



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12466.002825/2006-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-005.438 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2019
Recorrente PROAD IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Ano-calendário: 2004

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE MEDIANTE SIMULAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. CARÁTER OBJETIVO.

O inciso V do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/76 define como dano ao erário a importação de mercadorias com a ocultação do real comprador mediante fraude ou simulação.

Demonstrada a ocorrência de simulação, consistente no ato de declarar como importação realizada por conta própria a operação realizada por conta e ordem de terceiros, incide a regra sancionatória de caráter objetivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Tatiana Josefovicz Belisário e Laércio Cruz Uliana Junior.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3201-005.438 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12466.002825/2006-74

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **07-18.347**, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), que assim relatou o feito:

Trata o presente processo de lançamento da multa substitutiva à pena de perdimento prevista no art. 23, § 3.º do Decreto-lei n.º 1.455/76, com redação da Lei n.º 10.637/2002, no valor de R\$164.496,00 lançada contra a empresa PROAD S/A e Securitech Sistemas Eletrônicos Ltda, como responsável solidária.

Segundo o que consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração de fls. 01/13, a autuada PROAD foi selecionada para os procedimentos de fiscalização de que trata a IN SRF n.º 228/2002, tendo em vista a constatação de que após a habilitação provisória concedida nos termos da IN SRF 286/2002, houve um aumento expressivo das importações, acima da previsão feita no ato da concessão, e um aumento das ocorrências cadastradas no sistema Radar referentes aos despachos de importação.

Cientificada do procedimento especial de fiscalização, após intimação, apresentou documentos e esclarecimentos a respeito de suas atividades. Com base na análise desta documentação, a fiscalização apurou a ocorrência de irregularidades que consistiam na simulação de operações de comércio exterior por conta própria, quando na verdade tratavam-se de importações por conta e ordem de terceiros, ocultando os reais adquirentes das mercadorias importadas.

Às fls. 05/09 do Auto de Infração estão transcritos os dados constantes do Livro Razão dos anos 2004 e 2005 onde foram registrados lançamentos nas contas "Clientes Nacionais" do ativo e "Adiantamentos de Clientes" do passivo.

Nestas contas aparecem valores que correspondem aos recursos monetários antecipados pelos clientes para as importações feitas pela PROAD, como se fossem por conta própria. A PROAD efetuou as importações, pagando todas as despesas de nacionalização e emitiu notas fiscais de compra e venda, remetendo as mercadorias aos adquirentes. Alega a fiscalização que a empresa teria obtido vantagem com o pagamento a menor dos impostos devidos além de evitar que os reais adquirentes das mercadorias importadas se apresentassem à fiscalização aduaneira, sem habilitarem-se como operadores de comércio exterior.

A Securitech Sistemas Eletrônicos Ltda, empresa atuada como solidária, foi a adquirente de mercadorias importadas pela importadora autuada no ano de 2004, conforme planilha feita pela fiscalização às fls. 25.

A fiscalização informa a vinculação existente entre a conta "Adiantamento de Clientes-Securitech" nos anos de 2004 e 2005 (fls. 17/19) com as operações de importação e as vendas à empresa Securitech das mercadorias nacionalizadas integralmente.

Além disto aponta para os campos "Dados Complementares" das DI's onde foram preenchidos com a referência do importador "N/ReESEC-", demonstrando claramente que estas importações eram para este cliente (fls. 20/24).

A partir destas provas a autoridade lançadora concluiu pela ocultação do real adquirente, com simulação no registro das importações feitas por conta e ordem de terceiros, e, por esta razão, lançou a multa por conversão da pena de perdimento, nos termos do art. 23 da Decreto-Lei n.º 1455/1976.

Intimadas da autuação (fis. 26/27), apenas a empresa Securitech Sistemas Eletrônicos Ltda apresentou impugnação a qual foi juntada aos autos às fls. 28/40, com as seguintes alegações:

• 1- Que é empresa de pequeno porte dedicada à distribuição de produtos de segurança eletrônicos.

