



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

Processo n° 12466.003463/2010-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-003.064 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2016
Matéria Multa Aduaneira
Recorrente GEMAX TRADING COMPANY S/A E INOX CUBA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/2005 a 11/07/2006

Ementa:

DECADÊNCIA. PENALIDADE ADUANEIRA.

Em matéria aduaneira, o direito de impor penalidade se extingue no prazo de cinco anos a contar da data da infração, conforme estabelece o artigo 139 do Decreto-Lei no 37/1966.

MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O MPF é instrumento de controle administrativo e eventual irregularidade em sua emissão não tem o condão de trazer nulidade ao lançamento.

ADIANTAMENTO DE RECURSOS FINANCEIROS PARA FINANCIAR OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO. PRESUNÇÃO DE OPERAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. LEI Nº 10.637/2002, ARTIGO 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 artigos 77 a 81 da MP nº 2.158-35/2001.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para exonerar o crédito tributário vinculado à **Declarações de Importação registrada em 01/12/2005.**

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa
Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède
Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (Presidente), Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Domingos de Sá Filho, Walker Araújo, Jose Fernandes do Nascimento, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Paulo Guilherme Déroulède, Lenisa Rodrigues Prado.

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração para aplicação da multa substitutiva de pena de perdimento, pela prática de ocultação do real adquirente mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta na importação, definida como dano ao erário, lavrado em face de GEMAX TRADING COMPANY S/A como importador e de INOX CUBA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, como real adquirente.

A GEMAX registrou declarações de importação - DI - na modalidade direta (por sua própria conta e ordem) no período de 2005 a 2006. Inicialmente, foi aberto procedimento especial de controle aduaneiro e de revisão de habilitação no comércio exterior, tendo a GEMAX não apresentado documentos que demonstrassem a origem e aplicação dos recursos financeiros, razão pela qual foi instaurado o procedimento previsto na IN SRF 228/2002, de acordo com o §3º do artigo 21 da IN SRF nº 650/2006.

Em procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas, previsto na IN SRF 228/2002, apurou-se a prática de ocultação do real adquirente - INOX -, mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta, em razão do seguinte:

1. A GEMAX não possuía capacidade financeira e econômica para fazer frente ao volume de importações por ela transacionado devido a:

a. movimentação em torno de R\$ 30.000.000,00 de 2005 a 2007, para capital social da ordem de R\$ 50.000,00 (aumentados para R\$ 400.000,00 no quarto trimestre de 2006, decorrentes de lucros acumulados);

b. aumento de capital social por reavaliação de bens, adquiridos por R\$ 45 mil e reavaliados para R\$ 2.774.000, em datas próximas, não havendo qualquer aumento de disponibilidade financeira;

b. lucro líquido auferido no período foi em torno de R\$ 980.000,00, muito inferior ao volume transacionado;

c. Inexistência de quaisquer empréstimos e financiamentos tomadas de terceiros, conforme confirmados pela recorrente;

2. As operações somente puderam ser viabilizadas mediante adiantamentos de caixa recebidos pelos reais adquirentes para liquidação de contratos de câmbio e pagamentos dos tributos pagos no registro da DI, configurando a aplicação do artigo 27 da Lei nº 10.637/2002;

3. Por várias vezes, a emissão das notas fiscais de venda era realizada no mesmo dia da emissão das notas fiscais de entrada, revelando giro imediato do estoque, indicando a encomenda da mercadoria;

4. A GEMAX é uma empresa de pequeno porte que atua, basicamente, como prestadora de serviços de comércio exterior, incluindo logística e financeiros, conforme informação colhida no próprio *site* da empresa, que jamais importa com ânimo próprio, mas por conta e ordem ou por encomenda;

5. As vantagens financeiras oferecidas pela GEMAX em seu *site* se coadunam com os objetivos pretendidos com a prática da ocultação do real adquirente: ausência de agregação de margem de lucro, implicando redução de carga tributária, redução de 33,3% no ICMS, com menor alavancagem dos tributos subsequentes (PIS, Cofins, ICMS), menor alavancagem do IPI, com recolhimento feito pela GEMAX sobre o custo da mercadoria e não sobre o preço de venda ao consumidor final.

6. Todas as vendas eram realizadas pelo custo das mercadorias pagas ao exportador, acrescido dos tributos pagos na importação e nacionalização e incidentes na venda ao mercado interno;

7. Todo o lucro obtido pela GEMAX decorre do FUNDAP que consiste em diferimento no pagamento do ICMS incidente na importação, financiamento de longo prazo de cerca de 70% do ICMS recolhido, com juros fixos a 1% a.a., com carência de 5 anos e mais 20 anos para amortização e realização de leilões de recompra de dívida, com existência de liquidação de contratos, por 10 a 15% do saldo devedor, em média;

8. A ocultação da INOX propiciaria: sua não equiparação a industrial; permitir o creditamento indevido de IPI na GEMAX, uma vez que teria optado pelo SIMPLES em 2006; diminuir receitas de vendas sujeitas a PIS/Pasep, Cofins, IRPJ, CSLL e ICMS; usufruir indiretamente dos benefícios do FUNDAP (incentivo fiscal no âmbito do ICMS no Espírito Santo); não se submeter aos procedimentos de habilitação no comércio exterior (IN SRF 650/2006); fugir ao controle quanto à avaliação de risco (parametrização), em função do perfil histórico e cadastral.

Ao final foi elaborada representação fiscal para fins penais.

Em impugnação, a GEMAX pediu:

"a) DEVOLVA o prazo para a impugnação do presente auto de infração, a ser contado a partir do dia em que a requerente receber de volta todos os seus livros e documentos fiscais, ora em poder da Administração, consoante demonstrado.

b) Sucessivamente ao pedido (a) acima, ANULE o lançamento do crédito referente às DI's objeto dos presentes autos (fl. 06), acolhendo-se as preliminares de ausência de descrição dos fatos imputados e da inobservância da autonomia dos procedimentos

fiscais, considerando-se em especial a falta de individualização das condutas supostamente infracionais;

c) Sucessivamente ao pedido (b) supra, que reconheça a decadência em relação às DI's registradas em 2005 e julgue IMPROCEDENTE o presente auto de infração relação às demais, haja vista que restou demonstrado que: i) a Impugnante foi quem negociou com o exportador e foi responsável por todas as relações jurídicas decorrentes da importação (doe. A); ii) não houve fraude ou intenção de fraude; e, iii) o disposto no art. art. 33 da Lei n.º 11.488/2007;

d) Sucessivamente ao pedido (c) supra, que reconheça a decadência em relação às DI's registradas em 2005 e julgue IMPROCEDENTE o presente auto de infração relação às demais, haja vista que restou demonstrado que: i) a Impugnante tinha origem para as despesas (receitas financeiras decorrentes do deságio do FUNDAP) ii) não houve fraude ou intenção de fraude; e,iii) não ter a Autoridade Fiscal comprovado fraude na única DI em relação a qual descreve alguma irregularidade. Ao contrário, resta demonstrada a inexistência de ocultação (docs. 16- A, 16-B, 16-C);

e) Sucessivamente ao pedido (d) supra, que julgue IMPROCEDENTE o presente auto de infração relação às demais, haja vista que restou demonstrado que: i) a Impugnante foi quem negociou com o exportador foi responsável por todas as relações jurídicas decorrentes da importação (doc. A); ii) não houve fraude ou intenção de fraude; e, iii) o disposto no art. art. 33 da Lei n.º 11.488/2007;

f) Sucessivamente ao pedido (e) supra, julgue IMPROCEDENTE o presente auto de infração relação às demais, haja vista que restou demonstrado que: i) a Impugnante tinha origem para as despesas (receitas financeiras decorrentes do deságio do FUNDAP) ii) não houve fraude ou intenção de fraude; e, ill) não ter a Autoridade Fiscal comprovado fraude na única DI em relação a qual descreve alguma irregularidade. Ao contrário, resta demonstrada a inexistência de ocultação (docs. 16- A, 16-B, 16-C);

