ADUANEIRA - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** LAHOUD INDÚSTRIA E COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (BR TRADING COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. não interpôs recurso voluntário)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 12/05/2005 a 15/07/2005

NULIDADE. FORMALIZAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o auto de infração lavrado em consonância com as regras do Processo Administrativo Fiscal (PAF), bem como assegurado ao recorrente o direito à ampla defesa, inexistente vício que possa inquirir de nulidade o lançamento.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 12/05/2005 a 15/07/2005

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, inclusive mediante interposição fraudulenta de terceiros, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa igual ao valor da mercadoria caso tenha sido entregue a consumo ou não seja localizada.

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. RECURSOS FINANCEIROS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Presume-se por conta e ordem de terceiro a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos financeiros daquele.

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, responde **conjunta ou isoladamente pela infração.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e de cerceamento do direito de defesa e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente da 3ª Câmara

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corinto Oliveira Machado (Presidente), Belchior Melo de Sousa, Hélcio Lafetá Reis (Relator *ad hoc*), João Alfredo Eduão Ferreira, Demes Brito e Paulo Renato Mothes (Relator).

## Relatório

Tendo sido designado como relator *ad hoc* neste processo, reproduzo o relatório elaborado pelo relator original e adoto o voto por ele redigido, bem como a ementa, em conformidade com os termos constantes da ata de julgamento.

Trata-se de auto de infração aduaneiro lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 435.735,39 referente à multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, prevista no § 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002.

Como habitualmente se constata neste tipo de processo administrativo, que envolve a discussão de interposição considerada fraudulenta, onde se debate quem efetivamente é a empresa adquirente das mercadorias importadas e também quem é realmente a vendedora de mercadorias exportadas, existem muitas nuances a serem devidamente observadas e muitos elementos a serem cotejados.

A decisão *a quo* captou precisamente todos os detalhes postos neste contencioso, de modo que se faz imprescindível adotar o relatório do acórdão da DRJ como ponto de partida neste momento:

*Depreende-se da descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração que foi detectado que a empresa BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda. não é a real adquirente das mercadorias por ela importadas, bem como não é a real vendedora das mercadorias por ela exportadas.*

*[O “Relatório de Ação Fiscal”, parte integrante do auto de infração em apreço, descreve as seguintes constatações, resultantes da auditoria realizada:*

(i) Considerando os indícios de irregularidades, a interessada foi submetida ao procedimento especial de fiscalização previsto na Instrução Normativa SRF nº 228/2002.

(ii) Exportações e/ou Importações realizadas pela interessada se constatou incompatibilidade entre as contas, assim como incorreções quando confrontados com as alterações de seu Contrato Social. Verificou-se assim que, até o primeiro trimestre de 2005, a empresa não possuía capacidade econômica compatível com as operações de comércio exterior.

(iii) Os sócios da BR Trading não possuíam situação financeira suficiente para integralizarem o valor correspondente ao aumento de capital de R\$ 2.900.000,00.

(iv) Não havia no passivo nenhuma conta que registrasse a obtenção de empréstimos e a empresa não gerou lucros suficientes para a integralização expressiva de capital. Os depósitos e saques nas contas representativas dos bancos eram em valores quase idênticos e as contas de clientes e devedores muitas vezes possuíam saldos credores.

(v) As planilhas apresentadas pela interessada registram notas fiscais de saída referentes a vendas realizadas a vista, todavia não há registro de recebimento de duplicatas. Esse fato indica que a existência da conta clientes tem por finalidade registrar a remessa de recursos monetários feitas pelos reais adquirentes das mercadorias importadas.

(vi) Os valores das notas fiscais de entrada e saída apresentam poucas diferenças e, em alguns casos, o valor de saída é menor que o de entrada. Várias notas fiscais de saída foram emitidas em sequência às de entrada.

(vii) Os valores de entrada de recursos, registrados no livro Razão, se referiam a depósitos realizados por outras empresas, de acordo com o histórico da operação, ou não possuíam histórico. Os valores de saída se referiam ao fechamento de câmbio, devoluções de valores monetários e pagamentos realizados a empresas.-.que haviam depositados valores anteriormente. As saídas de recursos ocorriam imediatamente pós a entrada dos recursos.

(viii) Os documentos apresentados não comprovaram a origem de recursos depositados em conta da Caixa Econômica Federal da ordem de aproximadamente 2 milhões de reais.