2- Que procurou a empresa PROAD e esta afirmou que trabalhava com qualquer tipo de equipamento eletrônico, mas que para operações muito específicas solicitava adiantamento de valores para garantir a operação. Afirma que o volume de compras não justifica a contratação de um despachante aduaneiro, por isso contratou a PROAD que foi a verdadeira negociante dos preços e que efetuou toda a operação de importação.

3- A fiscalização lavrou o auto sem ter o cuidado de investigar as características de cada transação para constatar a interposição fraudulenta, tratando todos os clientes da PROAD com a mesma postura.

4- Preliminarmente alega cerceamento de defesa pois o Decreto citado na autuação de n.º 4.345/2002 trata de Política Nacional Antidrogas, não sendo possível a impugnant argumentar contra os dispositivos indicados, por isso deve ser nulo o lançamento.

5- Um dos principais fundamentos da autuação é a simulação havida entre a interessada e a PROAD. No entanto como pode a fiscalização concluir pela simulação se não houve investigação, sequer a interessada foi chamada para dar explicações.

6- Não faz sentido argumentar que houve simulação a partir do fato de que houve adiantamento para pagamento de operações. Não existe lei que desconfigure uma venda por causa de um adiantamento. Também não há que se falar em ocultação de terceiros pois a PROAD identificou todos seus clientes em sua contabilidade. Deve haver processo investigativo para que fique comprovada a origem dos recursos e a caracterização de interposição fraudulenta. No caso dos autos a origem é clara já que foram encontrados todos os clientes da autuada.

7- A impugnant é empresa de pequeno porte, com capital social de R\$10.000,00. A PROAD é uma empresa com capital social 81 vezes maior que o seu, com um faturamento certamente centenas de vezes maior também. Qual' das duas empresas, então, estaria mais apta a responder por eventuais dívidas tributárias?

8- A PROAD foi considerada como empresa autuando em nome de terceiros por três principais razões: 1. simulação: não existe nos autos prova de algum conluio, subfaturamento ou demonstração mínima de interesse na simulação; 2.º) falta de capacidade econômico-financeira: no máximo tal alegação atingiria apenas a PROAD; 3.º) presunção de interposição fraudulenta: como alguém poderia ocultar um terceiro ou a origem de recursos se contabilizou os valores e cada um dos clientes que lhe adiantou pagamentos?

9- Requer ao final que o Auto de Infração seja cancelado.

10- Requer também que as intimações e notificações sejam encaminhadas a seus procuradores.

É o relatório.

Após exame da Impugnação apresentada pelo Contribuinte Solidária Securitech Sistemas Eletrônicos Ltda., a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE NA IMPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO.
APLICAÇÃO DA MULTA POR CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO.

Descumprimento das obrigações aduaneiras pertinentes à importação por conta e ordem e conduta dolosa que resultou no fornecimento de informações falsas nas declarações de importação, caracteriza fraude e ocultação do real adquirente das mercadorias importadas, sujeitando os infratores à multa por conversão da pena de perdimento.

SOLIDARIEDADE. PENALIDADE. REAL ADQUIRENTE NA IMPORTAÇÃO.

O real adquirente na importação por conta e ordem sua é solidariamente responsável pelas infrações, ficando sujeito à aplicação de penalidades.

A Contribuinte principal PROAD S/A foi considerada revel.

A Contribuinte Solidária Securitech Sistemas Eletrônicos Ltda. apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido.

Após os autos foram remetidos a este CARF que determinou a realização de Diligência por meio da Resolução nº 3201-000.192, de 03 de fevereiro de 2011 (fls. 91/95), nos seguintes termos:

Diante do exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora:

1 – primeiramente, que seja procedida a intimação da contribuinte Proad da decisão proferida pela DRJ, abrindo-lhe prazo para apresentação de recurso voluntário;

2 – junte aos autos cópias de todas as DI's e Notas Fiscais de saída constantes da planilha de fls. 25;

3 informe se a antecipação de pagamento mencionada no AI ocorria de forma integral ou parcial. Se parcial, informar qual o percentual;

4 – Informar se a Proad, mesmo sem as referidas antecipações, detinha capacidade financeira para suportar as importações que realizava; e,

5 – informar se, para fins de conversão da pena de perdimento em multa, as recorrentes foram intimadas a apresentar ou indicar o paradeiro das mercadorias importadas objeto deste processo.