• Os docs. 16-A e 16-B demonstram a origem dos recursos.

g) Sucessivamente ao pedido (f) supra, que baixe o feito em diligência solicitando esclarecimentos e/documentos à Impugnante para posterior análise desta impugnação;"

Pugnou, ainda, pela ulterior juntada de documentos, e solicitou que o resultado do julgamento dessa impugnação seja pessoalmente comunicado à Dra. Liana Benjó, inscrita na OAB/RJ sob o nº 103.345, com escritório à Av. Rio Branco, nº 245, grupo 1401, Centro, Rio de Janeiro, RJ.

Por seu turno, a INOX impugnou o lançamento alegando o abaixo, conforme trecho do relatório do acórdão recorrido:

"a) é parte passiva ilegítima, uma vez que não preenche ou reúne qualquer um dos requisitos legais previstos no art. 124 do CTN, que a sujeitariam solidariamente pelas obrigações decorrentes das operações praticadas pela empresa dita devedora principal. Observa que na época dos fatos, a sociedade era gerida por outros sócios que não os atuais. Esclarece que não detinha conhecimento técnico para determinar qual o regime ou procedimento de importação que deveria ser usado pela GEMAX, limitando-se apenas a verificar se a empresa estava habilitada junto ao Siscomex e tendo manifestado seu interesse em adquirir aquelas mercadorias, como o fez através de operação típica de compra e venda interestadual de mercadorias. Ademais, não auferiu qualquer benefício com a operação de importação realizada pela GEMAX, tendo arcado com todos os ônus tributários, razão pela qual não pode ser responsabilizada solidariamente. Cita jurisprudência administrativa sobre o tema;

b) ainda que se entenda aplicável ao caso o disposto no art. 77 da MP 2.158-35/01, que alterou o art. 32 do DL 37/66, a impugnante não se enquadra em nenhuma das hipóteses de responsabilidade, notadamente naquela do inciso III, uma vez que esta foi afastada pelo próprio fisco ao reconhecer a importação por conta própria da GEMAX;

c) houve a decadência parcial do lançamento cujo fato gerador remonta à 01.12.2005, uma vez transcorrido o prazo de cinco anos, à luz do art. 150, § 4º, do CTN;

d) no mérito, alega que não se enquadra em quaisquer das hipóteses da pena de perdimento, uma vez que a operação por ela realizada foi de compra e venda interestadual, consoante demonstram as notas fiscais carreadas aos autos;

e) observa que os adiantamentos realizados pela impugnante à empresa GEMAX não se traduzem em financiamento, mas em sinais para aquisição das mercadorias, prática comum no comércio, cujo pagamento da compra foi feito de forma parcelada. Rechaça os indícios levantados pela autoridade fiscal, argumentando que a cronologia dos supostos adiantamentos descrita pelo fiscal não retrata a realidade dos fatos, sendo descabida a alegação de que haveria interposição de pessoa para fins de fraudar o processo de importação;

f) em momento algum se constatou a hipótese de subfaturamento dos valores praticados, a ensejar a ocorrência de fraude e simulação, a teor da jurisprudência administrativa que cita. Acrescenta que fraude e simulação não se presumem, devendo ser provadas, exceto na hipótese de não ficar comprovada a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nessa operação. Tendo em vista ter sido comprovado não só o regular pagamento pela impugnante dos valores devidos à GEMAX pela aquisição das mercadorias, bem como sua origem lícita, não se pode falar em interposição fraudulenta;

g) requer seja reconhecida a ilegitimidade passiva da impugnante e, caso superada essa preliminar, seja declarada a decadência de parte do lançamento realizado e, no mérito, seja reconhecida a nulidade absoluta dos lançamentos procedidos.

Em 16/01/2012, foi lavrado Termo de Ocorrência, no qual restou consignado a tentativa de devolução integral dos documentos e livros contábeis e fiscais à Sra. Maria Emília de Almeida e Souza, sócia e responsável pela GEMAX, que recebeu pessoalmente o Sr. Renato Felz de Oliveira, motorista da Alfândega do Porto de Vitória/ES, mas se recusou a receber a documentação após contato telefônico com terceiro, ficando voluntariamente com uma via do Termo de Devolução.

A Vigésima Quarta Turma da DRJ/SP1 em São Paulo proferiu o Acórdão nº 16-52.409, cuja ementa transcreve-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 01/12/2005, 30/03/2006, 11/07/2006

*INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS.
OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE.*

Caracterizadas como por conta e ordem as operações de comércio exterior declaradas pela importadora como sendo em nome próprio, o que implicou ocultação do real adquirente das mercadorias, resta tipificada a figura da interposição fraudulenta, sujeitando tanto a importadora como o real adquirente, este na condição de responsável solidário, à penalidade de perdimento das mercadorias, a ser convertida em multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, nos casos em que estas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada mediante edital, a GEMAX interpôs recurso voluntário, tempestivamente, alegando:

1. Em preliminares, nulidade do auto de infração por negativa de acesso aos autos e obtenção de cópia, nulidade por irregularidade na emissão de MPF, decadência do lançamento relativo às DI's registradas há mais de cinco anos da ciência da autuação, nulidade da autuação por ausência de descrição específica das irregularidades, impossibilidade de utilizar conclusões de outros processos administrativos;

2. No mérito, a existência de receitas financeiras - FUNDAP, imóvel avaliado em R\$ 2.374.000 e capital social de R\$ 400.000, suficientes a afastar a presunção relativa de incapacidade financeira, que não houve adiantamentos, pois os depósitos ocorreram depois de nacionalizadas as mercadorias, o caráter confiscatório da multa aplicada, a aplicação da multa de dez por cento por cessão de nome de que trata o artigo 33 da Lei nº 11.488/2007

Por sua vez, a INOX, cientificada em 09/12/2013, apresentou recurso voluntário, tempestivamente, alegando, em síntese:

"a) em sede de preliminar, seja reconhecida a ilegitimidade passiva da recorrente para figurar no pólo passivo do Processo Tributário Administrativo - PTA nº 12466.003463/2010-15, tendo em vista que ela não se enquadra em qualquer das hipóteses de solidariedade previstas no art. 77, da Medida Provisória nº 2.158-35/01, que alterou o disposto no art. 32 do Decreto-lei nº 37/66, e nem naquelas hipóteses elencadas no art. 124 do CTN, seja por não possuir interesse comum na situação constitutiva do fato gerador da obrigação principal, seja por ter efetuado o recolhimento integral dos tributos relativos à operação interestadual de compra e venda realizada com a Gemax Trading Company S.A., seja por não haver a demonstração do referido interesse da recorrente no Auto de Infração seja, por fim, não estar a solidariedade in casu expressamente prevista em lei;