(ix) Os documentos apresentados não comprovaram a origem de recursos depositados nos bancos Safra e Bradesco do ordem de aproximadamente 2 milhões e meio de reais.

(x) A empresa através dos bancos Safra e Bradesco foram apresentadas planilhas e documentos que não permitiram a identificação dos depositantes. Da análise desses documentos se verifica que a interessada recebeu diversos adiantamentos de recursos de diversas empresas, muitas vezes com a concessão de

descontos e com saldo favorável aos depositantes. Também foram encontradas mensagens eletrônicas nas quais solicita remessa de recursos às reais adquirentes das mercadorias importadas, com a indicação da conta bancária para os depósitos e a informação de que o desembaraço aduaneiro somente teria início depois do crédito financeiro.

(xi) De outro lado também foram encontradas mensagens eletrônicas dos reais adquirentes comunicando sobre as remessas dos numerários. Os documentos também comprovam que foi utilizada a empresa Próspera Trading Importação e Exportação Ltda, que realizava o desembaraço aduaneiro e emitia notas fiscais de importações por conta e ordem para a BR Trading que, por sua vez, emitia notas fiscais de venda para as reais adquirentes. Nesse contexto a empresa Próspera se beneficiou do benefício fiscal estadual (diferimento do ICMS do Estado de Santa Catarina), e em algumas situações se comprova que era concededora de que os recursos monetários eram adiantados pelas reais adquirentes das mercadorias.

(xii) O sócio da empresa, Carlos Roberto Russo, apresentou informações inverídicas relativas ao atendimento de intimação; ao número de funcionários da empresa, que segundo ele seria de 25, quando na realidade eram dois, inclusive era o que comprovava a estrutura física da empresa; e ainda relativamente a um alegado crédito de US\$ 300.000,00 não comprovado.

(xiii) Da mesma forma inverídica a informação de que a empresa possui capacidade financeira e comprovada origem de recursos, pois de 3 milhões de reais, não foi comprovada a capacidade financeira da empresa para a integralização de capital social de 2,9 milhões de reais.

(xiv) Apesar de a empresa informar que não usufrui de nenhum tipo de benefício fiscal, relativamente ao Fundap, em sua página na Internet veicula esses benefícios. O livro de apuração de ICMS demonstra que o benefício fiscal foi utilizado. Nas importações realizadas no sul do País, há o diferimento do ICMS e a aplicação de alíquotas menores.

(xv) A prestadora de serviços e que não é a real adquirente das mercadorias importadas (O próprio livro razão demonstra essa condição de prestadora de serviços). Também demonstram que as condições comerciais são ajustadas pelos 'reais adquirentes das mercadorias com os fornecedores estrangeiros, sem a participação da BR Trading. Os contratos trazem ainda cláusula que determina o adiantamento de recursos financeiros para a liquidação dos pagamentos pertinentes à operação de importação. Há, inclusive, contrato com cláusula para que não fosse mencionado o nome da real adquirente na mercadoria, embalagem, conhecimento de embarque, fatura comercial ou qualquer outro documento.

(xvi) Os valores que ingressaram na empresa foram obtidos para simular a integralização do Capital Social no valor de R\$ 2.900.000,00, pois foram imediatamente devolvidos (ingressaram

em 28/06/2005 e saíram em 30/06/2005). Assim, não houve a efetiva integralização do Capital Social nesse valor, fato que determina que, em nenhum momento a interessada possuía situação econômica com os valores transacionados no comércio exterior.

(xvii) O Demonstrativo de Fluxo Financeiro demonstra que a fiscalizada não dispunha de recursos monetários próprios para liquidar o câmbio referente às diversas importações realizadas, demonstrando, assim, a falta de possibilidade da BR Trading para a realização das operações de comércio exterior evidenciadas. AS Declarações de Imposto de Renda dos sócios demonstram que esses também não possuem situação financeira para cobrir as operações de comércio exterior realizadas pela interessada. A interessada utilizou-se de simulação já que em todas as operações de comércio exterior registrou como se fossem próprias e emitiu nota fiscal de saída de vendas.

(xviii) Essa simulação provoca danos ao Erário Estadual em razão dos créditos de ICMS. A União também sofre prejuízos, na medida que as notas fiscais de venda são emitidas sem a obtenção de lucros, não havendo assim, recolhimento de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o lucro Líquido, conforme se vê das DCTF anexadas. Há ainda prejuízo ao Município que não recebe o Imposto Sobre Serviços.