Em resposta, foi apresentado o Relatório de fls. 218/221, esclarecendo:

"As cópias dos documentos instrutivos das declarações de importação (DI), relacionadas na planilha às fls. 16, constam do Anexo "Declarações de Importação". Nos extratos das Dis constam as referências "N/ Ref. SEC", destacadas às fls. 21 a 25. Também destacada às fls. 17 que a empresa SUCURITECH já havia registrado importações procedentes do mesmo exportador estrangeiro."

(...)

"Os adiantamentos de recursos advindos da SECURITECH no ano de 2004 ultrapassam os valores aduaneiros das mercadorias nacionalizadas através das Dis relacionadas no presente auto, as quais foram integralmente remetidas à SECURITECH."

(...)

"Observe que a capacidade financeira da empresa PROAD, assim como a de outras empresas que praticam interposição, não é resultante de sua própria capacidade econômica-operacional. A possibilidade de manter saldos positivos no Ativo-Circulante da empresa PROAD é resultante das várias transferências antecipadas de recursos advindos dos reais compradores das mercadorias importadas, que tentaram permanecer ocultos perante o Fisco. Se, numa determinada data, a empresa PROAD providenciou a liquidação de despesa vinculada à operação de importação, anteriormente o real importador havia transferido numerário suficiente."

Os autos retornaram a este CARF e foram a mim redistribuídos por sorteio, tendo em vista que o Relator original do feito não mais integra este órgão julgador.

Observa-se que o Relatório não se manifestou acerca dos itens 1 e 5 da Diligência determinada (intimação da PROAD e informação se as recorrentes foram intimadas a apresentar ou indicar o paradeiro das mercadorias importadas objeto deste processo).

Novamente, então, os autos foram baixados em diligência para que fosse procedida a intimação da empresa PROAD, exatamente como determinado em sede de Resolução.

Em resposta, a Autoridade Fiscal, à fl. 99, emitiu o seguinte despacho:

PROCESSO: 12466.002825/2006-74

INTERESSADO: PROAD IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA

DESTINO: EFA 3-SEFIA-ALF-VIT-ES - Receber processo - triagem

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

O contribuinte PROAD não fez uso do direito de impugnar o Auto de Infração, tornando-se assim REVEL e perdendo o direito de dar entrada em Recurso Voluntário. Por esse motivo não lhe foi enviado ciência decisão proferida pela DRJ. Isto posto, ao EFA 3 para prosseguimento.

DATA DE EMISSÃO : 05/04/2012

Receber processo - triagem /

LUCIANO ROCHA MADEIRA

SACAT-ALF-VITÓRIA-ES

ES PORTO DE VITÓRIA ALF

Considerando que a justificativa apresentada não elide a necessidade de cumprimento da diligência determinada, com a efetiva intimação do contribuinte acerca do acórdão proferido pela DRJ, já que eventual Recurso Voluntário poderia versar exatamente sobre a declaração de revelia, foi necessária uma terceira conversão do feito em diligência para que a Autoridade Lançadora promovesse a efetiva intimação da contribuinte PROAD acerca do acórdão proferido pela DRJ, concedendo-lhe o prazo legal de 30 (trinta) dias para eventual interposição de Recurso Voluntário.

Finalmente, por meio de Edital, conforme fl. 222, a PROAD foi intimada acerca do acórdão proferido pela DRJ.

Os autos, então, retornaram a este CARF sem manifestação da contribuinte PROAD.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovich Belisário - Relatora

1. Preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa

Aduz a Recorrente que a Fiscalização teria fundamentado o lançamento nos arts. 602, 604 e 618 do decreto nº 4.345/2002, que "*institui a Política Nacional Antidrogas e dá outras providências*", o que não coaduna com o contexto dos autos.

Desse modo, requer a declaração de nulidade do lançamento por erro na indicação da norma legal infringida.

