



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

Processo nº 12466.003443/2008-20
Recurso nº 344.987
Resolução nº **3202-000.026 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 7 de abril de 2011
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente CRISTAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. e OTOBAI VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.
Recorrida DRJ FLORIANÓPOLIS/SC

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento dos recursos voluntários em diligência, nos termos do voto do relator.

José Luiz Novo Rossari - Presidente e Relator

Editado em 13 de abril de 2011

Estiveram presentes à sessão os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilberto de Castro Moreira Junior e Paulo Sérgio Celani.

Relatório

Em exame os recursos voluntários contra a decisão da DRJ Florianópolis/SC, que manteve o lançamento em que o Fisco exigiu da contribuinte e da empresa apontada como solidária “Otobai Veículos e Peças Ltda.” (Otobai) a multa de que trata o art. 618, inciso XXII e § 1º do Decreto nº 4.345/2002, por constatação da prática de irregularidades no comércio exterior, inclusive interposição fraudulenta.

Para historiar os fatos transcrevo o relatório constante do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, *verbis*:

“Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 304.526,00, referente a multa equivalente ao valor

aduaneiro das mercadorias importadas, prevista no parágrafo 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002.

Depreende-se da descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração, que a interessada promoveu diversas importações de mercadorias, declarando as operações como se fossem por conta própria, ou seja, figurava como importadora e adquirente das mercadorias importadas. O procedimento de fiscalização, com amparo na Instrução Normativa SRF nº 228/2002, concluiu que as operações eram, em verdade, realizadas por conta e ordem de terceiros, mediante a ocultação dos reais importadores, com o uso de recursos deles provenientes. Intimada a prestar esclarecimentos e apresentar documentos que comprovassem a regularidade das operações, a interessada não logrou êxito, apresentando contabilidade deficiente, de forma que a origem, disponibilidade e transferência lícitas dos recursos não ficaram comprovadas. Ao contrário, os documentos analisados comprovaram que os recursos utilizados nas operações de importação tiveram como origem os reais adquirentes das mercadorias, ocultos, aos quais estas eram repassadas mediante simulação de venda. Ficaram caracterizados ainda a falta de capacidade financeira dos sócios da empresa, o subfaturamento de preços, a falsidade dos documentos instrutivos dos despachos de importação, e, principalmente, a ocultação dos reais adquirentes das mercadorias importadas, mediante interposição fraudulenta de terceiros.

No caso em apreço, a real importadora, oculta nas operações de importação foi a empresa “Otobai Veículos e Peças Ltda” (“Otobai”), autuada na condição de sujeito passivo solidário (termo de folhas 03). A Otobai foi a real importadora nas operações amparadas pelas Declarações de Importação listadas às folhas 57/58.

Dessa forma, foi proposta a pena de perdimento das mercadorias, como previsto no parágrafo 1º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002, pela caracterização do disposto no inciso V do mesmo artigo. Em razão de as mercadorias já haverem sido consumidas ou não localizadas, foi lavrado auto de infração para exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas, como previsto no parágrafo 3º do mesmo artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002.

Regularmente científicas por via postal (AR às fls. 450 e 451), a Cristal Importação e Exportação Ltda apresentou a impugnação tempestiva de folhas 453 a 494, com os documentos de folhas 495 a 526 anexados, e a Otobai Veículos e Peças Ltda apresentou a impugnação tempestiva de folhas 528 a 540, com os documentos de folhas 541 a 579 anexados.

Da manifestação da Cristal Importação e Exportação Ltda:

A impugnante alega que “o Auto de Infração guereado se funda totalmente em indícios e presunções, baseadas em conjecturas mirabolantes, destituídas de lógica e sem trazer prova capaz de sustentar quaisquer afirmações no mesmo contidas”.

Defende que “possui indiscutível capacidade financeira para realizar as operações de importação por conta própria, ao contrário do que quer fazer crer a fiscalização, inexistindo, no caso em tela, qualquer tentativa de fraude ou simulação mediante a interposição fraudulenta de terceiros”.