(xix) No âmbito federal há ainda prejuízos em razão de as empresas reais importadoras, ocultadas, deixarem de ser equiparadas a estabelecimento industrial e, portanto, não recolherem Imposto sobre Produtos Industrializados sobre as mercadorias importadas, e devido ao fato de os valores das notas fiscais de entrada e saída serem praticamente os mesmos. Empresas optantes pelo Simples também utilizaram indevidamente a BR Trading para fazer importações o que toma irregular o crédito de IPI da BR Trading para esses casos.

(xx) O estabelecimento matriz da BR Trading é localizado em São Paulo, assim como 90% dos reais adquirentes das mercadorias importadas, e todas as mercadorias foram desembarçadas em recintos alfandegados fora da cidade de Vitória/ES. A interessada nunca possuiu no Espírito Santo galpão para estocagem de mercadorias e sempre esteve localizada em uma minúscula sala onde cabem no máximo dois funcionários. A nomeação da cidade de Vitória/ES para sede da empresa foi mais uma simulação para obter benefícios fiscais proporcionados pela Estado do Espírito Santo.

(xxi) Pelas razões expostas, ficou caracterizado que a BR Trading não é a real vendedora das mercadorias exportadas, bem como não é a real adquirente das mercadorias importadas, devendo ser aplicado o disposto no inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976 com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002.

*No presente processo foi atuada a empresa Lahoud Indústria e Comércio, Importação e Exportação Ltda na condição de*

*“devedor solidário” (fls. 01 e 02). A interessada Lahoud Indústria e Comércio, Importação e Exportação Ltda. foi cientificada por via postal (AR fls. 2727-v) e apresentou a impugnação tempestiva (v. fls.2482) de folhas 2732 a 2756, com os documentos de folhas 2757 a 2811 e 2814 a 2952 anexados, apresentando as seguintes alegações, resumidamente:*

(i) O auto de infração é nulo em razão da falta de fundamentação das acusações e do manifesto cerceio do sagrado e amplo direito de defesa mandamental.

(ii) É inconstitucional o inciso III do parágrafo único do artigo 32 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação emprestada pelo artigo 77 da Medida Provisória nº 2.158-35/01. Portanto, nula a autuação fiscal.

(iii) Os pagamentos realizados em prol da contribuinte BR Trading, na aquisição de produtos isentos de IPI, foram efetivados com a emissão de TEDS (Transferência Eletrônica), através de saques de valores, existentes em suas contas bancárias, oriundos do regular exercício de suas atividades sociais e empresariais, regular e devidamente contabilizados.

(iv) Não houve intimação formal à impugnante ou sequer pedido de esclarecimento, de exibição de papéis, documentos ou livros que permitisse lhe ser imputada a condição de terceira real adquirente das mercadorias importadas e real vendedora das mercadorias exportadas. Ao longo de toda sua existência nunca sofreu nenhuma exigência ou ação fiscal pela Receita Federal.

(v) Assim, não teve nenhuma oportunidade de comprovar que não afrontou os diplomas gizados no Auto de Infração. Há evidente afronta aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

(vi) Diante da pesadíssima acusação de que teria participado de esquema criminoso de lavagem de dinheiro (interposição fraudulenta), como previsto na Lei nº 9.613/1998, sancionada com o objetivo de combater a reciclagem de dinheiro proveniente do narcotráfico, tráfico de armas, contrabando, sequestro, crimes financeiros e afins, e da impugnação oferecida nos autos do processo declarado nulo, com farta e idônea documentação, resta evidente a parcialidade do trabalho fiscal, em relação à impugnante.

(vii) A impugnante recolheu todos os impostos federais, bem como os estaduais, não havendo qualquer dano ao Erário como acusado.

(viii) Os serviços da empresa BR Trading foram contratados pelo fato de as informações sobre sua idoneidade estarem acima de qualquer suspeita, como se depreende de seu sítio na Internet, sendo que a impugnante necessitava realizar importação, porém era leiga e não possuía nenhuma experiência nas operações de importação.

(ix) A presunção estabelecida no parágrafo 2º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, é iuris tantum e somente se caracteriza no caso da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, na aquisição dos produtos importados. A presunção em referência é elidida em relação à impugnante, pois a origem dos recursos utilizados nas importações é comprovadamente lícita.