Do Relatório Fiscal (fl. 13), extrai-se:

VII - ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 602; 604, inciso IV; 618, inciso XXII e § 1º, do **Decreto nº 4.345/2002 (Regulamento Aduaneiro)**.

Arts. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002.

Arts. 73 e 81 da Lei nº 10.833/2003.

Com efeito, equivocou-se o Agente Autuante ao citar o Decreto nº 4.345, quando o correto seria 4.543. Todavia, trata-se de um mero erro de grafia, incapaz de gerar qualquer prejuízo ao contribuinte, mormente porque o Fiscal complementou com a observação "Regulamento Aduaneiro".

Ademais, todo o minucioso Relatório Fiscal deixa claro se tratar da legislação afeta ao regime aduaneiro, além do fato de que o art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002 e os arts. 73 e 81 da Lei nº 10.833/2003, são, por si só, suficientes para fundamentar o lançamento.

Desse modo, afasto a preliminar suscitada.

2. Mérito

A Recorrente defende que, para se concluir pela ocorrência da simulação, a Fiscalização deveria ter realizado a sua intimação ainda durante o procedimento de fiscalização.

Aduz, ainda, que não pode ter ocorrido a ocultação de terceira pessoa, uma vez que a contabilidade da importadora apresentava todas as informações sobre a adquirente.

Defende que:

Ao tratar da interposição fraudulenta, o §2º do art. 23 do Decreto-lei 1455/76 dispõe que "presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados."

Ora, temos no presente caso a comprovação (i) da origem (adiantamento de clientes), (ii) disponibilidade (recursos disponíveis e corretamente contabilizados) e (iii) transferência (dos clientes para a Proad).

É possível comprovar no Presente caso cada uma das operações, o trajeto do numerário, a aplicação, a entrega das mercadorias, a destinação. Tudo isso por conta da contabilidade absolutamente fidedigna da Proad S.A.

Pois bem.

Não há dúvida, nos autos, de que a Recorrente Securitech efetivamente adiantou recursos para as operações de importação realizadas pela PROAD.

Assim, nos termos da legislação aplicável, especialmente o art. 27 da Leiº 10.637/2002, as operações de importação em análise deveriam ter ocorrido na modalidade "por conta e ordem de terceiros", *verbis*:

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 do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Não obstante, a PROAD declarou as importações como sendo por conta própria, com a posterior revenda para a Securitech, que deveria ter constado como real importadora.

Nesse sentido, a Relatório Fiscal:

Os "Clientes Nacionais" da Proad forneceram recursos monetários antecipadamente conforme registrado na conta "Adiantamento de Clientes".

Então, a Proad registrou as declarações de importação como se fossem operações "por conta própria", efetuou os pagamentos necessários para nacionalização das mercadorias (câmbios, impostos e outras despesas aduaneiras incidentes), emitiu as notas fiscais de entrada e de saída das mercadorias (com código fiscal de "compra" e "venda") e remeteu as mercadorias para seus reais adquirentes, ou a quem estes determinaram.

Ao declarar tais importações como operações por conta própria, a empresa Proad simulou a realização de uma transação comercial, que na realidade ocorreu com a participação de empresas nacionais que permaneceram ocultas, da forma - caracterizada no-art. 27 da Lei- 10 .637.e 30 de dezembro de 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 do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001."

Esse "Clientes Nacionais" foram os responsáveis pelas operações de importação, que de forma simulada foram registradas como operações por conta da própria Proad, a fim de permitir a ocultação dos reais adquirentes das mercadorias frente aos fiscos federal, estadual e municipal.

A Proad, ao simular que era a adquirente das mercadorias importadas, deixou de registrar a operação como por conta e ordem de terceiros e descaracterizou os reais adquirentes das mercadorias importadas da condição de equiparados a estabelecimento industrial, fazendo com que os mesmos deixassem de ser contribuintes do Imposto Sobre Produtos Industrializados-IPI na saída da mercadoria, quando o preço estaria efetivamente majorado pela margem de lucro do real comprador.