Observa que os contratos de câmbio foram por ela liquidados, com recursos próprios, e que é a única a figurar em todos os documentos relativos às operações de importação, como Declarações de Importação, Licenças de Importação, faturas *in voice, packing lists*, etc.

Alega que as mercadorias importadas foram por ela adquiridas, ato perfeitamente regular que não caracteriza a importação por conta e ordem de terceiros, conforme artigo 11 da Lei nº 11.281/2006 e Instrução Normativa SRF nº 634/2006.

Traça considerações sobre importação “por conta própria” e “por conta e ordem de terceiros” para defender que as importações que realizou não se caracterizam como “por conta e ordem de terceiros”. Embasa sua defesa no Parecer PGFN/CAT nº 1.316, de 11/06/01 e no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 07, de 13/06/02, bem como nas Instruções Normativas SRF 225/02 e nº 247/2002.

Defende que, por outro lado, é a única responsável pelas importações, porque: - as importações foram feitas em seu nome para posterior venda; as faturas (*invoice*) foram emitidas exclusivamente em seu nome; os contratos de câmbio foram por ela firmados e liquidados; os pagamentos dos impostos foram realizados com seus recursos; as Declarações de Importação foram por ela registradas, sendo que adquiriria a propriedade das mercadorias nacionalizadas e assumiria todos os riscos fiscais, financeiros e comerciais das operações; depois de nacionalizadas as mercadorias passariam a fazer parte de seu estoque contábil e posteriormente seriam vendidas no mercado nacional com o pagamento dos tributos devidos.

Alega que não se comprovou a ocultação do sujeito passivo/real adquirente das mercadorias e que “o recebimento de valores pela impugnante, após praticada a operação de importação por sua conta e risco, é decorrente do pagamento devido em razão de negócio jurídico mercantil de venda e compra das mercadorias, pactuado entre a Impugnante e seu cliente, operação esta devidamente acobertada por regular e idôneo documento fiscal.”

Discorda da afirmação de que haveria “quebra da cadeia de incidência do IPI”, pois muitas das mercadorias importadas não sofrem tributação do IPI.

Discorda de todas as alegações da fiscalização, em especial a de que houve fraude ou simulação e subfaturamento. Alega que os documentos apresentados, tais como, extratos bancários, limites de crédito junto a instituições financeiras, contratos de mútuo e empréstimos, credibilidade na rápida obtenção de seguros garantia, dentre outros, comprovam sua capacidade financeira.

Defende que, se fosse o caso, e conforme julgados das DRJ, “eventual penalidade a ser aplicada ao importador ostensivo no caso de comprovação de cessão de nome – o que não se verifica no caso em tela! - seria tão-somente a aplicação de multa no valor de 10% (dez por cento) do valor da operação.” Transcreve ementas de decisões administrativas.

Defende a exclusão de sua responsabilidade em razão de ter atuado em conformidade com o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme prevê o inciso II do artigo 610 do Regulamento Aduaneiro, e o disposto no ADI nº 07/2002 e IN SRF nº 225/2002 e nº 247/2002, em relação à caracterização da importação por conta e ordem de terceiros.

Requer seja julgado improcedente o auto de infração, cancelando-se a penalidade proposta.

Protesta pela concessão de prazo para a juntada ulterior de documentos.

Da manifestação Otobai Veículos e Peças Ltda:

Defende a impugnante que a fiscalização não instruiu os autos com contrato firmado entre a importadora e a adquirente, fato que nulifica o auto de infração por atentar contra o disposto no artigo 9º do Decreto nº 70.235/172. Alega que a fiscalização afirma expressamente que a Otobai não possui habilitação para operar

no comércio exterior. Assim, por ausência de contrato e habilitação, a Otobai não pode ser enquadrada como adquirente ou encomendante, não havendo a simulação atribuída e sim, simples aquisição de produtos importados diretamente pela Cristal.