(b) ad cautelam, acaso ultrapassada a preliminar acima, que seja declarada a decadência operada na espécie quanto ao lançamento formalizado pela Autoridade Tributária competente, via do presente Auto de Infração, cujo fato gerador ocorreu na data de 01.12.2005, determinando-se, via de consequência, a improcedência desse lançamento, tudo, sob pena de expressa e formal violação ao disposto no art. 156, inciso V e, ainda, art. 150, § 4º, ambos do Código Tributário Nacional;

(c) ad argumentandum apenas, caso ultrapassada a preliminar de ilegitimidade passiva b em com a prejudicial de mérito, no caso a decadência parcial, suscitadas, seja reconhecida a nulidade absoluta dos lançamentos procedidos pela Autoridade Tributária nos presentes autos, v e z que mais que comprovado o foi que a operação de importação praticada pela Gemax Trading Company S.A., que posteriormente operou a venda interestadual das mercadorias para a recorrente, não ensejou qualquer prejuízo para o Fisco, tendo em vista que os tributos relativos à compra e venda efetuada foram regularmente recolhidos pela recorrente e os referentes à importação foram indiretamente pagos por ela, por comporem o preço de venda da mercadoria, não havendo no Auto de Infração qualquer indicação de que houve subfaturamento em qualquer das operações praticadas."

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

Os recursos atendem aos pressupostos de admissibilidade e deles tomo conhecimento.

Passa-se ao recurso da GEMAX.

Preliminarmente, a recorrente pugna pela decadência das infrações relativas às DI's registradas há mais de cinco anos entre o registro da DI e a ciência do Auto de Infração. A decadência para constituição de crédito relativo a multa por infrações aduaneiras é dada pelos artigos 138 e 139 do 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.

O Decreto nº 4.543/2002 – RA/2002 - reproduziu a mesma disposição do artigo 139 em seu artigo 669, sem qualquer ressalva:

Art. 669. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 139)

A multa aplicada decorre da conversão da pena de perdimento por não ter sido a mercadoria localizada ou ter sido consumida, nos termos do §1º¹ do artigo 618 do RA/2002, por ocultação do sujeito passivo a ser considerada ocorrida no registro da Declaração de Importação, documento onde são prestadas as informações pertinentes à identificação do adquirente das mercadorias importadas. Portanto, tendo a ciência do Auto de Infração ocorrida em 23/12/2010 (relativo à INOX) e em 30/12/2010 (relativo à GEMAX), o lançamento referente à DI registrada em 01/12/2005 deve ser exonerado por decadência.

Neste sentido, os acórdãos abaixo:

Acórdão nº 3403-002.865:

PENALIDADE ADUANEIRA. DECADÊNCIA.

Em matéria aduaneira, o direito de impor penalidade se extingue no prazo de cinco anos a contar da data da infração, conforme estabelece o art. 139 do Decreto-Lei no 37/1966.

Acórdão nº 3201-001.884:

DECADÊNCIA. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PREVISTA NO DL 1.455/76, ART. 23, INCISO V. DECADÊNCIA.

¹ Art. 618. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 105, e Decreto-lei no 1.455, de 1976, art. 23 e § 1º, com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59): (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)

[...]

§ 1º A pena de que trata este artigo converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida (Decreto-lei no 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59). (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)

O prazo decadencial para aplicação das penalidades referentes a interposição fraudulenta prevista no art. 23, Inciso V do Decreto-Lei nº 1.455/76 é de 5 (cinco) anos contados a partir da data do registro da Declaração de Importação DI, nos termos previstos no art. 139 do Decreto-Lei nº 37/66.

Recurso Voluntário Provido

Quanto ao pedido de anulação por vício formal na emissão do MPF, a GEMAX alega que foi emitido MPF com indicação de mesmo auditor fiscal responsável que teria sido indicado em MPF já extinto, infringindo o parágrafo único do artigo 15 da Portaria RFB nº 11.371/2007.

Ocorre que o primeiro MPF emitido 07.2.76.00-2007-01189-0 teve validade até 23/03/2008, ao passo que o MPF 07.2.76.00-2008-00148-1 foi emitido em 14/03/2008, portanto, antes da extinção do MPF anterior, não configurando a situação alegada pela recorrente.

Ademais, salienta-se que o MPF é um instrumento administrativo, cujo descumprimento poderia levar a efeitos administrativo-funcionais, mas não é requisito essencial do lançamento, nem altera a competência do auditor fiscal para a lavratura do Auto de Infração, cuja atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do CTN.

Destaca-se ainda que a Lei nº 10.593/2002, em seu artigo 6º, dispõe sobre a competência do auditor fiscal, estabelecendo que o Poder Executivo poderia regulamentar as atribuições, o que foi efetivado pelo Decreto nº 6.641/2008, que em seu artigo 2º^o dispõe sobre a competência para constituir o crédito tributário e praticar os atos relacionados ao controle aduaneiro etc.

Já a Portaria RFB nº 11.371/2007, instituidora do MPF, disciplinou apenas a forma como seriam emitidos os procedimentos fiscais, não se imiscuindo na competência legal conferida ao auditor fiscal, nem configurando requisito essencial do lançamento, nos termos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972.

Neste sentido, cita-se Acórdão nº 9101-001.798, proferido em 19/11/2013, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, cuja ementa, parcialmente, transcreve-se:

NORMAS PROCESSUAIS MPF MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O MPF é instrumento de controle administrativo e eventual irregularidade em sua emissão não tem o condão de trazer nulidade ao lançamento. Não pode se sobrepor ao que dispõe o Código Tributário Nacional acerca do lançamento tributário, e

² Art. 2º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições [...]

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e

aos dispositivos da Lei nº 10.593/2002, que trata da competência funcional para a lavratura do auto de infração.

Em outra vertente, a recorrente alega cerceamento de defesa por ausência de descrição específica das irregularidades supostamente praticadas. Neste ponto, a GEMAX se opõe ao lançamento pela falta de descrição específica da irregularidade cometida em cada DI, infringindo o inciso III do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72.

Entretanto, da análise dos autos, infere-se que não foi o efetivamente ocorrido. O relatório fiscal descreveu todos os procedimentos efetuados desde a instauração de procedimento especial com base na IN SRF 206/2002, passando pela revisão de habilitação de que trata a IN SRF 650/2002, culminando na abertura de nova ação com base na IN SRF 228/2002.

Em seguida, apontou os elementos que caracterizavam a falta de capacidade econômica e financeira, apresentando quadro com a evolução do capital social e do Patrimônio Líquido em comparação com o volume de importações, sobre a reavaliação de ativos para aumento do capital social, sobre a inexistência de empréstimos e financiamentos, exceto o FUNDAP.