(x) “Em virtude das justas ponderações e, especialmente considerando que, com o uso de recursos próprios e contabilizados, a Impugnante promoveu a contratação da BR Trading (mera prestadora de serviços), para realizar a importação, ignorando por completo, em seu aspecto formal e burocrático, qual seria o procedimento por ela idealizado e executado, na formalização de seu pedido haja vista que, previamente entabulada a negociação com os exportadores chineses, permaneceu no aguardo e aporte dos produtos adquiridos, com os recursos provenientes de sua receita contábil.

(xi) Ao desembaraço aduaneiro, contando com a assessoria e suporte da BR Trading, arcou com o pagamento dos tributos, contribuições, taxas e outras despesas, incidentes na operação, incluindo-se, o Imposto de Importação, de ICMS ao Estado de Espírito Santo (17%), Cofins/Pis, etc. conforme hábil documentação, novamente exibida.

(xii) A descabida solidariedade deve ser afastada, pois resta plenamente demonstrada sua boa-fé, lisura e honestidade, não podendo responder por eventuais atos em desacordo com as normas, praticados pela BR Trading.

(xiii) Requer seja declarada a improcedência e/ou insubsistência do auto de infração.

*A interessada BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda foi cientificada por via postal (AR fls. 2729-v) e apresentou a impugnação tempestiva (v. fls. 2958) de folhas 2954 a 2956, na qual apresenta as seguintes alegações, resumidamente:*

(i) No caso vertente, portanto, nada mais dentro da legalidade que a BR Trading realizasse o negócio por ordem e conta da LAHOUD, sendo essa a disponibilizadora dos recursos financeiros.

(ii) Por conseguinte, sendo que a relação comercial se efetiva pela trading – ou seja, a BR Trading - natural que esta receba as notas de origem e proceda ao fechamento do câmbio com recursos de terceiro - nessa hipótese, a LAHOUD.

(iii) Logo, cai por terra o frágil argumento do Sr. Fiscal de que a BR Trading não possuía recursos financeiros para realizar tais negócios. Em verdade, ela sequer precisaria, dado o escopo de seu objeto. Ela pode, sim, como trading que é, efetuar negócios com recursos e por conta de terceiros, como de fato fez no caso em tela.

(iv) Haveria, sim, ilegalidade - consubstanciadas em simulação, tão evidenciada pelo Sr. Fiscal - caso inexistissem emissões de notas fiscais da empresa trading para o terceiro.

(v) Fácil notar que isso não ocorre no presente caso. O próprio Sr. Fiscal elenca, ao longo do auto de infração, as notas fiscais emitidas pela BR Trading para a LAHOUD.” (sic)

(vi) Houve tentativa malfadada de incriminar o gestor da empresa, com abuso de poder e excesso de exação por parte do autuante. As ações empreendidas pela autuada extrapolam o período decadencial e há invocação; de legislação posterior e gravosa, com ignorância do procedimento usual das empresas de trading.

(vii) O “relatório de fiscalização foi realizado em 2006, sendo que o auto de infração e a aplicação da multa são datados de agosto de 2009, o que se toma essa absurda sendo cedo que apenas a lavratura do auto de infração interrompe a decadência.” (sic)

(viii) Requer seja desconsiderado o auto de infração./

Até aqui este é o relatório diligentemente elaborado pela DRJ/FNS.

Em sede de recurso voluntário, a empresa LAHOUD INDÚSTRIA E COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., na qualidade de responsável solidária, sustenta que (i) a fiscalização insiste em enquadrá-la como estivesse participando de um esquema criminoso de lavagem de dinheiro, previsto na lei 9.613/98, sem apontar com clareza, precisão e objetividade as razões motivadoras das acusações; (ii) desconsidera as comprovações da origem lícita dos recursos financeiros, oriundos do regular exercício de suas atividades empresarias; (iii) a nulidade do auto de infração pela ausência de fundamentação e ausência de prévia fiscalização, o que inviabilizou o contraditório; (iv) a inconstitucionalidade da previsão de solidariedade para fins de pagamento de multa, como previsto na Medida Provisória 2.158-35, que deu redação ao parágrafo único, inciso III, do art. 32 do DL 37/66; (v) que a solidariedade está em descompasso com os artigos 134 e 135 do CTN, e que sua aplicação no caso concreto deveria decorrer de dispositivo introduzido por lei complementar; (vi) que este auto de infração foi lavrado a partir da ação fiscal que seu ensejo ao processo administrativo nº 12466.002652/2005-11, do qual não teve qualquer ciência formal da empresa aqui Recorrente; (vii) que no ato da liberação das mercadorias, todos os impostos foram recolhidos, tais como II, PIS e COFINS, ICMS, de modo que ausente qualquer dano ao erário (art. 23 do DL 1455/76); (viii) que é inexperiente no mercado de importação e que apenas contratou a BR Trading e aguardou a chegada das mercadorias, sem qualquer conluio com a autuada; (ix) que a BR Trading está cadastrada no SISCOMEX para atuar em seu segmento de assessoria em comércio exterior, não havendo razões para que a Lahoud Indústria e Comércio Impor. e Expor. Ltda. suspeitasse de irregularidades, não sendo factível imputar-lhe a participação em simulação tendente a causar dano ao erário; (x) que eventual agir incorreto deve gerar consequência apenas para a BR Trading; (xi) que a jurisprudência administrativa é firme no sentido de que a interposição fraudulenta de terceiros só resta caracterizada se não comprovada a origem dos recursos financeiros usados na operação de importação, sendo que a Lahoud Indústria e Comércio Impor. e Expor. Ltda. comprovou a licitude dos recursos alocados; que a aplicação da multa em questão deve ser aplicada exclusivamente em relação ao BR Trading, não cabendo a sua extensão a terceiros que não sejam enquadrados como