Protesta contra as conclusões da fiscalização e, especificamente contra a inclusão da Declaração de Importação nº 04/1330688-1, realizada sem qualquer relacionamento com adiantamento ou contrato de câmbio, apenas utilizando-se dos indícios e presunções relacionados às outras DI's.

Discorda do argumento de que houve prejuízo aos cofres públicos em face da quebra da cadeia de incidência de IPI, defendendo ser inconstitucional a equiparação do importador a estabelecimento industrial, prevista no Decreto nº 4.544/2002.

Contesta sua responsabilização solidária sob os argumentos, em síntese, de que há ausência de previsão legal e de que os indícios/omissões/irregularidades são imputáveis unicamente à Cristal.

Defende ser confiscatória a multa lançada.

Alega que a própria fiscalização informa que à Otobai não foi repassado a totalidade das mercadorias importadas pela Cristal por meio das Declarações de Importação autuadas, apenas “grande parte”. Defende, assim, que devem ser excluídos os excedentes, para fins de lançamento da multa. O valor a ser exigido não pode exceder a R\$ 239.935,30.

Requer o cancelamento total do auto de infração, ou ao menos sua exclusão do pólo passivo. Para argumentar, requer a exclusão da DI nº 048/1330688-1 e a redução da multa exigida.

É o relatório.”

Realizado o julgamento, o órgão julgador decidiu, por unanimidade de votos, pela procedência parcial do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/FNS nº 07-15.288, de 27/02/2009, proferido pela 1ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC (fls. 582/591), cuja ementa assim foi redigida:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 30/12/2004 a 24/08/2005

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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 04/01/2005 a 08/03/2006

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.

Lançamento Procedente em Parte”

O órgão julgador proferiu sua decisão entendendo que ficou plenamente caracterizado o uso de recursos de terceiros nas operações de importação objeto das DIs nºs 05/0560988-0 e 05/0904136-6, devendo ser afastada a alegação de que a interessada detinha capacidade financeira para arcar com os custos envolvidos, e que foi verificado que os reais adquirentes das mercadorias importadas foram ocultados nas operações de importação, de forma que a fraude impediu o conhecimento desses adquirentes pelo Fisco, seja para realizar a devida tributação, seja para realizar o controle aduaneiro determinado pela Lei. Concluiu ter sido comprovado que os recursos utilizados nessas operações de importação tiveram como origem os reais adquirentes das mercadorias, estabelecendo-se a presunção legal de que ditas operações foram realizadas por sua conta e ordem. Afirma, ainda, que a escrita contábil da interessada está eivada de vícios e irregularidades, de forma que não se presta a comprovar a origem lícita dos recursos empregados. O órgão julgador concluiu, também, que a empresa “Otobai” participou das operações de importação como a real adquirente das mercadorias, pois os recursos utilizados nas operações dela provieram, e decidiu que essa empresa deve responder conjuntamente com a contribuinte “Cristal” pelas infrações cometidas. De outra parte, o órgão julgador concluiu pelo descabimento da multa em relação à importação objeto da DI nº 04/1330688-1, por não se ter comprovado a transferência antecipada de recursos da Otobai à Cristal. Considerou que ainda que se tenha verificado o repasse total das mercadorias à Otobai, esse indício não é suficiente para estabelecer a presunção de que a operação tenha sido realizada por sua conta e ordem.

A contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 610/639), alegando que: ● não pode concordar com o entendimento do órgão julgador, de que a suposta existência de transferências de recursos por parte da coobrigada à ora recorrente, que teriam ocorrido em datas anteriores à efetivação das importações e próximas e coincidentes, em valores e datas, ao momento de fechamento do câmbio a elas referentes, prestar-se-iam a comprovar de forma cabal que os recursos utilizados nas operações de importação provieram daquela, de forma a caracterizar a importação por conta e ordem de terceiros; ● a simples existência das supostas transferências de recursos pode ser tida, no máximo, como mero indício, jamais como prova cabal; ● a presunção legal admitida em matéria de importação para que seja detectada a fraude ou simulação mediante interposição fraudulenta é a de não se comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, consoante norma do Regulamento Aduaneiro; ● a presunção foi amplamente elidida pela recorrente, posto que ficou demonstrada a ampla capacidade financeira desta, através de documentos apresentados no curso do procedimento fiscal; ● a disponibilidade de recursos próprios é claramente notada ainda, da análise dos contratos de câmbio fechados pela recorrente, assim como em todos os demais documentos relativos à operação de importação, tais como Declaração de Importação, *Invoice*, *Packing List*, etc ● inexistente óbice à realização de importação por conta própria para cumprimento de contrato de compra e venda previamente celebrado com eventual promissário comprador no mercado interno; ● a importação por conta própria para cumprimento de contrato de compra e venda, previamente celebrado com eventual promissário comprador, também conhecida por importação por encomenda, é prevista na Lei nº 11.281/2006; ● em que pese as operações de importação objeto da autuação terem sido realizadas anteriormente à edição da Lei nº 11.281/2006, a norma contida em seu art. 11 corrobora as alegações trazidas pela recorrente de que a existência de promissário comprador/encomendante não basta para

desconsiderar que a importação foi realizada na modalidade por conta própria; • ante a mudança de regras de tratamento das importações por encomenda, estabelecidas pela Lei nº 11.281/2006, que em alguns aspectos deu o mesmo tratamento conferido às importações por conta e ordem, a recorrente tratou de se adaptar às novas regras e procedimentos, passando, inclusive a realizar um maior número de operações de importação na modalidade por conta e ordem de terceiros; • a documentação fornecida ao Fisco comprova que a operação não se trata de importação por conta e ordem de terceiros, mas sim, de aquisição de mercadorias para revenda interna, por exclusiva conta e risco da recorrente; • resta claro que, em havendo qualquer das hipóteses citadas no art. 2º do ADI SRF 7/2002, não há que se falar em operação por conta e ordem de terceiro, ante a aquisição de propriedade pela pessoa jurídica importadora; • o recebimento de valores pela recorrente, depois de praticada a operação de importação por sua conta e risco, é, por óbvio, decorrente do pagamento devido em razão de negócio jurídico mercantil de venda e compra das mercadorias, pactuado entre esta e seu cliente, operação esta devidamente acobertada por regular e idôneo documento fiscal; • a aplicação da pena de perdimento das mercadorias em multa correspondente a seu valor aduaneiro é totalmente arbitrária e equivocada, não podendo prosperar, vez que eventual penalidade a ser aplicada ao importador ostensivo no caso de comprovação de cessão de nome, o que conforme exposto não ocorreu, seria tão somente a aplicação de multa no valor de 10% do valor da operação. Pelo exposto, requer seja dado provimento ao recurso voluntário, para que seja determinada a anulação do Auto de Infração e a conseqüente extinção do crédito tributário.