Passou então a descrever como seriam os adiantamentos feitos para cada DI, tendo em vista a falta de capacidade financeira para quitar as obrigações relativas às importações. Neste ponto, a fiscalização juntou quatro modelos de planilhas entregues pela recorrente em resposta às intimações, contendo as seguintes informações:

Modelo 1: "Traz informações acerca das correspondentes DIs que estão relacionadas às "vendas" das mercadorias importadas da **GEMAX** para o real adquirente, tais como o nº da DI e o nº das correspondentes Adições, a descrição das mercadorias, suas quantidades e seu posicionamento na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), nome do exportador e valores de tributos vinculados à importação";

Modelo 2: " Traz as informações acerca das liquidações cambiais das obrigações junto a exportadores, relacionadas a cada uma das DIs, tais como o nº do contrato de câmbio, a data e o valor de liquidação do câmbio, o beneficiário do crédito das divisas no exterior e a identificação do meio pelo qual a liquidação foi efetuada;

Modelo 3: " Traz as informações acerca das "vendas" das mercadorias importadas no mercado interno, relacionadas a cada uma das DIs, tais como o nº e a data das correspondentes Notas Fiscais de "venda" de emissão da **GEMAX**, a descrição e quantidades das mercadorias, a identificação do destinatário (o adquirente), os valores de tributos e as condições de pagamento em foram celebradas as "vendas";

Modelo 4: "Traz as informações acerca dos valores recebidos em função das "vendas", tais como a identificação do autor dos pagamentos, o meio pelo qual este efetuou os pagamentos, junto com a correspondente identificação bancária, assim como as datas e respectivos valores recebidos."

A fiscalização juntou ainda aos autos as notas fiscais de venda de emissão da GEMAX, o Livro Registro de Saídas das mercadorias importadas, o Livro Diário e os extratos bancários da GEMAX. A partir destes elementos, a fiscalização detalhou as operações realizadas concernentes a uma DI, não o fazendo para as demais DI's.

É este o ponto rebatido pela recorrente, que entende ser causa de nulidade a falta da demonstração específica para cada DI. Entretanto, a falta de demonstração pode ensejar mais esforço para a recorrente, mas não inviabiliza sua defesa, no sentido de rebater as informações produzidas nas planilhas Modelos 1 a 4, especialmente quanto às datas de liquidação de câmbio e as datas de recebimentos dos valores da INOX, mesmo porque todas as informações foram obtidas da própria recorrente. O relatório fiscal mencionou a forma de se constatar o adiantamento:

"Ou seja, este tipo de arranjo consistia numa "venda" previamente entabulada, pela qual a GEMAX era remunerada previamente a cada desembolso que necessitava efetuar. Essa constatação fica nítida ao se comparar as datas que a GEMAX liquidava os compromissos financeiros das importações (fechamento de câmbio para remessa de divisas ao exportador) com aquelas relacionadas aos recursos creditados a seu favor ("recebimentos das supostas vendas") pelos reais adquirentes."

Ressalta-se que a recorrente defendeu em toda sua impugnação a necessidade de devolução de prazo para exercer seu direito de defesa, em razão de os livros contábeis e fiscais não terem sido devolvidos, alegando imprescindíveis para rebater a acusação de utilizar-se de adiantamentos para quitar as obrigações relativas às importações, como alegado no excerto da impugnação:

"É inegável, portanto, que a retenção de livros e documentos fiscais pela autoridade fiscal no prazo para apresentação da impugnação ao auto de infração viola frontalmente o princípio da ampla defesa, uma vez que tais documentos são imprescindíveis para demonstração da origem dos recursos financeiros utilizados no comércio exterior".

Estranhamente, em 16/01/2012, numa tentativa de devolução dos referidos documentos, a sócia da GEMAX decidiu recusar o recebimento de tal documentação, quando enfim poderia rebater a acusação de falta de capacidade financeira e econômica, uma vez que teria o lapso temporal de 23 meses para produzir tal defesa, já que o recurso voluntário foi protocolado em dezembro de 2013.

Rejeito, portanto, a preliminar arguida.

Ainda em preliminares, a recorrente defende a nulidade do Auto de Infração, em razão de ter a fiscalização utilizado de conclusões obtidas em outros procedimentos fiscais, sem fazer qualquer juízo crítico neste processo.

Aparentemente, a recorrente está alegando que a ausência de capacidade financeira e econômica foi verificada em outro procedimento fiscal. Entretanto, o relatório fiscal expôs um histórico dos procedimentos realizados, a fundamentação jurídica quanto às modalidades de importação, o dano ao erário e a interposição fraudulenta, descreveu os efeitos que poderiam ser auferidos com a prática da interposição fraudulenta, analisou a capacidade financeira e econômica, com quadros de evolução patrimonial, no Tópico A) A CAPACIDADE FINANCEIRA E ECONÔMICA DA GEMAX É INCOMPATÍVEL COM O VOLUME DOS NEGÓCIOS, concluindo que o baixo capital social aportado, a inexistência de financiamentos e empréstimos e a baixa margem de lucro seriam insuficientes para fazer frente ao volume de importações.

Em seguida, a partir desta conclusão, partiu para demonstrar que as operações somente foram possíveis de serem realizadas mediante a antecipação de recursos por parte dos clientes da GEMAX, especialmente a liquidação dos contratos de câmbio.

Analisou, ainda, as informações prestadas em sua página na internet quanto ao modelo negocial desenvolvido pela GEMAX, e, terminou por expor o encadeamento de elementos de prova para se concluir pela interposição fraudulenta. Ao final, discorreu sobre os enquadramentos legais relativos à interposição fraudulenta, à solidariedade e responsabilidade tributárias, o valor aduaneiro da mercadoria e a representação fiscal para fins penais.

Enfim, depreende-se que as conclusões foram produzidas no próprio procedimento e expostas no próprio relatório fiscal, possibilitando à recorrente o exercício do contraditório e da ampla defesa, não havendo que se falar em empréstimo de conclusões, nem em cerceamento de defesa, razões pelas quais, rejeito preliminar arguida.

Ainda, em preliminares, a GEMAX alega reforma da decisão recorrida e nulidade do auto de infração, por negativa de acesso aos autos e obtenção de cópias. Entretanto, não localizei no acórdão atacado tal passagem, nem nos autos a situação descrita. Aparentemente, a matéria refere-se a outro processo, razão pela qual não a conheço.

Ultrapassadas as preliminares, passa-se à análise do mérito relativo à interposição fraudulenta.

A recorrente defende, em síntese, que possuía recursos próprios para a realização das operações de importação, pois auferiu receitas financeiras provenientes do FUNDAP de 5,8% da receita líquida, possuía terreno avaliado em R\$ 2.734.000 e capital social de R\$ 400.000,00, que seriam suficientes a demonstrar a saúde financeira da GEMAX, o que afastaria a presunção relativa de incapacidade financeira.

Primeiramente, destaca-se que a legislação prevê três modalidades de importação: importação direta, importação por "conta e ordem" e importação por encomenda.