sucessores; que (xii) desconhecia a legislação no sentido de que deveria constar como a real adquirente das mercadorias objeto da importação e que esta providência de informar recaí sobre a BR Trading.

A empresa BR Trading não apresentou recurso voluntário.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis - Relator *ad hoc*

Conforme apontado no Relatório supra, tendo sido designado como relator *ad hoc* neste processo, adoto o voto redigido pelo relator original, bem como a ementa, em conformidade com os termos constantes da ata de julgamento.

Preenchidos os requisitos formais de admissibilidade e conhecimento do Recurso Voluntário procede-se ao julgamento.

### DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Defende a recorrente que o auto de infração é nulo por não apresentar fundamentos claros e suficientes a sustentar a presente imputação.

Na verdade, a recorrente generaliza o argumento acima posto, que quase se confunde com o mérito.

Todavia, importante destacar que o auto de infração constante do volume I deste processo administrativo, em suas fls. 02-08, acompanhado do Relatório de extensa ação fiscal, às fls. 22-42 e anexos, também insertos no mesmo volume, atendem os requisitos do artigo 10 do Decreto-lei 70.235/1972.

Ademais, destaco o seguinte trecho no corpo da descrição dos fatos: “(...) a qual passa a figurar no pólo passivo como devedor solidário, conforme determina o art. 27 da Lei 10.637/2002.”

Não percebo, portanto, vício que possa invalidar o auto de infração em tela.

Rejeito a preliminar.

A outra preliminar de cerceamento de defesa e demais argumentos de mérito, aqui repisados em sede de recurso voluntário, foram irretocavelmente analisados pela decisão *a quo*, não vindo qualquer novo argumento capaz de infirmar o acórdão recorrido.

Assim, para evitar tautologia, eis que trata-se de processo longo em riqueza de detalhes, tenho por producente adotar as bem lançadas razões da DRJ/FNS:

*A ação fiscal a que se referem os autos teve início com a verificação de indícios de incompatibilidade entre os valores transacionados no comércio exterior e a capacidade financeira*

da empresa BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda.

À vista desses indícios, a empresa foi incluída nos procedimentos especiais de controle aduaneiro previstos pela Instrução Normativa SRF nº 228/2002. A interessada foi intimada, por diversas vezes, a apresentar documentos e prestar esclarecimentos sobre as operações de comércio exterior que realizou no período.

Da análise dessas operações juntamente com os documentos e declarações apresentados, a fiscalização verificou que a interessada não logrou comprovar sua capacidade financeira para realizar as operações de comércio exterior.

A integralização do Capital Social da empresa não foi comprovada, ao contrário, se comprovou o cometimento de fraude com o fim de simular referida integralização de capital.

As Declarações de Importação foram registradas pela interessada como se operações tivessem sido realizadas por sua própria conta, ou seja, a interessada se declarava como importadora e adquirente das mercadorias.

Todavia, foram detectadas diversas transferências de recursos financeiros entre as reais adquirentes das mercadorias importadas e a BR Trading, denotando o adiantamento dos recursos empregados nas operações de importação, haja vista terem sido realizados antecipadamente ao pagamento dos custos das importações.

A análise da movimentação financeira também permitiu comprovar que os recursos empregados nas importações provieram das reais adquirentes das mercadorias importadas, notadamente porque os depósitos dos valores eram seguidos de imediatas retiradas para o pagamento das importações.