A empresa “Otobai” apontada como responsável solidária apresentou recurso (fls. 598/608), ratificando o que já apresentara em sua impugnação e alegando, em essência, que: • não há nos autos fundamentos para que a fiscalização se valha da presunção legal de que a operação foi realizada por conta e ordem de terceiro; • as operações se desenvolveram dentro da mais estrita normalidade: uma empresa importa mercadorias diretamente, por conta e risco próprios, e as revende para terceiros, dentre eles a Otobai que, encontrando na Cristal mercadorias que lhe interessavam, adquiriu parte delas; • para se falar em importação por conta e ordem de terceiros, é necessária a apresentação de contrato previamente firmado, como dispõem as IN SRF nºs 225 e 247/2002, no entanto, o Fisco não instruiu o Auto de Infração com tais contratos, e nem poderiam tê-lo feito, dada a sua inexistência; • a recorrente não pode ser considerada como sujeito passivo solidário, pois não há previsão legal para essa solidariedade e porque a convicção foi formada pelo Fisco exclusivamente por meio de indícios, que decorrem de fatos imputáveis tão somente à Cristal; • o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35/2001, não é fundamento jurídico apto a sustentar a sujeição passiva da Otobai pela infração imputada à Cristal, porque esse Decreto-Lei dispõe sobre o Imposto de Importação, cuja cobrança não é objeto dos autos; • a omissão da Cristal em prestar informações satisfatórias, se for usada como indício ou presunção do cometimento de irregularidades, que o seja em desfavor da própria Cristal, mas não da Otobai, que não foi sequer intimada a prestar esclarecimentos; • andou bem a decisão recorrida ao excluir do crédito tributário o valor de R\$ 38.887,09, lançado com base na operação a que se refere a DI nº 04/1330688-1, uma vez que *“não se comprovou a transferência antecipada de recursos da Otobai à Cristal”*; • no entanto, a decisão entendeu improcedente a alegação da recorrente de que a multa exigida com base nas DIs nºs 05/0904136-6 e 05/0560988-0 deve ter seu valor reduzido pelo fato de a Cristal não ter repassado a totalidade das mercadorias por elas amparadas à Otobai; • o critério utilizado na decisão, para se presumir a interposição fraudulenta de importador foi a transferência antecipada de recursos, não o repasse de mercadorias ao suposto “real adquirente”; • se o indício utilizado pelo Fisco para se afirmar que haveria ocultação do real adquirente é o valor do

adiantamento não há razão lógica para se cobrar da Otobai o valor integral constante da DI; eventual multa à Otobai deveria limitar-se aos valores que se imputa por ela adiantados; • a pena de perdimento ou multa substitutiva tem contornos confiscatórios, em afronta aos princípios do não confisco (art. 150, IV, CF), da capacidade contributiva (art. 145, §1º, CF) e da razoabilidade; em situação semelhante o STF reconheceu esse intuito confiscatório e a necessidade de sua redução para 30% por equidade. Pelo exposto, requer seja recurso provido, reformando-se a decisão e julgando-se totalmente improcedente o lançamento ou, ao menos, excluindo-se a recorrente do polo passivo; ou que seja reformada parcialmente a decisão para que seja reduzido o valor das multas em relação aos excessos demonstrados no recurso, e ainda reduzindo-se a multa para 30% em relação ao valor restante.

É o relatório.

Voto

Entendo que os autos do processo não trazem elementos suficientes tendentes à plena convicção do julgador quanto ao litigioso administrativo fiscal, em especial por não considerar claros os critérios adotados pelos autuantes no cálculo da multa.

Por isso, voto por que o julgamento seja convertido, em diligência, com o retorno do processo à unidade da RFB de origem, apenas para que:

a) sejam juntadas ao processo cópias completas das DIs n^{os} 05/0560988-0 e 05/0904136-6, bem como dos seus documentos instrutivos; e

b) sejam demonstrados com clareza os cálculos e/ou fornecidas as informações correspondentes sobre os valores das parcelas discriminadas na planilha de fls. 57/58 do Auto de Infração, como base de cálculo da multa lançada relativa à DI n^o 05/0904136-6, de forma a explicar tais parcelas, visto que sua soma diverge do valor da DI e daquele indicado na planilha de fl. 33.

Antes do retorno do processo a este Conselho, deverá a recorrente ter ciência das informações prestadas, a fim de que possa se manifestar a respeito, se for do seu interesse.

José Luiz Novo Rossari

Processo nº 12466.003443/2008-20
Resolução n.º **3202-000.026**

S3-C2T2
Fl. 653



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por JOSE LUIZ NOVO ROSSARI em 05/05/2011 12:33:45.

Documento autenticado digitalmente por JOSE LUIZ NOVO ROSSARI em 05/05/2011.

Documento assinado digitalmente por: JOSE LUIZ NOVO ROSSARI em 05/05/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 15/12/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP15.1220.10334.162K

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

62FF9EDC442116AB7A4EA5C2EB669AEC8300679C