Na importação direta, o destinatário da mercadoria é o próprio importador que a utilizará para consumo próprio ou para revenda, possuindo a característica de não haver um destinatário pré-determinado e atualmente normatizada pela IN SRF nº 680/2006. O excerto abaixo extraído do artigo publicado na obra "Tributação Aduaneira à luz da jurisprudência do CARF"³ esclarece:

"1.1. Importação por conta própria

A importação por conta própria é a tradicional modalidade de importação. É aquela modalidade de importação em que o importador adquire a mercadoria do exportador no exterior, fecha o câmbio em nome próprio, com recursos próprios, paga os tributos e a utiliza ou a venda no mercado interno para diversos compradores"

³ Tributação Aduaneira: à luz da jurisprudência do CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais/Ana Clarissa M. dos Santos Araújo...[et al.]; coordenação Marcelo Magalhães Peixoto, Ângela Sartori, Luiz Roberto Domingo. 1º ed. São Paulo; MP Editora, 2013. Artigo: "Dano ao Erário pela Ocultação Mediante Fraude - a Interposição Fraudulenta de Terceiros nas Operações de Comércio Exterior", página 53.

contornos⁴:

Quanto às outras duas modalidades, o *site* da Receita Federal esclarece seus

Importação por conta e ordem:

*A importação por conta e ordem de terceiro é um serviço prestado por uma empresa - a importadora -, a qual promove, em seu nome, o **Despacho Aduaneiro de Importação** de mercadorias adquiridas por outra empresa - a adquirente - em razão de contrato previamente firmado, que pode compreender ainda a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial (art. 1º da IN SRF nº 225/2002 e art. 12, § 1º, I, da IN SRF nº 247/2002).*

*Assim, na importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possa abranger desde a simples execução do despacho de importação até a intermediação da negociação no exterior, contratação do transporte, seguro, entre outros, o **importador de fato é a adquirente**, a mandante da importação, aquela que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional; embora, nesse caso, o faça por via de interposta pessoa - a importadora por conta e ordem -, que é uma mera mandatária da adquirente.*

Dessa forma, mesmo que a importadora por conta e ordem efetue os pagamentos ao fornecedor estrangeiro, antecipados ou não, não se caracteriza uma operação por sua conta própria, mas, sim, entre o exportador estrangeiro e a empresa adquirente, pois dela se originam os recursos financeiros.

Importação por encomenda:

*A importação por encomenda é aquela em que uma empresa adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promove o seu **despacho aduaneiro de importação**, a fim de revendê-las, posteriormente, a uma empresa encomendante previamente determinada, em razão de contrato entre a importadora e a encomendante, cujo objeto deve compreender, pelo menos, o prazo ou as operações pactuadas (art. 2º, § 1º, II, da IN SRF nº 634/2006).*

Assim, como na importação por encomenda o importador adquire a mercadoria junto ao exportador no exterior, providencia sua nacionalização e a revende ao encomendante, tal operação tem, para o importador contratado, os mesmos efeitos fiscais de uma importação própria.

Em última análise, em que pese à obrigação do importador de revender as mercadorias importadas ao encomendante predeterminado, é aquele e não este que pactua a compra internacional e deve dispor de capacidade econômica para o

⁴ <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/aduaneira/manuais/despacho-de-importacao/topicos-1/importacao-por-conta-e-ordem-e-importacao-por-encomenda-1/importacao-por-conta-e-ordem/o-que-e-a-importacao-por-conta-e-ordem> conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

pagamento da importação, pela via cambial. Da mesma forma, o encomendante também deve ter capacidade econômica para adquirir, no mercado interno, as mercadorias revendidas pelo importador contratado.

Outro efeito importante desse tipo de operação é que, conforme determina o artigo 14 da Lei nº 11.281/2006, aplicam-se ao importador e ao encomendante as regras de preço de transferência de que tratam os artigos 18 a 24 da Lei nº 9.430/1996. Em outras palavras, se o exportador estrangeiro, nos termos dos artigos 23 e 24 dessa lei, estiver domiciliado em país ou dependência com tributação favorecida e/ou for vinculado com o importador ou o encomendante, as regras de “preço de transferência” para a apuração do imposto sobre a renda deverão ser observadas.

Salienta-se, ainda, que a importação por conta e ordem foi regulamentada pela Receita Federal do Brasil mediante a edição da IN SRF 225/2002, conforme autorizado pelo art. 80 da MP nº 2.158-35/2001⁵ e impõe ao real adquirente consequências relevantes como a prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com seu capital social ou o patrimônio líquido; a sujeição ao procedimento especial previsto na IN SRF 228/2002 (verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas); a responsabilidade solidária quanto ao imposto de importação; a responsabilidade conjunta ou isolada, quanto às infrações aduaneiras; a sujeição ao pagamento dos tributos relativos ao IPI de sua saída por contribuinte por equiparação; a sujeição aos pagamentos de PIS/Pasep e Cofins sob as normas de incidência sobre a receita bruta do importador.

A acusação fiscal é de que a GEMAX teria simulado importação direta quando na realidade teria importado por conta e ordem da INOX por presunção do artigo 27 da Lei nº 10.637/2002, em razão de adiantamentos de recursos fornecidos pela INOX para a liquidação dos contratos de câmbio, uma vez que a GEMAX não possuía capacidade financeira e econômica próprias para suportar os custos das importações:

O artigo 27 da Lei nº 10.637/2002 dispõe que:

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.

Por sua vez, os artigos 77 a 81 da MP nº 2.158-35/2001 dispõem:

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:

⁵ Artigo 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;

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. 32.

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

I - o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto;
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*~~
I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora ou exportadora por conta e ordem de terceiro; e (Redação dada pela Lei nº 12.995, de 18 de junho de 2014)

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 jurídica importadora, as normas de incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS sobre a receita bruta do importador.*

Por outro lado, a partir da Lei nº 11.281/2006, foi disciplinada a figura da importação por encomenda, com regulamentação dada pela IN SRF nº 634/2006, nos seguintes termos:

Art. 11. *A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.*

§ 1º *A Secretaria da Receita Federal:*

I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na forma do caput deste artigo; e

II - poderá 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 encomendante.

§ 2º A operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do § 1º deste artigo presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

§ 3º Considera-se promovida na forma do caput deste artigo a importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)

Art. 12. Os arts. 32 e 95 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 32.

.....

Parágrafo único.

.....

.....

c) o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora;

d) o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora." (NR)

"Art. 95.

.....

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora." (NR)

Art. 13. Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Art. 14. Aplicam-se ao importador e ao encomendante as regras de preço de transferência de que trata a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nas importações de que trata o art. 11 desta Lei.

IN SRF nº 634/2006:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o disposto no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e nos incisos I e II do § 1º do art. 11 e nos arts. 12 a 14 da Lei nº 11.281, de 20 de fevereiro de 2006, resolve:

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Não se considera importação por encomenda a operação realizada com recursos do encomendante, ainda que parcialmente.

Art. 2º O registro da Declaração de Importação (DI) fica condicionado à prévia vinculação do importador por encomenda ao encomendante, no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

§ 1º Para fins da vinculação a que se refere o caput, o encomendante deverá apresentar à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) de fiscalização aduaneira com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz, requerimento indicando:

I - nome empresarial e número de inscrição do importador no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ); e

II - prazo ou operações para os quais o importador foi contratado.

§ 2º As modificações das informações referidas no § 1º deverão ser comunicadas pela mesma forma nele prevista.

§ 3º Para fins do disposto no caput, o encomendante deverá estar habilitado nos termos da IN SRF nº 455, de 5 de outubro de 2004.

Art. 3º O importador por encomenda, ao registrar DI, deverá informar, em campo próprio, o número de inscrição do encomendante no CNPJ.

Parágrafo único. Enquanto não estiver disponível o campo próprio da DI a que se refere o caput, o importador por encomenda deverá utilizar o campo destinado à identificação do adquirente por conta e ordem da ficha "Importador" e indicar no campo "Informações Complementares" que se trata de importação por encomenda.

Art. 4º O importador por encomenda e o encomendante são obrigados a manter em boa guarda e ordem, e a apresentar à fiscalização aduaneira, quando exigidos, os documentos e

registros relativos às transações em que intervierem, pelo prazo decadencial.