Dessa forma, foi proposta a pena de perdimento das mercadorias importadas e exportadas, por ter-se configurada infração considerada dano ao Erário, conforme inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002, pena prevista no parágrafo 1º do mesmo artigo, in verbis:

Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...)

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

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

*Considerando que as mercadorias não mais foram localizadas, por terem sido comercializadas, a fiscalização lavrou auto de infração para exigência da multa prevista no § 3º do mesmo art. 23, antes referido, in verbis:*

*Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:*

*(...)*

*§ 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 presente caso o auto de infração se refere a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas por meio das Declarações de Importação nº 05/04623189, 05/05076955, 05/05312047 e 05/07305153. Consta do pólo passivo da autuação, na condição de “devedor solidário”, a empresa Lahoud Indústria e Comércio, Importação e Exportação Ltda.*

*A impugnante, BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda, defende que as operações que realizou foram isentas de irregularidades, pois se trataram de importações por conta e ordem de terceiro, nos moldes de operações realizadas por empresa trading. Admite que realmente importou as mercadorias para a empresa adquirente, por sua conta e ordem; que os recursos empregados nas -'operações de importação provieram da adquirente das mercadorias; e que a emissão de notas fiscais transferindo as mercadorias comprovam a licitude e correção das operações. Alega que, na condição de empresa trading, não necessitaria de deter capacidade financeira para realizar as importações, pois os recursos empregados proviriam de terceiro, como foi o caso.*

*Os singelos argumentos da impugnante seriam válidos, caso efetivamente as operações houvessem sido declaradas como realizadas por conta e ordem de terceiros.*

*(\*\*\*\*) Importação foram registradas como se tanto a importadora como a adquirente das mercadorias fossem a BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda, ou seja, a real adquirente das mercadorias importadas, Lahoud Indústria e Comércio, Importação e Exportação Ltda, ficou oculta nas operações, sendo que, somente com o procedimento de fiscalização a simulação foi detectada.*

*Da mesma forma em relação às notas fiscais emitidas pela BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda. A impugnante quer fazer crer que a emissão dessas notas fiscais comprova a licitude de sua atuação como empresa trading. Ocorre que ditas notas fiscais foram emitidas como se se tratassem de vendas de mercadorias e não como transferências de mercadorias importadas por conta e ordem de terceiro, ou*

*seja, mais uma tentativa de burlar a fiscalização e que não respalda a tese de defesa.*

*No mesmo sentido se toma improcedente a alegação de que seria desnecessária à importadora deter capacidade financeira para suportar as importações que realizou. Como visto, as operações foram declaradas como importações por conta própria da BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda que, nessa condição, deveria necessariamente possuir capacidade financeira para realizar as importações. com o procedimento de fiscalização é que se constatou que os recursos empregados foram aqueles provenientes dos reais adquirentes das mercadorias, que ficaram ocultos, fato que estabelece a presunção legal de que as operações foram realizadas por conta e ordem de terceiros.*

*Lei nº 10. 637/2002*

*Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação o disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.*

*Dessa forma, o fato de os recursos empregados nas operações de importação terem provindo de terceiro, oculto nas operações, ao contrário do que defende a impugnante a condena, pois caracteriza a infração da qual é acusada.*

*Cumpre observar que as importações realizadas pela impugnante não se revestiram de nenhuma das formalidades determinadas pela legislação vigente, especialmente aquelas previstas na Instrução Normativa SRF nº 225/2002, que “estabelece requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas por conta e ordem de terceiros”.*

*A impugnante deixa entender que operou a decadência. Todavia, de se registrar que a ciência do auto de infração, ato que o perfectibiliza, foi realizada dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 139 do Decreto-lei nº 37/1966. Portanto, improcedente a alegação.*

*Decreto-lei nº 37/1966*

*Art. 138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*Art. 139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração.*

*A responsável solidária, Lahoud Indústria e Comércio, Importação e Exportação Ltda, alega que teve seu direito à defesa cerceado, pois não foi intimada do procedimento fiscal ao qual foi submetida a empresa BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda.*

*Não cabe razão à impugnante. Como dito, sua inclusão no pólo passivo do auto de infração, se deu na condição de sujeito passivo solidário e decorreu de ampla fiscalização realizada no sujeito passivo BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda.*

*Referido procedimento fiscal, por sua vez, foi regularmente amparado em Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), emitido pela autoridade competente. Também não se constata nenhum vício na condução dos procedimentos de fiscalização.*