Nota-se que o Relatório Fiscal descreveu a conduta punida como "simulação", em nenhum momento tendo se valido de qualquer indicação de conduta fraudulenta.

Isto esclarecido, há que se examinar o disposto no próprio art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/76, mencionado pela Recorrente em sua defesa:

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

(...)

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

~~VI (Vide Medida Provisória nº 320, 2006)~~

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 3º As infrações previstas no **caput** serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.(Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Como se vê, o legislador elegeu como "dano ao erário" a hipótese de mera ocultação por simulação. Para a caracterização da infração, não é necessária a ocorrência de fraude, posto que a ocultação pode se dar "*mediante fraude ou simulação*".

Na hipótese dos autos, como dito, o que se tem é a ocultação do real comprador, mediante simulação, assim definida pelo Código Civil Brasileiro:

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:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

A situação descrita nos autos, a informação não verdadeira que constou nas declarações de importação é de que estas estavam sendo realizadas por conta própria, e não por conta e ordem de terceiros, como resta incontroverso nos autos.

Em que pesem as alegações de inexistência de dolo ou má-fé por parte da Recorrente Securitech, estas não subsistem diante do caráter objetivo do tipo infracional "*dano ao erário*".

E, nesse aspecto, destaca-se que a Recorrente Securitech em nenhum momento questiona a afirmação fiscal de que a importação ocorreu por sua conta. Em outras palavras, não busca afastar a presunção legal contida no art. 27 da Leiº 10.637/2002 no sentido de que "*operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste*".

Pelo contrário, em seu Recurso a Securitech reconhece textualmente a ocorrência das antecipações:

Ora, temos no presente caso a comprovação (i) da origem (adiantamento de clientes), (ii) disponibilidade (recursos disponíveis e corretamente contabilizados) e (iii) transferência (dos clientes para a Proad).

É possível comprovar no Presente caso cada uma das operações, o trajeto do numerário, a aplicação, a entrega das mercadorias, a destinação. Tudo isso por conta da contabilidade absolutamente fidedigna da Proad S.A.

Logo, entendo que resta caracterizada a simulação nas operações de importação realizadas, uma vez que não resta dúvida de que estas não ocorreram por conta própria da PROAD, mas, sim, por conta e ordem da Securitech, real adquirente das mercadorias.

Mais adiante, a Recorrente aduz que, com um capital social de apenas R\$10.000,00, não seria detentora de capacidade financeira para realizar as operações de importação. Portanto, a PROAD, com capital social de R\$812.000,00, "*está mais apta a responder por eventuais dívidas tributárias*".

Todavia, como já demonstrado, tal circunstância não afasta a conclusão de que as operações de importação deveriam ter sido informadas como sendo por conta e ordem de

terceiros. De fato, se a Securitech não possuía capacidade financeira suficiente para importar diretamente, deveria ter contratado uma terceira pessoa com capacidade financeira para fazê-lo, contudo, sem se eximir da obrigação de declarar aos controles aduaneiros a operação tal como efetivamente estruturada.

Ademais, a não comprovação da origem dos recursos empregados e a ausência de capacidade financeira do importador são elementos a serem considerados na hipótese de ocultação do real importador na modalidade de interposição fraudulenta, que, como exaustivamente demonstrado, não é a hipótese dos autos, que trata da ocultação do real importador mediante simulação.

Por fim, quanto à alegação da Recorrente no sentido de que, para se concluir pela ocorrência da simulação, a Fiscalização deveria ter realizado a sua intimação ainda durante o procedimento de fiscalização, entendo que melhor sorte não lhe assiste. Não existe disposição legal que imponha a intimação do contribuinte durante o procedimento de apuração de informações e levantamento de documentos. No caso, o direito à ampla defesa deve ser exercido no momento da Impugnação, quando a Recorrente tem acesso integral aos elementos da autuação, podendo infirmar um a um, ou, ainda, aduzir eventual ausência de elemento essencial, o que não se verifica na hipótese presente.

Por todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a penalidade aplicada.

Tatiana Josefovicz Belisário