Art. 5º O importador por encomenda e o encomendante ficarão sujeitos à exigência de garantia para autorização da entrega ou desembaraço aduaneiro de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou patrimônio líquido do importador ou do encomendante.

Parágrafo único. Os intervenientes referidos no caput estarão sujeitos a procedimento especial de fiscalização, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 228, de 21 de outubro de 2002, diante de indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira citada.

Art. 6º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

A caracterização como encomendante predeterminado traz conseqüências relevantes como o cumprimento das obrigações acessórias previstas na IN SRF 634/2006; a sujeição ao procedimento especial previsto na IN SRF 228/2002 (verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas); a prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com seu capital social ou o patrimônio líquido; a responsabilidade solidária quanto ao imposto de importação; a responsabilidade conjunta ou isolada, quanto às infrações aduaneiras; a sujeição ao pagamento dos tributos relativos ao IPI de sua saída por contribuinte por equiparação; a aplicação das regras de preços de transferência de que trata a Lei nº 9.430/96.

A inobservância das condições e requisitos por parte da pessoa jurídica importadora previstos na IN SRF 634/2006 acarreta a presunção de que a operação tenha sido realizada por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos artigos 77 a 81 da MP nº 2.158-35/2001, nos termos do §2º do artigo 11 da Lei nº 11.281/2006.

Outro aspecto que deve ser frisado é que o disposto no §3º do artigo 11 da Lei nº 11.281/2006 - "*considera-se promovida na forma do caput deste artigo a importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior*" - juntamente com a disposição do parágrafo único do artigo 1º da IN SRF nº 643/2006 - "*Não se considera importação por encomenda a operação realizada com recursos do encomendante, ainda que parcialmente*" - implicam a conclusão de que a figura da importação por encomenda não admite a antecipação dos recursos pelo encomendante, ainda que parcialmente.

Em complemento, a antecipação dos recursos torna presumida a operação por conta e ordem, conforme disposto no artigo 27 da Lei nº 10.637/2002.

Deflui-se que a operação por encomenda, na qual o importador realiza toda a transação comercial e revende a mercadoria a um adquirente predeterminado, e este não antecipa qualquer recurso, é sujeita a um controle aduaneiro específico e acarreta todos os efeitos já acima mencionados. Destaca-se que a antecipação de recursos por parte do encomendante retira a figura da importação por encomenda (parágrafo único do artigo 1º da IN SRF 634/2006 e §3º do artigo 11 da Lei nº 11.281/2006) e a desloca para a figura da

importação por conta e ordem, por ficção jurídica, representada pelas presunções de que trata o §2º do artigo 11 da Lei 11.281/2006 e o artigo 27 da Lei nº 10.637/2002.

Estabelecido este entendimento, retornam-se às alegações.

Relativamente à sua capacidade financeira, a GEMAX alega que a fiscalização desconsiderou que o financiamento do BANDES, decorrente das operações com o FUNDAP, teria gerado uma receita financeira em torno de R\$ 3.740.000,00, o que, aliado à existência de imóvel e do montante do capital social, no valor de R\$ 400.000,00, comprovaria a origem dos recursos.

Constata-se que o valor de R\$ 400.000 decorreu de integralização de lucros acumulados, passando de R\$ 50.000 para os referidos quatrocentos mil. Já o valor de R\$ 2,374 milhões relativo a imóvel decorreu de reavaliação de custo de aquisição de R\$ 45 mil. Estes montantes não refletem capacidade financeira a suportar o volume de importações.

Na realidade, a fiscalização considerou como recursos financeiros, o lucro líquido acumulado de 2005 a 2007 no valor de 980.000,00 em sua análise da capacidade econômico-financeira da GEMAX, o que incluiu as receitas financeiras auferidas. No quadro 05 do relatório fiscal, constam receitas financeiras consideradas da ordem de R\$ 3.921.000 para 2005 e 2006, e R\$ 5.160.000, incluindo 2007. A questão esquecida pela recorrente é de que existem despesas operacionais, financeiras e não operacionais contabilizadas, que, por certo, absorveram parte das receitas financeiras auferidas.

O fato é que no período de 2005 a 2007, houve aporte financeiro mediante integralização de capital da ordem de R\$ 50.000,00 e lucro líquido da ordem de R\$ 853.923,00 (soma do lucro do exercício do quadro 05), consideradas todas as receitas e despesas contabilizadas, para um volume de importações da ordem de R\$ 30.000.000,00.

Os valores referem-se a receitas auferidas e despesas incorridas por regime de competência, o que, não necessariamente, corresponde ao fluxo financeiro. Entretanto, para fazer frente aos pagamentos das liquidações de câmbio com recursos próprios seria necessária uma engenharia financeira na qual os recebimentos das vendas fossem utilizados em liquidações de outras aquisições a serem posteriormente revendidas, e isto deveria acontecer em volume de R\$ 29.000.000,00 dos R\$ 30.000.000, operados no período de 2005 a 2007.

Tal engenharia não foi provada pela recorrente que se limitou a alegar que o FUNDAP comprovava a origem dos recursos. Ressalta-se que a fiscalização intimou a GEMAX a apresentar o Demonstrativo Sumário das Origens e Aplicações de Recursos referentes aos anos de 2005, 2006 e 2007, de acordo com o modelo do Anexo I-C do Ato Declaratório Executivo Coana nº 3/2006, o qual contém um fluxo de caixa sumário. A recorrente apresentou o quadro com informações inconsistentes com a movimentação financeira de caixa e bancos registrada nos livros contábeis, tendo sido consignado em Termo de Constatação e Reintimação, datado de 11/06/2008. Tal demonstrativo foi reintimado em termo datado de 12/08/2008, não tendo sido apresentado pela recorrente, conforme constatado no relatório fiscal.

Embora reconheça-se que o financiamento proveniente do FUNDAP possa servir como comprovação da origem de recursos para a realização de algumas importações, a recorrente não demonstrou quais importações teriam sido realizadas com tais recursos.

Assim, considero que está devidamente provada a incapacidade financeira e econômica da GEMAX para suportar os custos da importação do volume de R\$ 30 milhões entre 2005 e 2007.

Ainda referente ao procedimento especial da IN SRF nº 228/2002, a GEMAX foi intimada a apresentar a condição de real adquirente, mediante a disponibilização dos instrumentos de negociação, correspondências comerciais entre comprador e vendedor, ordens, pedidos de compra, publicações especializadas, cotações de preço, não tendo sido apresentados tais documentos, corroborando a tese fiscal.

Neste aspecto, a IN SRF 228/2002 dispõe:

Art. 11. Concluído o procedimento especial, aplicar-se-á a pena de perdimento das mercadorias objeto das operações correspondentes, nos termos do art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, na hipótese de:

I - ocultação do verdadeiro responsável pelas operações, caso descaracterizada a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias;

II - interposição fraudulenta, nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, em decorrência da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, inclusive na hipótese do art. 10.

Quanto aos adiantamentos, a recorrente alega que não ocorreram, pois os depósitos foram efetuados após a nacionalização das mercadorias. Por outro lado, a fiscalização acusou que os adiantamentos eram destinados a suportar as liquidações de câmbio e os pagamentos dos tributos devidos na importação.