*O fato de a impugnante não ter sido intimada a se manifestar durante o procedimento de fiscalização não cerceou seu direito de defesa, pois, como se sabe o procedimento de fiscalização é processo investigativo que prescinde da interferência do contribuinte.*

*Destarte, somente a partir de apresentação de impugnação tempestiva ao auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte (artigo 14 do Decreto nº 70.235/ 1972), inexistindo cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida ao autuado oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos.*

*Ademais, a própria impugnação apresentada revela que a interessada teve pleno conhecimento dos motivos pelos quais o lançamento foi realizado, pois a defesa trata de todas as irregularidades a ela atribuídas.*

*Da mesma forma não pode ser acatada a alegação de que é inconstitucional o inciso III do parágrafo único do artigo 32 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação emprestada pelo artigo 77 da Medida Provisória nº 2.158-35/01.*

*De se informar .que a muito se tem assentado que a apreciação de inconstitucionalidade de normas é matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.*

*No âmbito administrativo, é obrigação dos servidores públicos aplicar a legislação na forma como está vigente, sendo-lhes defeso afastar norma por ilegalidade ou inconstitucionalidade sem que tenha havido anteriormente decretação formal por parte do Poder Judiciário e determinação de suspensão de execução da lei ou parte da lei, por parte do Senado Federal.*

*O entendimento está consagrado no âmbito dos tribunais administrativos, conforme ementas transcritas a seguir, in verbis:*

*CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS - Não compete ao Conselho de Contribuintes, como tribunal administrativo que é, e tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da constitucionalidade das leis e normas administrativas.*

*LEGALIDADE DAS NORMAS FISCAIS - Não compete ao Conselho de Contribuintes, como tribunal administrativo que é, e tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da legalidade das leis e normas administrativas (Ac. 1ª CC 106-07.303, de 05/06/95).*

*É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, desprezitar textos legais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico, em observância ao art. 142, parágrafo único, da Lei nº 5.172/1966, Código Tributário Nacional - CTN. De se citar, in verbis:*

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

*Em verdade, de acordo com o parágrafo único do artigo 142, acima citado, a autoridade fiscal encontra-se obrigada ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de ultrapassar tais limites para examinar questões outras como as suscitadas na contestação em exame, uma vez que às autoridades julgadoras administrativas cabe simplesmente seguir a lei e obrigar seu cumprimento. Por oportuno, assinala-se que tal é o entendimento expresso no Parecer Normativo CST/SRF de nº 329/70, in verbis:*

*Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional. Dessa forma os argumentos baseados em ilegalidade ou inconstitucionalidade não podem ser acatados.*

*Com relação à alegação de que não houve dano ao Erário, pois os tributos foram devidamente pagos, de se lembrar que o dano ao Erário se caracterizou por outra razão, como antes analisado.*

*Como fartamente demonstrado, restou plenamente comprovada a ocultação dos reais adquirentes das mercadorias ou dos responsáveis, nas operações de importação analisadas. A própria impugnante admite que os recursos empregados nas operações de comércio exterior foram por ela providos por meio de transferência eletrônicas.*

*Desse fato decorreu o dano ao Erário, nos termos do inciso V, do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002, que volto a transcrever por oportuno, in verbis:*

*Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:*

*V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.*

*A impugnante defende ainda que não se caracterizou a interposição fraudulenta, pois a origem dos recursos empregados nas operações provieram de suas atividades sociais e empresariais, lícitas e devidamente contabilizadas.*

*Assim, dispõe o parágrafo 2º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002, in verbis:*

*Art. 23. Consideram-se dano no Erário as infrações relativas às mercadorias:*

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

*Ocorre que, como visto, as Declarações de Importação autuadas foram registradas como se a adquirente das mercadorias fosse a própria BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda. Dessa forma, a comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos deveria ter sido por ela realizada. Não foi esse o caso, pois o procedimento fiscal concluiu que a BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda não possuía capacidade financeira para realizar as importações que declarou como próprias e que realizou as operações de importação ocultando a real adquirente das mercadorias.*

*Ademais a própria impugnante, Lahoud Indústria e Comércio, Importação e Exportação Ltda, ampara sua defesa na tese de que a origem dos recursos era lícita pois provieram de suas operações sociais e empresariais, ou seja, os recursos empregados nas operações de importação, efetivamente, não eram da BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda, mas sim, da Lahoud Indústria e Comércio, Importação e Exportação Ltda, que permaneceu oculta.*

*Nesse aspecto não se pode acatar a alegação da impugnante de que agiu de boa-fé, de forma inocente e ingênua. Ainda que não tivesse familiaridade com a legislação e os procedimentos operacionais e burocráticos referente a importação de mercadorias, não se pode admitir que uma empresa contrate operações do vulto das ora analisadas, sem ao menos formalizar um contrato escrito, o que se depreende do fato de não ter sido apresentado.*

*Ademais, não se pode alegar desconhecimento da legislação para fins de se justificar seu desatendimento. Da mesma forma, não se pode conceber que a empresa tenha contratado outra*

*para realizar importações por sua conta e ordem e aceite receber as mercadorias amparadas em notas fiscais de venda de mercadoria recebida ou adquirida de terceiro (código CFOP 6102).*

*E ainda, como admitir a boa-fé da impugnante se os recursos, como admite, eram repassados à importadora por meio de meras transferências eletrônicas? Seria muita ingenuidade repassar recursos de tamanha monta desacompanhados de documentos comprobatórios de seu recebimento e de contrato celebrado com a recebedora desses recursos.*

*Dessa forma, somente resta invocar o caráter objetivo da responsabilidade por infrações tributárias e aduaneiras, qual seja, que independem da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato, insculpido nos artigos 136 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/1966, e no artigo 94, § 2º, do Decreto-lei nº 37/1966.*

*O afastamento dessa determinação somente pode ser acatado quando expressamente disposto em lei, o que não é o caso dos autos. Assim, verificado o descumprimento das normativas, subsiste a penalidade prevista.*

*Cumpra finalmente verificar o contido no artigo 95 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/1988, Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e pela Lei nº 11.281/2006, in verbis:*

*Art. 95 - Respondem pela infração:*

*I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;*

*II - conjunta ou isoladamente, o Proprietário e o consignatário do veículo, quanto a que decorrer do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;*

*III - o comandante ou condutor de veículo nos casos do inciso anterior, quando o veículo proceder do exterior sem estar consignada a pessoa natural ou jurídica estabelecida no ponto de destino;*

*IV a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria.*

*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. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

*VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Lei nº 11.281, de 2006)*

*No caso em trato, a fiscalização incluiu a Lahoud Indústria e Comércio, Importação e Exportação Ltda como solidária pelo crédito tributário decorrente da infração imputada, em razão de se verificar que os recursos utilizados nas operações de importação eram originados daquela empresa. Tal fato determinou o estabelecimento da presunção legal, já referida, de que as operações foram realizadas por sua conta e ordem.*

*Portanto, comprovado que a Lahoud Indústria e Comércio, Importação e Exportação Ltda participou das operações de importação como real adquirente das mercadorias, pois os recursos utilizados nas operações dela provieram, e que permaneceu oculta, a mesma deve responder conjuntamente com a BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda pelas infrações cometidas.”*

Como se vê, nestes autos não vieram argumentos capazes de desfazer tal convencimento.

Mas importante acrescentar três ligeiras considerações.

(i) Como a ora Recorrente insiste muito em debater a constitucionalidade da previsão legal de solidariedade passiva em casos de multa, não há como deixar de invocar, no âmbito do CARF, a Súmula 02, que aponta que este Conselho Administrativo não possui competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(ii) Tendo em vista que a própria Recorrente admite, expressamente, que foi a real adquirente das importações que ensejaram a presente autuação, fica praticamente inviável acolher sua pretensão de afastar a penalidade pela ocultação desta informação ao Fisco, ainda que alegue não ter tido a intenção de fraude. Ora, a legislação parte de critérios objetivos para a caracterização da infração, não servindo posteriores argumentos de que foi vítima de sua inexperiência. Aliás, a própria Recorrente inicia seu recurso voluntário trazendo à tona o preceito legal de que ninguém poderá se beneficiar de sua própria torpeza.

(iii) Se a Recorrente entende que foi prejudicada pelo agir irregular de sua parceira comercial, isto deverá, em tese, ser objeto de uma discussão na esfera privada, entre as empresas, não sendo possível, nesta seara, servir como fundamento para deixar de aplicar a legislação tributária inerente.

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração e de cerceamento de defesa; e no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo-se na íntegra o crédito tributário.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator *ad hoc*

Processo nº 12466.002790/2009-16  
Acórdão n.º **3803-006.919**

**S3-TE03**  
Fl. 3.053

---

CÓPIA