Neste aspecto, a tabela seguinte demonstra os valores de liquidação e datas com os valores recebidos decorrentes das vendas aos clientes:

DI	Dt. registro	Dt liq. câmbio	Valor	Dt. rec. vendas antec.	Valor	Nota Fiscal	Valor	Dt. emissão
06/0366860	30/3/06	14/2/06	59.994	10/2/06	61.172	924	102.897	5/4/06
06/0807223	11/7/06	3/4/06	3.651	3/4/06	3.800	1127	181.394	13/7/06
		23/3/06	85.453	23/3/06	85.500			
		7/3/06	21.730	7/3/06	22.000			

Verifica-se que houve adiantamentos de valores significativos, em data anterior à do registro da DI, para suportar os custos da liquidação de câmbio.

Destaca-se, ainda, que as contabilizações dos lançamentos relativos aos adiantamentos eram registradas em conta de adiantamentos do passivo com históricos vinculando os recebimentos a processos de importação. Exemplificando: "22116 PROC GBL

0602 23/03 REC. ADIANTAM. DE INOX CUBA IND E COM LTDA REF PROC GBL 0602 (e-fl. 223)".

Já a quitação do câmbio e demais despesas com importação eram ativadas em contas descritas como "mercadoria p/cta e ordem", revelando que a recorrente, pelo menos em sua contabilidade, registrava as operações como por conta e ordem.

Sob outro prisma, a fiscalização transcreveu no relatório fiscal as informações constantes na página da GEMAX da internet, na qual consta a informação que a empresa atua na área de prestação de serviços na área de comércio exterior, como assessoria de importação e exportação (contratação de frete, pick-up (coleta) da mercadoria na fábrica, em qualquer localidade, logística completa do transporte internacional aéreo, marítimo e rodoviário, registro Siscomex – credenciamento, emissão de licenciamentos (LI's s no Decex, Ministério da Saúde, Ministério da Agricultura; registro de operação financeira (ROF) no Banco Central - Bacen; contratação de seguro sobre transporte internacional com cobertura ampla porta a porta, com melhores taxas do mercado e outros constantes na página), assessoria especial (importações especiais, admissões temporárias e exportação temporária), serviços relacionados ao fechamento do câmbio (assessoria; conferência e exame da documentação recebida do exterior (Bancos e Exportadores) e devida adequação às normas cambiais no Brasil; orientações nos pedidos de abertura de Carta de Crédito - confirmação, negociação e discrepâncias; contratação do câmbio pré e pós-embarque), serviços de logística (contratação de fretes internacionais e nacionais, seguros e acompanhamento de todo desembarço, desde a saída da mercadoria no exterior; nacionalização e entrega/distribuição para o cliente final).

Além disso, oferece vantagens financeiras como expressamente dispostas na página da internet: custo operacional: ausência de margem de lucro; ICMS interestadual 33,3% menor; menor alavancagem de IPI.

Todas as informações se coadunam com a condição de prestadora de serviços e não de revendedora direta de mercadorias, o que aliado à falta de capacidade financeira, aos adiantamentos recebidos, à forma como são contabilizadas as operações, revelam efetivamente, tratarem de operações por conta e ordem, corroborando a presunção do artigo 27 da Lei nº 10.637/2002, sendo improcedente a alegação da recorrente de que os pagamentos foram depositados após as mercadorias serem nacionalizadas.

Concernente à alegação de caráter confiscatório da multa aplicada, esclareça-se que a arguição de inconstitucionalidade de atos normativos deve ser formulada perante o Poder Judiciário, em vista da competência constitucional prevista nos artigos 97 e 102 da Carta Magna, sendo vedado a este conselho conhecer desta alegação, conforme artigo 59 do Decreto nº 7.574/2011, exceto nas hipóteses previstas no artigo 62⁶ do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. Neste sentido, foi publicada a Súmula CARF nº 2:

⁶ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por fim, quanto à aplicação da Lei nº 11.488/2007, a recorrente propugna que, na hipótese de admitida a imputação fiscal, a multa a ser aplicada seria a prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 e não a multa de 100% do valor aduaneiro resultante da conversão da pena de perdimento.

Nesta matéria, o Decreto nº 6.759/2009 assim dispõe:

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59):

[...]

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

~~*§ 1º A pena de que trata este artigo converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59).*~~

*§ 1º 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 1972 (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 41). (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)*

[...]

Art. 727. Aplica-se a multa de dez por cento do valor da operação à pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários (Lei nº 11.488, de 2007, art. 33, caput).

§ 1º A multa de que trata o caput não poderá ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) (Lei nº 11.488, de 2007, art. 33, caput).

§ 2º Entende-se por valor da operação aquele utilizado como base de cálculo do imposto de importação ou do imposto de exportação, de acordo com a legislação específica, para a operação em que tenha ocorrido o acobertamento.

~~§ 3º A multa de que trata este artigo não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas ou exportadas.~~

§ 3º A multa de que trata o **caput** não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias na importação ou na exportação. (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

Observa-se que o §3º do artigo 727 do decreto prevê a hipótese de cumulação entre as duas multas. A respeito da matéria, peço vênia para transcrever voto do ilustre Conselheiro Ricardo Rosa, proferido no Acórdão nº 3102-002.195, cujos fundamentos adoto, na forma do § 1º do art. 50 da Lei no 9.784/1999⁷:

"A multa de dez por cento do valor da operação, aplicável à pessoa jurídica que cede o nome não revogou a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias aplicada nos casos de infração por interposição fraudulenta.

A Orientação Coana/Cofia/Difia s/n, datada de 11 de julho de 2007, que trata da aplicação de multa na cessão de nome a terceiro, em operações de comércio exterior, chega à seguinte conclusão.

Em resumo, conclui-se que se aplicam as seguintes disposições legais, às hipóteses abaixo enumeradas:

Interposição fraudulenta presumida pela não comprovação da origem dos recursos:

Pena de perdimento da mercadoria, com base no art. 23, inciso V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

Proposição de inaptidão da inscrição do CNPJ da pessoa jurídica (art. 81, § 1º, da Lei nº 9.430/96, e art. 41, **caput** e parágrafo único, da IN RFB nº 748/2007);

Interposição fraudulenta comprovada, seja pela identificação da origem do recurso de terceiro, seja pela constatação da ocultação por outros meios de prova:

Pena de perdimento da mercadoria, com base no art. 23, inciso V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

Multa de 10% do valor da operação acobertada, aplicada sobre o importador, conforme dispõe o art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

De fato, não tenho qualquer dívida de que jamais a intenção do legislador foi no sentido cominar penalidade mais branda nos casos de interposição fraudulenta de pessoas. Basta observar que em nenhum momento se disse que a multa decorrente da conversão da pena de perdimento, especificamente nos casos de

⁷ § 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato;

interposição fraudulenta, deixaria de ser equivalente ao valor aduaneiro e passaria a ser de dez por cento do valor da operação. Seria de se perguntar por que razão o legislador teria destacado uma das ocorrências tipificadas como dano ao Erário, que sujeitam a mercadoria à pena de perdimento, para, em circunstâncias nas quais a mercadoria não pudesse ser apreendida, o perdimento fosse convertido não em valor compensatório, mas em inexpressivos dez por cento deste. Creio que, fosse essa a idéia, a primeira medida deveria ter sido no sentido de determinar a exclusão da infração do rol de situações compreendidas no conceito de dano ao Erário, já que a este deve ser necessariamente associado penalidade gravíssima de perdimento das mercadorias, ou, alternativamente, de multa no valor desta.

Além do mais, as disposições legais a respeito são claras ao indicar, como consequência da aplicação da multa de dez por cento, a exclusão da hipótese de declaração de inaptidão, a teor do parágrafo único do artigo 33 da Lei nº 11.488/07. Dito dispositivo esclarece que, à hipótese prevista no caput (aplicação da multa de dez por cento pela cessão do nome) não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (declaração de inaptidão).

Também não creio que se esteja negligenciando o princípio que protege o apenado da aplicação de mais de uma penalidade à mesma conduta.

Primeiro, devemos lembrar que é grande a quantidade de situações para as quais há previsão legal de aplicação de mais do que uma penalidade em vista de uma mesma ocorrência, bastando que as infrações decorrentes sejam de natureza distinta. Veja-se o caso do erro de classificação. Ele sujeita o infrator à multa de um por cento do valor da operação, multa de setenta e cinco por cento da diferença de tributos e, muitas vezes, multa de trinta por cento do valor das mercadorias. E nem se fale dos casos de subfaturamento na importação.

Segundo, é preciso compreender que, desde o começo, todas as disposições legais foram sendo concebidas à luz da interpretação jurídica dada às ocorrências identificadas no mundo real, a partir do que forjaram-se instrumentos capazes de alcançar todas as pessoas envolvidas.

Um dos pontos de partida deste empreendimento foi a interpretação de lavra da Procuradoria da Fazenda Nacional – Parecer PGFN CAT 1.316/01, por meio da qual ficou assentado que o contribuinte do imposto é sempre a pessoa cujo nome consta no conhecimento de carga, independentemente de quem estiver efetivamente interessado na aquisição das mercadorias ou fizer as negociações prévias. Como consequência, as autuações obrigatoriamente passaram a indicar como contribuinte do Imposto a pessoa informada nas declarações de importação como sendo o importador das mercadorias, restando incluir o adquirente no mercado interno como solidário na

operação. Por isso, ao aplicar a multa compensatória nos casos de mercadorias sujeitas à pena de perdimento, forçosamente identifica-se como contribuinte a pessoa que registrou a declaração de importação, embora pretenda-se apenar o verdadeiro proprietário destas mercadorias, que figura como responsável solidário.

Finalmente, cumpre destacar que o assunto está hoje claramente regulamentado no Regulamento Aduaneiro em vigor – Decreto 6.759/09.

Art. 727. Aplica-se a multa de dez por cento do valor da operação à pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários (Lei no 11.488, de 2007, art. 33, caput).

(...)

§ 3º A multa de que trata este artigo não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas ou exportadas."

Assim, não procede a alegação de aplicação da multa por cessão de nome por retroatividade benigna de que trata o artigo 112 do CTN.

Relativamente ao recurso voluntário da INOX, a análise quanto à decadência já foi anteriormente realizada. As questões relativas à caracterização da interposição fraudulenta foram já delineadas, especialmente no tocante à comprovação dos adiantamentos realizados para liquidação dos contratos de câmbio.

Sobre a alegação de inexistência de qualquer prejuízo ao Fisco, por terem os tributos sido recolhidos, frise-se que os artigos 23 e 24 do Decreto nº 1.455/1976 estipulam o que se considera dano ao erário:

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

I - importadas, ao desamparo de guia de importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensa na forma da legislação específica em vigor;

II - importadas e que forem consideradas abandonadas pelo decurso do prazo de permanência em recintos alfandegados nas seguintes condições:

a) 90 (noventa) dias após a descarga, sem que tenham sido iniciado o seu despacho; ou

b) 60 (sessenta) dias da data da interrupção do despacho por ação ou omissão do importador ou seu representante; ou

c) 60 (sessenta) dias da data da notificação a que se refere o artigo 56 do Decreto-Lei número 37, de 18 de novembro de 1966, nos casos previstos no artigo 55 do mesmo Decreto-lei; ou

d) 45 (quarenta e cinco) dias após esgotar-se o prazo fixado para permanência em entreposto aduaneiro ou recinto alfandegado situado na zona secundária.

III - trazidas do exterior como bagagem, acompanhada ou desacompanhada e que permanecerem nos recintos alfandegados por prazo superior a 45 (quarenta e cinco) dias, sem que o passageiro inicie a promoção, do seu desembarço;

IV - enquadradas nas hipóteses previstas nas alíneas "a" e "b" do parágrafo único do artigo 104 e nos incisos I a XIX do artigo 105, do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966.

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 A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002) (Vide)~~

~~§ 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 Medida Provisória nº 497, de 2010)~~

§ 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)

Art 24. Consideram-se igualmente dano ao Erário, punido com a pena prevista no parágrafo único do artigo 23, as infrações definidas nos incisos I a VI do artigo 104 do Decreto-lei numero 37, de 18 de novembro de 1966.

Percebe-se que o dano ao erário não diz respeito apenas à proteção da arrecadação de tributos, mas ao próprio controle aduaneiro. Neste sentido, a interposição fraudulenta em si, ou seja, a própria conduta é considerada dano ao erário, como expressamente disposta no artigo 23 acima transcrito.

Neste diapasão, citam-se acórdãos deste Conselho:

Acórdão nº 3403-003.188, proferido em 20/08/2014:

DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL.

Nos arts. 23 e 24 do Decreto-Lei no 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei.

Acórdão 3202-000.635, proferido em 26/02/2013:

OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO.

A ocultação do responsável pela importação de mercadorias, mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta, é considerada dano ao erário.

Finalmente, quanto à sujeição passiva da recorrente, pontue-se que a responsabilização decorre expressamente da lei, especificamente o artigo 95 do Decreto-lei nº 37/1966 e alcança quem concorre ou se beneficia da infração e ainda o adquirente no caso de importação por conta e ordem, nos termos abaixo:

Art.95 - Respondem pela infração:

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

[...]

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

Restou demonstrado que a recorrente adiantou recursos em operações por conta e ordem, embora a documentação tenha sido produzida como se fossem importações diretas, escapando assim à equiparação a industrial para efeito de IPI, escapando ao controle aduaneiro quanto à habilitação no comércio exterior e aos parâmetros de avaliação de risco, à sujeição aos procedimentos especiais para verificação da capacidade financeira.

Neste sentido, citam-se acórdãos deste Conselho:

Acórdão nº 3201-001.876:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE DA MERCADORIA IMPORTADA. ART. 95, INCISO V, DO DL 37/66.

Responde pela infração 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 importador, nos termos previstos no art. 95, inciso V, do Decreto-Lei nº 37/66.

Acórdão nº 3202-001.610:

LEGITIMIDADE DA AUTUAÇÃO. INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE

Respondem pela infração conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie, bem como o adquirente da mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Acórdão nº 3403-002.593:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. IMPORTAÇÃO POR “CONTA E ORDEM” DE TERCEIRO.

De acordo com o artigo 27, da Lei no. 10.637/02, a importação realizada com a utilização de recursos antecipados ao importador por terceiro, presume-se por conta e ordem deste. E se é assim, os artigos 32 e 95, do Decreto-Lei no. 37/66, atribuem ao adquirente a responsabilidade solidárias pelos tributos e infrações aduaneiras cometidas pelo importador.

Diante do exposto, voto para dar provimento parcial aos recursos voluntários, exonerando o lançamento referente à DI registrada em 01/12/2005.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède