



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

Processo n° 12466.004340/2006-15
Recurso n° 139.664 Voluntário
Acórdão n° 3201-00.169 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2009
Matéria MULTA DIVERSA
Recorrente MTRADING COMÉRCIO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 03/03/2006

MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA. COMPETÊNCIA. AUDITOR FISCAL.

Sendo o caso aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, não falece competência ao Auditor Fiscal.

VÍCIO NO PROCEDIMENTO. INTIMAÇÃO. INFORMAÇÃO QUANTO AO DESTINO DAS MERCADORIAS. IRRELEVÂNCIA.

Irrelevante o fim que foi dado às mercadorias, haja vista que o fundamento para aplicação da penalidade, é a irregularidade no procedimento de importação, sendo correta a aplicação da multa no valor aduaneiro da mercadorias, quando a mercadoria já foi submetida ao despacho aduaneiro.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS PELA INFRAÇÃO.

Caracterizada a interposição fraudulenta de terceiros, uma vez que não houve comprovação da origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados por parte de todas as empresas que participaram da operação de importação, respondem solidariamente pela penalidade aplicada todas as empresas que concorreram para sua prática, ou dela se beneficiaram.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, afastar as preliminares de nulidade do lançamento.

Pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Heroldes Bahr Neto, Vanessa Albuquerque Valente e Nanci Gama, que deram provimento parcial à MTrading para reduzir a multa a 10% e negar provimento às demais responsáveis. Designado para redigir o voto o Conselheiro Celso Lopes Pereira Neto.



LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Presidente


CELSON LOPES PEREIRA NETO

Redator

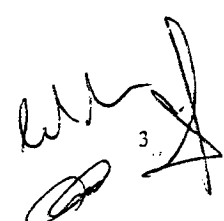
Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Anelise Daudt Prieto e Irene Souza da Trindade Torres.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 01/47) para exigência de Multa Proporcional ao Valor Aduaneiro, prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, no valor de R\$ 96.872,78, em razão de procedimento especial de fiscalização na empresa ALLCOMEX, do qual resultou a apuração de irregularidades que indicaram a prática de infração de ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive pela interposição fraudulenta de terceiros, além da utilização de documentos necessários ao desembaraço, em tese, com falsidade ideológica.

Consta do Auto de Infração, item “Descrição dos Fatos”, em suma, o seguinte:

- (i) verificando-se a regularidade dos procedimentos adotados pela ALLCOMEX nos demais processos de importação registrados, foram constatadas irregularidades em praticamente todas as declarações de importação registradas, incluídas aquelas nas quais constou como adquirente de mercadorias importadas por conta e ordem de terceiros, registradas pela empresa MTRADING COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.;
- (ii) sendo assim, todos os processos de importação registrados pela MTRADING, declarados como sendo por conta e ordem da ALLCOMEX, foram alcançados pela ação fiscal, em revisão aduaneira;
- (iii) as mercadorias acobertadas pelas DIs revisadas foram destinadas a diversos adquirentes em território nacional e serão tratadas em processos distintos, pois os contribuintes são solidários nesses procedimentos irregulares;
- (iv) na verificação desses processos ficou comprovado que a ALLCOMEX não assumiu qualquer pagamento de impostos ou despesas, identificando que os custos foram assumidos pelo despachante, o que é ratificado pelos extratos bancários da ALLCOMEX, que não registram qualquer débito ou transferência financeira, para custear esses valores;

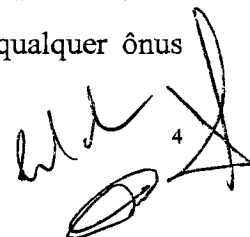


3

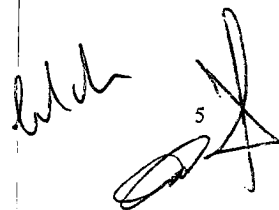
- (v) nesse processo de importação, registrando como importadora a empresa MTRADING agindo por conta e ordem da empresa ALLCOMEX, o que realmente aconteceu foi uma simulação de operação de comércio exterior envolvendo as duas empresas citadas;
- (vi) a interveniente OPEN TRADE, que atuou como empresa encarregada do despacho aduaneiro, constou em *notify* nas duas versões do BL (*Bill of Lading*), foi quem pagou os impostos e as demais despesas de nacionalização e, nos procedimentos constatados na ação fiscal, apresenta-se como a maior interessada, pois é quem banca toda a operação, mantendo oculto aquele que supre os recursos que aplica;
- (vii) a adquirente dessas mercadorias, em território nacional, e também considerada como solidária, a empresa MZA, constou na nota fiscal de saída emitida pela ALLCOMEX, a mando da OPEN TRADE;
- (viii) na ação fiscal, de revisão da DI 06/0242459-8, foram identificadas infrações, que com os elementos de prova descritos no processo, ficando as mercadorias sujeitas à pena de perdimento, no entanto, como foram remetidas a consumo, torna-se impossível a sua apreensão;
- (ix) o processo fiscal para perdimento dessas mercadorias seria extinto, razão pela qual nem foi iniciado, lavrando-se o presente AI pela prática da infração de ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta de terceiros e pela apresentação de documentos necessários ao desembarço, em tese, com falsidade ideológica, ficando a empresa sujeita a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias;

Consta, ainda, da descrição da “Infração - 001” (fls.08/24) o seguinte:

- (i) conforme as provas juntadas no presente AI, ficou comprovado que a ALLCOMEX não é a verdadeira importadora, nunca comprou ou assumiu qualquer ônus

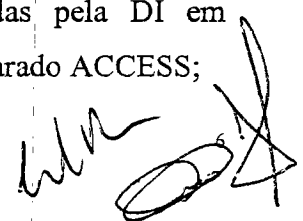


- das mercadorias envolvidas, e o importador de fato foi identificado como sendo a empresa OPEN TRADE, ou terceiro interveniente, que apesar dos esforços da ação fiscal, não teve a sua atuação identificada claramente e, por esse motivo, permanece oculto;
- (ii) esse tipo de infração é de difícil prova cabal, pois todos os documentos e declarações são preparados de forma a manter oculto o principal interessado e beneficiado na operação de importação, sendo assim, a fiscalização trabalha no sentido de comprovar a regularidade desses documentos e, no caso, de indícios de irregularidades, redireciona os esforços no sentido de comprovar, através de indícios e relacionamento entre as empresas a existência do real interessado no negócio;
- (iii) todos os elementos declarados e os documentos apresentados ao Fisco foram no sentido de fazer crer em operações registradas, pela MTRADING, por conta e ordem da ALLCOMEX;
- (iv) tudo o que foi apresentado e declarado ao Fisco, foi no logrado intento de iludir a fiscalização;
- (v) a ALLCOMEX foi intimada a esclarecer (fl.76) e, em resposta declarou, entre outras coisas, que recebeu como receita a importância de US\$ 1.000 por DI nacionalizada, recebida após o faturamento das mercadorias;
- (vi) a OPEN TRADE, através da despachante aduaneira EDINEIA DA SILVA, foi quem promoveu o desembaraço das mercadorias, pagando todos os gravames, simulando ser a mando das empresas MTRADING e ALLCOMEX;

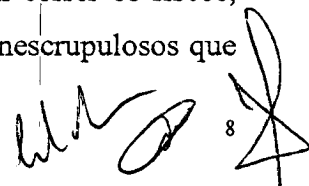


Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

- (vii) a ALLCOMEX não teve como rendimentos um ganho na venda das mercadorias e sim um valor fixo de US\$1.000;
- (viii) a planilha de folha 157, emitida pela ALLCOMEX, que cuida da cobrança dos seus direitos na presente DI, encaminhada à OPEN TRADE, retrata bem o envolvimento da ALLCOMEX e OPEN TRADE como prestadores de serviços, identificando o ganho de cada um;
- (ix) nesses documentos a ALLCOMEX registra inicialmente todos os custos do processo, em seguida cuida dos valores das NF de saída, incluindo aí o percentual de 5%, que identificamos como sendo a comissão recebida pela OPEN TRADE pelos serviços prestados e no final registra as despesas de NF, onde consta a comissão recebida pela ALLCOMEX (US\$ 1.000 por DI nacionalizada);
- (x) essa planilha sempre foi encaminhada à OPEN TRADE, que sempre cuidou de todos os pagamentos;
- (xi) no que diz respeito aos pagamentos dos tributos e demais gravames, nada foi assumido pela ALLCOMEX, até os impostos devidos no registro da DI foram debitados em conta corrente da OPEN TRADE (fl.144);
- (xii) para todos esses pagamentos, nos documentos acessados na ação fiscal, não foi possível comprovar a origem dos valores envolvidos, entretanto, foi possível comprovar que os valores não tiveram origem na ALLCOMEX, pois em seu extrato bancário não existe qualquer transferência registrada para esse fim (fl. 89/92);
- (xiii) o contrato de câmbio (fl. 158/163), que registra o pagamento das mercadorias acobertadas pela DI em questão, foi remetido ao fornecedor declarado ACCESS;



- número de controle da MTRADING, assim como em inúmeras outras empresas, traz nas letras iniciais um indicativo do seu cliente e, neste caso, registrou a indicação “OT” que é abreviação de OPEN TRADE, destacando-se que não constou “AL” qualquer coisa, constou “OT” de OPEN TRADE, a sua verdadeira cliente;
- (xxi) MTRADING, que se intitulou de importadora por conta e ordem, sempre esteve a serviço da OPEN TRADE, pois até quando intimada a apresentar o contrato formulado com a empresa declarada como mandante da importação ALLCOMEX, em 03/08/2006, socorreu-se da verdadeira mandante a OPEN TRADE, que encaminhou uma cópia via fax, em 14/08/06, para que pudesse atender aos questionamentos fiscais e, sendo assim, nunca poderia ter se declarado importadora agindo por conta e ordem da ALLCOMEX;
- (xxii) a ALLCOMEX nunca foi a mandante na operação de importação, não comprou as mercadorias envolvidas e não arcou com qualquer custo desses processos, logo, jamais poderia ter cedido seu nome e permitido ser incluída como mandante na importação das mercadorias, sem saber a verdadeira natureza dos itens a serem nacionalizados e quem era o verdadeiro importador;
- (xxiii) a OPEN TRADE jamais poderia ter inserido na relação do seu cliente com o Fisco as interpostas pessoas jurídicas relacionadas, pois sabia muito bem quem estava importando as mercadorias e pagando todos os seus custos;
- (xxiv) ao agirem dessa maneira, em desrespeito à legislação vigente, esses intervenientes resolveram correr os riscos, agindo em benefício de intervenientes inescrupulosos que


8

preferiram gerir os seus negócios à margem da legislação nacional, comprando as mercadorias no exterior, internando em território brasileiro, e comercializando de forma irregular, procurando incorporar em seus lucros grande parte dos impostos devidos ao Fisco, cabendo na ação fiscal unicamente identificar as irregularidades e autuar os responsáveis pela infração;

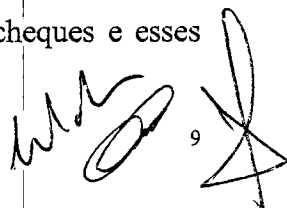
(xxv) como se não bastasse, a ALLCOMEX, que não possuía sistema para emissão de Notas Fiscais de forma informatizada, para dar credibilidade à sua operação, escaneou impresso de nota fiscal e emitiu, utilizando equipamento de processamento de dados, duplê de Nota Fiscal, emitindo posteriormente, de forma manuscrita, a Nota Fiscal propriamente dita;

(xxvi) sendo assim, toda a movimentação de mercadorias, no caso dos processos envolvidos neste Auto de Infração (conforme quadro de fls. 20), foi acobertada por documento irregular;

(xxvii) as ações desse intervenientes foram conduzidas unicamente para manter oculto o principal beneficiado na operação comercial;

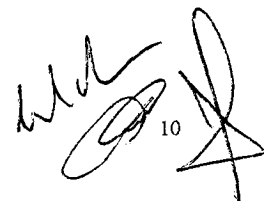
(xxviii) a OPEN TRADE, que aparece e foi citada como principal beneficiária, por constar em diversos documentos como tal e bancar com os custos, certamente agia a mando de terceiro não identificado, pois foi incluído na planilha de cálculo da ALLCOMEX o percentual de 5% (fl. 157), identificado como sendo a sua receita;

(xxix) a MZA que constou como destinatária final das mercadorias, quando intimada, declarou que o pagamento das mercadorias foi efetuado através de cheques e esses

Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

cheques não constam em qualquer depósito em conta corrente da ALLCOMEX;

- (xxx) o Sr. Abdala Ahmad Orra, que assinou atendimento à intimação, com o título de sócio-administrador, não consta nos registros da SRF como tal;
- (xxxi) a MTRADING, que se declarou importadora, agindo por conta e ordem da ALLCOMEX, sempre teve como único interesse os benefícios fiscais oferecidos pelo Estado de Santa Catarina, pouco se importando com o real interessado nas importações;
- (xxxii) a ALLCOMEX, declarada como importadora de fato, mas que não arcou com qualquer custo, prestou um serviço, totalmente em desacordo com a legislação vigente, cedendo o seu nome e documentos para que terceiros pudessem nacionalizar mercadorias das quais desconhecia a origem e destino, unicamente em troca da receita de US\$1.000 por DI, receita essa que sequer consta com registros fiscais;
- (xxxiii) a infração tratada neste tópico, configurada, pelos atos praticados pelos contribuintes, como interposição fraudulenta, por si só já motiva a pena de perdimento, nos termos da legislação vigente, entretanto, as mercadorias foram remetidas a consumo;
- (xxxiv) lavramos o presente AI pela prática da infração de ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta de terceiros e pela apresentação de documentos necessários ao desembaraço, em tese, com falsidade ideológica, ficando a empresa



10

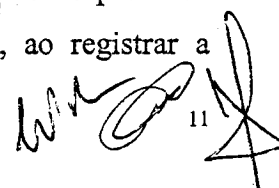
sujeita a multa equivalente ao da “valor aduaneiro das mercadorias;

Consta da “Infração – 002”, em suma, o seguinte:

- (i) conforme demonstrado, a operação de comércio exterior em questão, apresentando como interveniente a empresa MTRADING, que se declarou como importadora, agindo por conta e ordem de outra interveniente a ALLCOMEX, é simulada, pois omite o comprador das mercadorias (real importador), aquele que adquiriu as mercadorias no exterior e internou em território nacional;
- (ii) para dar credibilidade aos procedimentos para nacionalização das mercadorias, apresentaram à SRF, documentos material ou ideologicamente falsos, promovendo declarações também ideologicamente falsas para ocultar pessoas interessadas nos processos e fazer crer em documentos que registram as empresas MTRADING e ALLCOMEX agindo na forma declarada;

Principais irregularidades constatadas nos documentos apresentados, com vistas ao desembaraço das mercadorias, segundo a fiscalização:

- (iii) Simulação e falsidade ideológica na declaração de importação (fl. 124/136): esta infração ficou evidenciada quando a MTRADING se declarou como importadora agindo por conta e ordem da ALLCOMEX, e como foi comprovado à exaustão, não foi quem comprou as mercadorias no exterior, internou esses bens e/ou assumiu os custos, e ainda não comprovou a origem dos valores envolvidos, mantendo o real importador oculto em todos os procedimentos;
- (iv) Falsidade material e ideológica na Fatura Internacional (invoice), apresentada à SRF e que acobertou o processo de importação citado: da mesma forma, ao registrar a

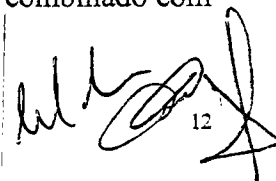

11

MTRADING, que se declarou como importadora agindo por conta e ordem da ALLCOMEX, como faturada e a ALLCOMEX como adquirente das mercadorias, tornou-se irrefutável a falsidade ideológica desses documentos, em todos os processos;

- (v) Falsidade material e ideológica no House BL apresentado à SRF e que acobertou o processo de importação citado: no documento apresentado à fl. 140, o House BL, que acobertou as mercadorias constantes da DI, retida na ação fiscal, constou, como consignatária das mercadorias, a empresa MTRADING, já o documento apresentado na fl. 139, outra versão do mesmo House BL, NBOAIT J06011318, indica que a mercadoria foi encaminhada ao Brasil “à ordem”, isto é, não tinha destino especificado;
- (vi) a infração (apresentação de documentos necessários ao desembaraço, em tese, com falsidade ideológica), por si só, já motiva a pena de perdimento das mercadorias, nos termos da legislação vigente, as quais, como dito, foram remetidas à consumo.

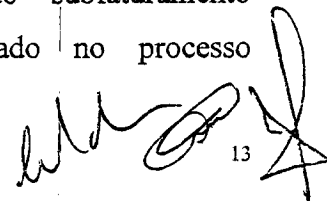
Quanto ao real valor das mercadorias, em suma, a fiscalização ponderou que:

- (i) em função das fraudes apontadas no AI, principalmente no que diz respeito às falsidades existentes nas faturas internacionais, torna-se obrigatório rejeitar os valores de transação informados nas *invoices* apresentadas ao Fisco com base no art. 1º - valor da transação – do AVA – Acordo de Valoração Aduaneira, aprovado pelo Decreto 1.355/94;
- (ii) neste tipo de situação, deve a administração aduaneira arbitrar os valores aduaneiros das mercadorias, consoante estabelece o artigo 88 da MP 2158-35/01, combinado com o §1º do art. 144 do CTN;



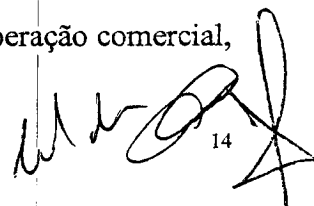
12

- (iii) no caso específico, motivado pelo tipo de mercadoria importada, não foi possível identificar preços praticados pelo fabricante do país exportador e no mercado nacional também ficou muito prejudicado, mas são dificuldades que não devem ser motivo para aceitação do preço declarado, que é irrisório;
- (iv) se torna impossível qualquer trabalho sério, face às informações declaradas, pela inexistência de documento que possa ser aceito pela fiscalização como confiável;
- (v) os preços declarados como sendo de transação, registrados em cada item da DI como valor unitário na condição de venda, e na fatura internacional, para cada unidade, são claramente simulados, pois, conforme podemos notar na folha 143, os valores unitários declarados variam de US\$0,0245 a US\$0,0980, ao passo que o preço por Kg, não importa a mercadoria, ou de que material é feito, plástico, ferro, inox, etc., praticamente não tem variação e permanece entre US\$ 0,6849 e US\$0,6873 por Kg;
- (vi) quando comparamos o preço unitário que varia entre US\$ 0,0245 e US\$ 0,0980, ao passo que o preço por Kg, não importando a mercadoria, ou de que material é fabricada, plástico, ferro, inox, etc., praticamente não tem variação e permanece entre US\$ 0.6849 e US\$0,6873 por Kg;
- (vii) essa forma de determinação de preço, mantendo uma média por Kg, é um outro artifício utilizado para iludir a fiscalização, que normalmente utiliza, para comparação de preços, o valor da mercadoria por Kg;
- (viii) sendo assim, arbitrou-se os valores das mercadorias, considerando o mesmo índice do subfaturamento praticado, conforme foi comprovado no processo



12.466.003679/2006-02, que tem a ALLCOMEX como contribuinte responsável;

- (ix) esse subfaturamento foi comprovado, quando comparado, o preço declarado, com o preço praticado pelo fabricante, no país de origem das mercadorias, pois os preços declarados foram 23,755% desse valor encontrado;
- (x) esse arbitramento foi considerado como razoável, na ação fiscal, uma vez que, conforme a prática constatada como adotada em diversas outras fraudes, o percentual do subfaturamento, quando constatado, tem pouca variação nos diversos processos verificados;
- (xi) dessa forma, para efeito de determinação do valor aduaneiro, foi considerado o preço arbitrado;
- (xii) como a mercadoria foi nacionalizada, o real comprador das mercadorias (real importador) “contornou” a equiparação a estabelecimento industrial, para efeito de incidência do IPI, sonogando grande parte dos tributos incidentes;
- (xiii) está clara a obrigação solidária entre as empresas MTRADING, ALLCOMEX, OPEN TRADE e MZA, para com as penalidades impostas aos atos irregulares praticados, uma vez que a MTRADING intitulou-se importadora agindo por conta e ordem da AALCOMEX, a ALLCOMEX revestiu-se da qualidade de real importadora, já que aceitou o que foi declarado pela primeira e recebeu US\$ 1.000 por DI, a OPEN TRADE, na qualidade de empresa encarregada do despacho aduaneiro, extrapolou o que lhe é permitido e contratou toda a operação, agindo em benefício de terceiro não identificado e beneficiou-se de 5% da operação comercial,



14

como prestadora de serviços, e a MZA, que constou nas NFs de venda, emitidas pela ALLCOMEX, como destinatária das mercadorias, naturalmente beneficiou-se da redução dos custos na diminuição de base de cálculo de tributos;

- (xiv) promovida a Representação Fiscal para Fins Penais, haja vista que restou caracterizada a ocorrência de fato que, em tese, configura crime contra a ordem tributária.

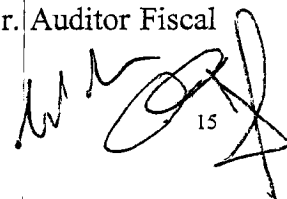
Fundamenta-se a autuação nos art.105, VI do Decreto-Lei nº 37/66 e arts. 23, IV, e § único, e 24 do Decreto-Lei nº 1.455/76, regulamentado pelo art. 618, VI, do Decreto nº 4.543/02; arts. 94, 95, 96, II, 111, 113 do Decreto-Lei nº 37/66 e arts. 23, 25 e 27 do Decreto-Lei nº 1.455/76, regulamentados pelos arts. 602, 603, 604, II, 615, 616, 627 e 690 do Decreto nº 4.543/02, art. 604, IV, 618 e § 1º do decreto nº 4.543/02 e art. 73, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.833/03.

Instrui o auto de infração os documentos de fl. 48/186. Consta às fl. 84/92, 98/109 e 112/186, esclarecimentos e documentos juntados, respectivamente, pelas empresas ALLCOMEX, MTRADING E MZA.

Intimado da lavratura do AI (AR – fl. 187v), o contribuinte OPEN TRADE, apresentou a Impugnação de fls.187 a 215, na qual aduz, em suma, que:

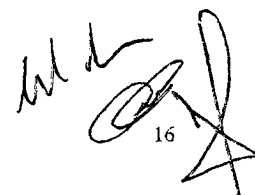
Preliminar

- i. para motivar e fundamentar a infração aplicada, a fiscalização afirma que as mercadorias já foram consumidas e, assim, passa a aplicar direta e automaticamente a conversão de Pena de Perdimento em Multa, mediante o arbitramento do valor aduaneiro das mercadorias;
- ii. a Pena de Perdimento está prevista no art. 27, do Decreto-Lei nº 1.455/76, cuja decisão é proferida em instância única pelo Ministério da Fazenda por meio da delegação de competência, com exclusividade, aos Delegados e Inspectores da Receita Federal conforme previsto no art. 227, XXIII, da Portaria MF nº 259/01;
- iii. se a competência para aplicar a Pena de Perdimento é atribuição, com exclusividade, do Sr. Ministro da Fazenda, mediante a delegação de tal poder aos Delegados e Inspectores da Receita Federal, o Sr. Auditor Fiscal



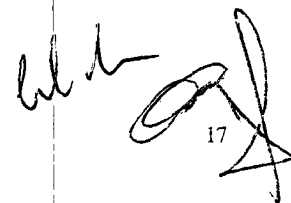
15

- extrapolou a sua competência funcional, visto que por ato próprio, passou a converter direta e automaticamente a aplicação da pena de perdimento em multa, sem que para isto, tivesse qualquer despacho decisório da Autoridade Competente;
- iv. conforme a legislação mencionada, está completamente afastada qualquer dúvida quanto à quem compete a efetiva aplicação da Pena de Perdimento de mercadorias importadas, na medida que não é de competência dos Srs. Auditores Fiscais da Receita Federal ampliar suas atribuições ao alvedrio da legislação, conforme o art. 2º, I e VIII, da Lei nº 9.784/99;
- v. a fiscalização argumenta que deixou de instaurar o procedimento da Pena de Perdimento diante da comercialização das mercadorias, mas independentemente disto, há, necessariamente, que possuir um despacho da Autoridade Competente, permitindo e conferindo poderes para o procedimento de conversão daquela pena de perdimento em multa;
- vi. está explícito na legislação que é competência do Auditor Fiscal lavrar o AI, onde esteja identificada eventual infração punível com pena de perdimento, constituindo o seu trabalho em uma proposta de aplicação de pena de perdimento, a qual deverá ser submetida à apreciação do Delegado e/ou Inspetor da Receita Federal com atribuição e competência específica para efetivamente aplicá-la;
- vii. a direta e automática aplicação da conversão de Pena de Perdimento em Multa Pecuniária, sem qualquer pronunciamento ou despacho decisório do Sr. Inspetor, demonstra que ocorreu excesso às atribuições inerentes aos Srs. Auditores Fiscais da Receita Federal, violando o art. 227, XXIII, da Portaria MF nº 1.265/99, tornando-se o AI lavrado 'ato eivado de nulidade', conforme o art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72, na medida em que foi aplicada Pena de Perdimento e/ou sua conversão em Multa Pecuniária, por agente público "cujas atribuições não conta à regulamentação de disposição legal";



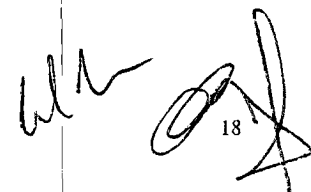
16

- viii. foi o legislador quem elegeu na norma citada, a instituição da competência e atribuição para a Aplicação da Pena de Perdimento e, se esta é conferida aos Delegados e/ou Inspetores da Receita Federal, não pode o Sr. Auditor Fiscal aplicar, exclusivamente a sua conversão em multa, mesmo porque, a Pena de Perdimento em si mesma, ainda não existiu;
- ix. ainda que tenham sido consumidas ou não localizadas as mercadorias importadas, necessitará os autos possuir o despacho decisório motivado e fundamentado pelo Sr. Inspetor, esclarecendo e justificando a conversão da Proposta de Pena de Perdimento em Multa Pecuniária, possibilitando, assim, a emissão do AI com fins de constituição do crédito tributário, na forma das atribuições que são conferidas ao Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal pelo art. 142 do CTN;
- x. admitir-se o contrário, estar-se-ia ampliando uma atribuição funcional que a legislação não conferiu aos Srs. Auditores Fiscais da Receita Federal, em detrimento de uma exegese sistemática, menosprezando todo o arcabouço jurídico de proteção ao administrado, olvidando que a Administração Pública deve pautar seus atos nos princípios da estrita legalidade, da segurança jurídica, da impessoalidade e da moralidade pública;
- xi. o Mandado de Procedimento Fiscal, expedido com a finalidade de instaurar o procedimento fiscal e que teve como amparo legal a IN SRF nº 228/02, não preenche pré-requisitos essenciais e formais necessário para sua sobrevivência no mundo jurídico;
- xii. o MPF foi expedido sem apontar ou informar a motivação, objetividade e fundamentação para sua instauração;
- xiii. além disso, às fl. 01 é informado outro número de MPF, como sendo o que teria sido instaurado para amparar estes procedimentos especiais, ocorre que este documento não consta dos autos, o que impossibilita saber se houve ou foi dada a devida e necessária ciência à empresa adquirente quanto ao conteúdo da fiscalização;



17

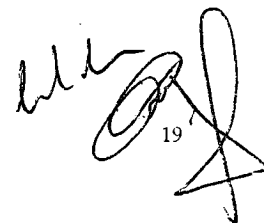
- xiv. mencionar que a fiscalização tem amparo em um MPF e não apresentá-lo ao contribuinte, quando não é acostado aos autos, é prova mais que relevante para comprovar que estão sendo violados o devido processo legal;
- xv. é dever do Agente Federal se manifestar acerca da destinação da fiscalização, delimitando o objetivo da referida fiscalização, consoante princípio da objetividade da ação fiscal;
- xvi. a ausência de motivação e descrição objetiva dos procedimentos que estão sendo instaurados contra a empresa impugnante, constituem vícios que tornaram insubsistente o Auto de Infração;
- xvii. tais irregularidades impedem o acompanhamento sobre as condições e prazos da fiscalização, violando expressa definição da norma, merecendo ser considerado insubsistente o MPF para o mundo jurídico;
- xviii. pelo que consta à fl. 73 dos autos, os trabalhos da fiscalização deveriam ter sido concluídos até 18/10/06, oportunidade em que ocorreu o seu vencimento, devendo o Sr. Auditor Fiscal socorrer-se ao Inspetor, para pedir-lhe uma prorrogação, na forma da legislação vigente;
- xix. a própria IN SRF nº228/02 fixa o prazo para conclusão dos procedimentos especiais, qual seja, 90 dias, prorrogáveis por igual período para a sua conclusão;
- xx. verifica-se que o Termo de Início fixado foi em 20/06/06 e o prazo para conclusão e término foi em 18/10/06, ou seja, muito superior àquele legalmente previsto;
- xxi. segundo a Portaria MF nº 1.265/99, o decurso do prazo sem a conclusão dos Procedimentos Especiais, bem como, sem o pedido de sua prorrogação, resulta a impossibilidade do Fisco em continuar atuando no feito, ocasionando a nulidade dos procedimentos fiscais por incompetência funcional do Sr. Auditor Fiscal autuante;


18

- xxii.* com o vencimento do prazo para a conclusão dos Procedimentos de Fiscalização Especial, sem a emissão do respectivo e necessário Mandado de Prorrogação Fiscal, restou exaurida a competência do Sr. Auditor Fiscal para continuar desenvolvendo os trabalhos, vez que desprovido do documento que lhe confere tal mister, na forma prevista nos arts. 12 até 16, da Portaria MF nº 1.265/99, c/c art.196 do CTN.

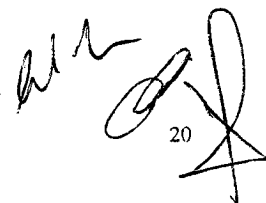
Mérito

- i.* a empresa OPEN TRADE iniciou a prestação de serviços à empresa Allcomex, nas atividades pertinentes ao comércio exterior, pois a mesma encontrava-se credenciada e habilitada no Radar para atuar nos Despachos Aduaneiros de Importação e Exportação;
- ii.* os procedimentos de Habilitação e Credenciamento perante o Radar são de exclusiva responsabilidade da Receita Federal, logo, as infrações administrativas ou irregularidades praticadas pela empresa Allcomex não podem ser dirigidas contra a OPEN TRADE;
- iii.* os procedimentos especiais contra a empresa Allcomex se deram no sentido de comprovar sua capacidade econômica e financeira para atuar no Comércio Exterior, contudo, a própria Receita Federal já havia lhe concedido uma estimativa de importações, sem perquirir sua efetiva condição econômica ou financeira, bem como a origem dos recursos que seriam aplicados nas importações;
- iv.* o próprio AI, não obstante atribua a responsabilidade solidária para a empresa OPEN TRADE, reconhece expressamente, por inúmeras vezes, sua condição de prestadora de serviços;
- v.* as atividades comerciais da empresa OPEN TRADE constituem-se na prestação de serviços na área de logística internacional, aduaneira e de entrega das mercadorias importadas, recebendo pela prestação destes serviços;



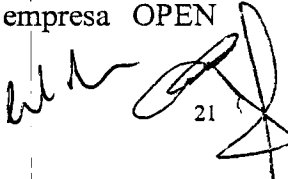
19

- vi. todos os documentos que ampararam as DIs não possuem qualquer informação divergente quanto às mercadorias em si ou de quem figurou como importador e adquirente;
- vii. a alegada infração 'não comprovação da origem dos recursos financeiros aplicados nas importações' está sendo atribuída injustamente e sem previsão legal, contra a OPEN TRADE, pois esta somente recebia os valores para implementar as importações;
- viii. consoante consta às fl. 02, a empresa OPEN TRADE não está relacionada com o AI que originou o processo administrativo nº 12466.002.194/2006-93, posto que nesta operação a empresa ALLCOMEX atuava com outras empresas em outras operações;
- ix. não há como se defender de infrações relacionadas a outro processo administrativo do qual não tenha participado, além disso, se pretende a fiscalização aplicar contra a empresa OPEN TRADE os reflexos de infrações identificadas naquele processo, deveria, por respeito ao devido processo legal, fornecer e trazer aos autos, dados e informações existentes naquele;
- x. o AI atribui à empresa ALLCOMEX a responsabilidade pela comprovação da 'origem dos recursos financeiros disponibilizados nas importações', porém, o ônus de comprovar é da empresa que figura como adquirente das mercadorias;
- xi. o próprio Fisco afirma que "nos documentos acessados na ação fiscal, não foi possível comprovar a origem dos valores envolvidos", assim, esta responsabilidade solidária não pode ser conduzida por meio de presunção;
- xii. não há na legislação apontada um único dispositivo impondo à empresa OPEN TRADE o ônus e/ou dever de identificar a origem dos recursos financeiros empregados e depositados em sua conta corrente para que promovesse os despachos de importação;

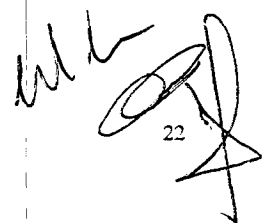


20

- xiii.* é de extrema importância frisar que se a Receita Federal concedeu a senha que possibilitou a atuação no Siscomex para a empresa ALLCOMEX iniciar suas atividades, não se importando com a origem e disponibilidade dos recursos que seriam empregados nas operações, assim sendo, como pode agora impor à empresa OPEN TRADE uma solidariedade tributária quanto a origem e disponibilidade dos recursos empregados na operações?;
- xiv.* por terem sido efetuados os débitos diretamente na conta da OPEN TRADE, a fiscalização enfatizou a responsabilidade solidária da OPEN TRADE, que por esta circunstância, estaria ocultando o real importador;
- xv.* a responsabilidade solidária está sendo aplicada mediante uma presunção de que a OPEN TRADE saberia quem seria o remetente das importâncias creditadas em sua conta;
- xvi.* o simples fato de não saber quem depositou, vez que sempre entendeu que os depósitos eram normalmente efetuados pela empresa ALLCOMEX, com fins de saldar os tributos e taxas e demais despesas oriundos das operações de importação, não a coloca na condição de responsável solidária;
- xvii.* todos os tributos inerentes às importações foram debitados juntamente com o registro das DIs;
- xviii.* os débitos existentes e seqüenciais na conta corrente da OPEN TRADE, com o objetivo de quitar o pagamento dos tributos, taxas e despesas inerentes ao despacho aduaneiro, sempre ocorriam por conta de remessas recebidas e creditadas anteriormente ou na véspera de cada importação;
- xix.* o AI está atribuindo uma responsabilidade solidária à OPEN TRADE porque esta não teria se certificado quanto à origem dos recursos financeiros empregados em cada importação;
- xx.* a própria legislação não exige uma prévia comprovação de origem dos recursos empregados nas importações, basta que a empresa OPEN

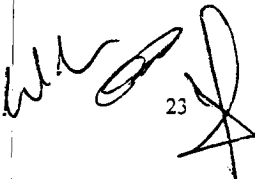

21

- TRADE receba em sua conta determinada importância, suficiente para os débitos, para que posteriormente, providencie os pagamentos dos tributos, taxas e demais despesas inerentes a cada despacho aduaneiro;
- xxi.* atuava prestando serviços na área aduaneira e o percentual de 5% era pago como receita, por decorrência de remuneração pelos serviços prestados, como ressaltou a própria fiscalização;
- xxii.* o Fisco alega que a solidariedade tributária surge, na medida em que a empresa ALLCOMEX não dispunha das importâncias financeiras para operar as importações, sucede que este fato não pode ser atribuído à OPEN TRADE, porquanto atuava sempre no exercício de sua atividade principal;
- xxiii.* nos arts. 103 e 105, I, II e III do Decreto nº 4.543/02, não aparece como responsável solidária a empresa que providenciou o Despacho Aduaneiro, o que por si só afasta a possibilidade do AI imputar-lhe a responsabilidade tributária;
- xxiv.* a infração versa sobre a conversão de Pena de Perdimento em Multa Pecuniária, contudo esta não impõe responsabilidade solidária, vez que a responsabilidade solidária deve manter relação com o imposto, sendo assim, o AI é desprovido de amparo legal e comporta atipicidade da conduta imputada;
- xxv.* a responsabilidade solidária prevista nos arts. 103 e 105 do Decreto nº 4543/02, versa sobre uma relação com o imposto incidente nas importações, logo, somente poderia o AI ampliar a responsabilidade solidária para aqueles casos em que estivesse sob fiscalização o não pagamento do imposto de importação;
- xxvi.* o Fisco alega como fato caracterizador da interposição fraudulenta e ocultação de terceiro, em decorrência do campo Notify Party, contudo este campo não altera a propriedade das mercadorias, vez que é somente utilizado para comunicar a chegada da carga;



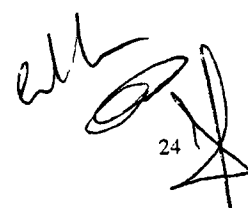
22

- xxvii.* a atribuição de responsabilidade tributária em decorrência da solidariedade na autuação lavrada contra a Mtrading e a Allcomex, por constar o nome Open Trade no 'Notify Party' dos Conhecimentos de Transporte Internacional, não atende o intuito da lei;
- xxviii.* não pode ser considerada a 'suposta ocultação de terceiro', vez que o documento de despacho aduaneiro necessariamente deve ser acompanhado de outros documentos e informações que identificam quem está fazendo a importação e qual modalidade está sendo empregada;
- xxix.* na legislação inexistente qualquer dispositivo que vincule relação de propriedade das mercadorias no campo 'Notify Party';
- xxx.* o presente AI padece de completa nulidade, ferindo o princípio da tipicidade previsto no art. 5º, XXXIX, CF, que é ínsito ao da Legalidade, art. 5º, II, da CF;
- xxxi.* a divergência quanto ao valor aduaneiro constante dos documentos que instruem esta operação, equivocou-se na aplicação direta do arbitramento como forma de apurar um novo valor aduaneiro para as mercadorias;
- xxxii.* as suspeitas do Fisco em relação ao preço declarado partiram por intermédio de outro Processo Administrativo Fiscal de nº 12466.003679/2006-02, o qual envolvia a empresa Allcomex;
- xxxiii.* não obteve qualquer informação ou documento cabível na aplicação do arbitramento nos preços declarados, razão pela qual não cabe a aplicação pura e simples do arbitramento;
- xxxiv.* a autoridade aduaneira sequer se preocupou com a aplicação do devido procedimento de valoração aduaneira, implantado na MP nº 2.158-35/01 e posteriormente pelo art. 84 do Decreto nº 4.543/02;
- xxxv.* a autoridade aduaneira não pode adotar como modelo as informações obtidas em outro processo administrativo, sendo que a mesma não forneceu dados, informações e documentos, logo, não demonstra a


23

imparcialidade necessária e geradora da legitimidade e legalidade dos atos administrativos;

- xxxvi.* o próprio Fisco tem o dever de observar o princípio da razoabilidade, e desta feita, partir-se para utilização dos métodos substitutivos e seqüenciais previsto pelo GATT e pela Legislação que incorporou este Tratado Internacional em nossa legislação;
- xxxvii.* o Fisco comprovou total imparcialidade, razoabilidade e proporcionalidade na apuração do efetivo valor aduaneiro das mercadorias, no qual deveria comprovar o efetivo valor das mercadorias através da aplicação de métodos substitutivos e seqüenciais, segundo o art. 85, do Decreto nº 4.543/03;
- xxxviii.* a aplicação direta do arbitramento como forma de apuração do valor aduaneiro das mercadorias importadas, sem que o AI siga os critérios definidos na lei vigente, faz nascer a insubsistência do ato praticado, por completa violação ao devido processo legal, que deixou de revestir-se da forma prescrita na lei;
- xxxix.* o Fisco afirmou a regularidade das empresas nas quais houve a realização das importações por 'conta e ordem', posto isto, as empresas possuem a faculdade exercer livremente atividades comerciais;
- xl.* desta forma, não haveria nenhum motivo contrário para a realização das operações de importação diante da comprovada regularidade cadastral da empresa importadora - Mtrading e da empresa adquirente - Allcomex, tendo em vista que está foi incluída nos Procedimentos Especiais em 20/06/06, fato posterior ao registro das DIs sob revisão aduaneira;
- xli.* o AI menciona a IN SRF nº 225/02 visando coibir os casos em que o CNPJ e o nome da empresa adquirente das mercadorias no exterior não apareça na DI, como também, nos demais documentos para o desembaraço aduaneiro;



24

- xlii.* nos termos do art. 1º, § único da IN SRF nº 225/02, restará caracterizada a importação por conta e ordem quando a empresa impugnante promover, em seu nome, mercadoria adquirida por outra, ou seja, uma terceira empresa;
- xliii.* a única questão suscitada pelo Fisco gerando responsabilidade solidária seria o fato dos tributos, taxas e despesas serem debitadas de sua conta corrente;
- xliv.* no comércio exterior, a prática de débitos dos impostos diretamente das contas bancárias é uma conduta regida pela legislação com pleno conhecimento da Receita Federal;
- xlv.* os dados e informações estão devidamente anexados nos livros e extratos, não havendo ocultação como mencionado no AI;
- xlvi.* a infração é atípica pois não provou a Autoridade Fiscal terem sido as mercadorias adquiridas no exterior por outra empresa, diferente da que constou como sendo a adquirente.

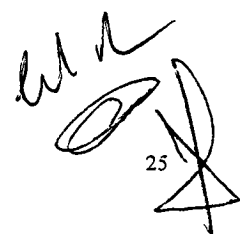
Para corroborar o alegado o contribuinte transcreve diversos dispositivos legais e cita doutrina do mestre José Lence Carlucci, Aliomar Baleeiro.

Pelo exposto, requer seja provido integralmente a presente impugnação, pa fim de se julgar improcedente o AI, por ser insubsistente o seu registro e, por consequência, determinar seu arquivamento.

Anexa os documentos de fls. 216 a 235, dentre os quais, Procuração (fl. 216), Contrato Social (fls. 218/220), 1ª Alteração Contratual (fl. 221), 2ª Alteração Contratual (fl. 222), 3ª Alteração Contratual (fls. 223/227), 4ª Alteração Contratual (fls. 228/229), 5ª Alteração Contratual (fls. 230/231) e Cédula de Identidade e CPF dos sócios representante (fl. 232).

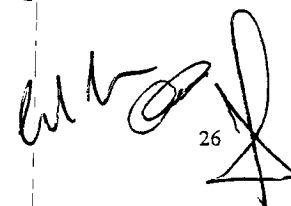
Igualmente intimado, o contribuinte MZA, apresentou a Impugnação de fls. 238 a 246, na qual aduz, em suma, que:

- i.* foi autuado pela suposta simulação em operação de importação e pela utilização de documentos e declarações ideológicas e/ou materialmente falsos;



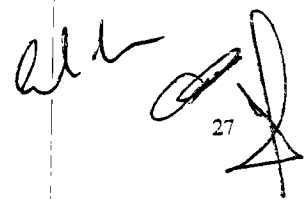
Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

- ii. os fatos que embasam a autuação versam sobre as importações realizadas pela empresa Mtrading, sendo a empresa Open Trade responsável pela logística e o desembaraço aduaneiro;
- iii. adquiriu a mercadoria em território nacional, após regular nacionalização da mesma, conforme o próprio fisco descreveu, constando todos os tributos aduaneiros devidamente quitados;
- iv. não participou no processo de internação das mercadorias, tampouco, a importação foi realizada a seu mando;
- v. não consta no Termo de Verificação Fiscal qualquer ilegalidade em suas atividades;
- vi. adquiriu as mercadorias da empresa Allcomex, dentro dos ditames legais, adimplindo pontualmente com o pagamento;
- vii. não tem responsabilidade pelo ocorrido, razão pela qual não pode ser responsabilizada por fatos alheios ao seu controle;
- viii. a pena de perdimento não se aplica ao adquirente de boa-fé que adquiriu a mercadoria estrangeira no mercado interno, pois conforme o princípio da intranscendência, a pena não pode ultrapassar a pessoa do culpado, que no caso, é o importador;
- ix. o comprador da mercadoria estrangeira, cuja aquisição tenha ocorrido no mercado interno, não possui a obrigação de investigar a regularização da mercadoria, cabendo ao Fisco esse exercício;
- x. a importadora Allcomex, habilitada no sistema Radar, estava apta a operar no comércio exterior, onde a nota fiscal foi emitida, bem como os pagamentos efetuados por meio de cheque nominal, assim, presente está a boa-fé da adquirente;
- xi. o fato dos cheques terem sido depositados em nome de terceiros ou não terem sido depositados na conta da Allcomex, não foi por ordem ou culpa da autuada, pois apesar dos mesmos serem emitidos nominalmente, esse tipo de endosso é permitido por lei;
- xii. desconhecia da suposta interposição fraudulenta, não podendo ser prejudicada pela determinação do Fisco, que declarou o perdimento devido as irregularidades na importação e a



26

- consequente conversão em pena de multa, já que as mesmas foram adquiridas no mercado interno de maneira regular;
- xiii. diante da referida autuação, está prestes a perder os bens adquiridos, uma vez que teria que ressarcir esses valores à Receita Federal, o que não seria justo, já que se trata de terceira de boa-fé;
- xiv. se a Receita Federal estava com dúvida a respeito da legalidade do procedimento de importação, deveria ter retido a mercadoria ou só responsabilizado os envolvidos diretamente com a alegada fraude, contudo, preferiu a conveniência de responsabilizar terceiro alheio aos fatos;
- xv. é dever do Fisco apurar e penalizar, o que foi feito pelo próprio fiscal aduaneiro que liberou a mercadoria, mediante apresentação da documentação pertinente e do pagamento dos tributos;
- xvi. uma vez que liberada, a mercadoria está nacionalizada e apta ao comércio interno, não havendo razão para penalidade, tendo em vista que a mercadoria foi devidamente legalizada pelo Fisco, não havendo lei que penalize tal fato;
- xvii. não obteve nenhuma vantagem com a alegada interposição fraudelenta, vez que adquiriu as mercadorias dentro dos valores praticados no mercado;
- xviii. o Fisco não logrou provas, margeando suas alegações em devaneios e suposições;
- xix. o auditor mencionou que a empresa se beneficiou por conta da redução dos custos na diminuição da base de cálculo, contudo, este não pesquisou o valor praticado no mercado, assim, por não ter tal comparativo e não ter se aprofundado na sua fiscalização, seu direito de fazê-lo está precluso;
- xx. a legislação tributária não esta pautada em “achismos”, não podendo o Fisco agir com base em meros indícios;
- xxi. o AIIM não menciona a ora impugnante, afinal sua atividade restringe-se ao comércio varejista, assim sendo, não pode ser responsabilizada pelo alegado delito;



27

- xxii. não teve participação em momento algum na operação de importação tampouco teve acesso aos documentos que acompanharam as mercadorias;
- xxiii. adquiriu a mercadoria no mercado nacional e de forma regular e lícita, sendo que não pode responder solidariamente por fatos dos quais não participou e sequer tinha conhecimento, logo, a sua responsabilização configurará abuso e ato de confisco.

Para corroborar o alegado o contribuinte reproduz ementa da Apelação Cível, e cita o art. 124 do CTN, que trata da definição de responsabilidade solidária.

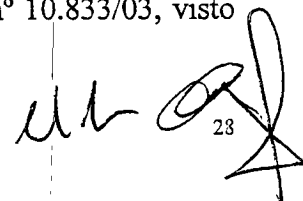
Pelo exposto, requer seja julgado totalmente insubsistente o presente AI.

Anexa os documentos de fls. 247 a 316, dentre os quais, Procuração (fl. 247), Contrato Social (fls. 248/256), 2ª Alteração Contratual (fls. 257/261), Notas Fiscais (fls. 309/316).

Também intimado, o contribuinte Allcomex, apresentou a Impugnação de fls. 318 a 342, na qual aduz, em suma, que:

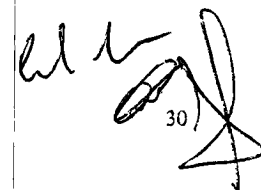
Preliminar

- i. a conversão de Pena de Perdimento em pena de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria é prevista no art. 23, § 3º, do Decreto- Lei nº 1.455/76;
- ii. a aplicação de pena de perdimento não é de competência do AFRF que lavrou o AI, conforme os termos do Regimento Interno da SRF (art. 250, XXIII, da Portaria MF nº 30/2005);
- iii. a aplicação de pena de multa não prescinde a prévia decretação do perdimento de mercadoria, de tal forma que o auditor-fiscal presume que as mercadorias tenham sido consumidas, sem qualquer diligência, e sequer inicia o procedimento de aplicação da pena de perdimento;
- iv. o ARFR usurpou sua competência ao aplicar a pena de perdimento sem contraditório em absoluto desrespeito ao devido processo legal, por conseguinte, converteu a pena de perdimento nula, em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias;
- v. a fiscalização não cumpriu as etapas do rito processual aplicável à cobrança de multa, infringindo o art. 73 da Lei nº 10.833/03, visto


23

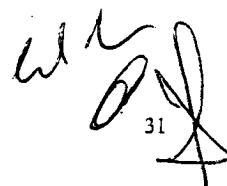
- apenas uma fiscalização rotineira do imposto de importação e do IPI do período de 01/05 a 06/06;
- xv. o procedimento especial decorre da excepcionalidade da medida, que afronta o direito de propriedade e os princípios constitucionais da livre iniciativa, do devido processo legal, da ampla defesa e da liberdade de exercício de atividade econômica;
 - xvi. a autoridade fiscal deve respeitar integralmente o MPF quando se tratar de atividade administrativa, e não tributária;
 - xvii. a atividade administrativa do auditor-fiscal na verificação da “correta aplicação da legislação do comércio exterior” tem que respeitar a competência administrativa, em oposição à competência legal da fiscalização tributária, do Inspetor da Alfândega, que deve determinar o início de procedimento especial de fiscalização;
 - xviii. o Termo de Início de Ação Fiscal lavrado pelo Fisco é totalmente nulo, seja pela extrapolação do objetivo do MPF, seja pela incompetência funcional do Fisco para determinar o início do procedimento especial de fiscalização, restando válido apenas no que se refere à apresentação de documentos e de prestação de informações de caráter tributário;
 - xix. a nulidade do AI possui um vício insanável, pois o auto decorre diretamente da ação fiscal originada no MPF-F;
 - xx. a impugnante teve ciência do MPF na data 21/06/06, de forma que o prazo expirou na data 19/09/06, contudo, o Relatório de Encerramento do Procedimento Especial foi na data 04/01/07, sem que a impugnante tivesse sido notificada de qualquer prorrogação;
 - xxi. uma vez que não houve prorrogação válida do MPF, o mesmo se extinguiu por força do disposto art. 15, II, da Portaria SRF n° 6.087/05;
 - xxii. a falta de aviso da prorrogação do MPF, faz com que os atos do auditor-fiscal sejam nulos, uma vez que a competência funcional para a conclusão do procedimento seria necessariamente de outro MPF, segundo o art. 16, § único, da Portaria SRF n° 6.087/05;

Mérito



30

- i. as DIs revelam que o nome e o número de inscrição no CNPJ da impugnante foram informados à administração aduaneira, tendo sido cumprido, assim, o dever de se informar o adquirente das mercadorias;
- ii. todos os negócios jurídicos foram feitos de maneira clara, em razão dos registros nos livros comerciais e recursos utilizados, fato olvidado pelo auditor responsável, que não diligenciou o suficiente para examinar os livros de todos os envolvidos nas operações;
- iii. imputar as empresas distintas, que apenas mantêm relações empresariais regulares e lícitas, a prática de tão grave infração sem ao menos proceder a uma fiscalização diligente com todos os envolvidos é uma atitude negligente e de efeitos muito graves;
- iv. os registros contábeis e a movimentação financeira da Open Trade e da M. Reis teriam revelado com absoluta segurança a origem lícita, a efetiva disponibilidade dos recursos empregados pela impugnante e que toda a operação segue rigorosamente os termos da lei vigente;
- v. não há ilegalidade, visto que o fato da empresa solicitar empréstimo a Open Trade para apresentação da garantia exigida para a liberação da mercadoria é irrelevante para os fins pretendidos pela fiscalização, uma vez que a Open Trade foi perfeitamente identificada e possui capacidade para tal feito;
- vi. a presunção de que tal operação teria sido realizada por conta e ordem do terceiro que forneceu os recursos, como prevê a Lei n° 10.637/02, não é oponível ao adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem, mas apenas ao importador propriamente dito, afinal, o importador é quem promove a entrada da mercadoria, não quem dá causa econômica a ela;
- vii. não praticou nenhuma infração, eis que não está obrigada a informar ao importador contratado se recebeu ou não qualquer antecipação pelas vendas das mercadorias importadas, vez que não há nenhuma norma nesse sentido;



31

- viii. o adquirente de mercadoria importada por terceiro, por sua conta e ordem, é livre para receber eventuais adiantamentos de seus clientes/compradores, desde que devidamente identificados, o que foi feito, apesar da fiscalização não ter verificado;
- ix. o simples fato de adquirir mercadorias estrangeiras sem um comprador predeterminado, isto é, sem saber quem poderia adquirir tais mercadorias, não caracteriza a ocultação do sujeito passivo, que é a própria impugnante;
- x. o auditor acusa a impugnante de ter falsificado documentos, sem qualquer base probatória, apesar de disponibilizar à fiscalização de instrumentos suficientes para o deslinde de seus questionamentos, preferiu seguir a via das suposições infundadas, preterindo direitos fundamentais na busca da verdade;
- xi. o art. 23, V, §1º e 2º, do Decreto-Lei nº .455/76, prevê que não basta que tenha ocorrido ocultação do sujeito passivo, sendo necessário, também, que esta ocultação tenha sido obtida mediante fraude ou simulação, desta forma, tal presunção é inaplicável, de forma que o ônus da prova continua a ser da fiscalização;
- xii. foi verificado abuso e arbitrariedade na instauração do procedimento especial de fiscalização, previsto na IN SRF nº 228/02;
- xiii. a impugnante seguiu à risca o art. 2º, do Ato Declaratório nº 7/02, entretanto, tais elementos foram ignorados pela fiscalização, que se baseou em presunções e cálculos hipotéticos para tentar uma simulação de operação de comércio exterior;
- xiv. todos os deveres instrumentais foram devidamente cumpridos por todos os envolvidos e todos os tributos foram devidamente declarados e recolhidos, assim, a licitude da operação impede a aplicação de qualquer pena;
- xv. a operação é lícita e a conduta atípica;
- xvi. o fundamento aplicado para pena de perdimento foi a suposta falsidade dos documentos utilizados no despacho aduaneiro, visto que a fiscalização não conseguiu sequer um indício de tal falsidade,

na qual optou por uma interpretação ampla da norma infracional para tentar qualificar a suposta falsidade ideológica como punível de perdimento, ao arrepio da lei e das normas de interpretação de tipos infracionais;

xvii. as normas infracionais demandam interpretação restritiva, por razões de segurança jurídica, pois ninguém pode ser punido porque praticou ato semelhante àquele tipificado como infracional;

xviii. o art. 105, VI do Decreto-Lei nº 37/66, trata da adulteração de documentos;

xix. a falsidade material é objeto de perícia, não cabendo ao Fisco a competência e a aptidão técnica para afirmar tal falsidade;

xx. a fatura comercial emitida em dólares dos E.U.A apresenta os números com os mesmos separadores de milhares e decimais utilizados no Brasil, não ocasionando nenhuma irregularidade, tendo em vista que não há nenhuma prova de que as faturas tenham sido emitidas por outra pessoa que não o vendedor estrangeiro;

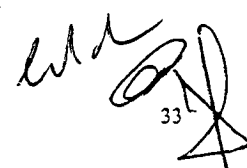
xxi. não desrespeita a norma brasileira a importação por conta e ordem, mesmo que a remessa do pagamento do preço seja feita por terceiro e não pelo próprio exportador;

xxii. o vendedor das mercadorias contratou uma *trading company* para que realizasse a operação de exportação, que tem uma noção básica de comércio exterior, não podendo este fato servir como base de presunção ilegal de fraude;

xxiii. as notas fiscais digitalizadas serviram para informar ao cliente de que a venda foi concretizada, ou seja, tratam-se apenas de uma informação para o cliente;

xxiv. a alegada falsidade do conhecimento de transporte é esclarecida junto ao representante do transportador marítimo, não cabendo a impugnante a emissão de tal documento probatório;

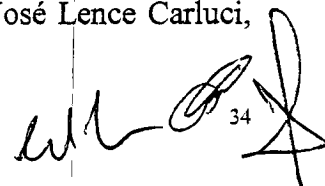
xxv. a situação cadastral e fiscal dos compradores das mercadorias e/ou sócios não é de responsabilidade da impugnante, mas sim da própria SRF de fiscalizá-los;



33

- xxvi. a Organização Mundial das Alfândegas (OMA) informou que não houve prova de documentação fraudulenta;
- xxvii. a própria OMA reconhece que não há motivos para se duvidar da veracidade das informações contidas, cabendo a autoridade solicitar ao importador explicações adicionais, o que no caso não foi feito pela fiscalização;
- xxviii. não há nenhum elemento nos autos que possa apresentar algum indício de que o valor das faturas não equivale ao efetivamente devido pela impugnante ao vendedor estrangeiro;
- xxix. segundo o art. 88, da MP nº 2.158-35/01, é inaplicável a multa resultante de conversão de pena de perdimento, que limita sua utilização para fins punitivos à multa de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o preço arbitrado;
- xxx. a multa resultante da conversão de pena de perdimento aplicada a mercadoria consumida ou não localizada não pode ser objeto de arbitramento;
- xxxi. a fiscalização se utilizou de elementos de outro processo, cujas as mercadorias eram distintas, lembrando que a utilização de prova emprestada sempre deve ser feita com bastante cautela, o que aqui não se verifica;
- xxxii. o método de arbitramento exige que as mercadorias cujo preço serviria de paradigma sejam idênticas ou similares e, como já se constatou, as mercadorias dos processos são inteiramente diferentes, disso resulta que o arbitramento desrespeitou os critérios estabelecidos na lei e deve ser, portanto, julgado improcedente;
- xxxiii. não há prova que tenha havido subfaturamento das mercadorias de importações realizadas por conta e ordem da impugnante;
- xxxiv. sendo julgado procedente o AI, o valor da multa deve se limitar ao valor declarado nas importações.

Para corroborar o alegado o contribuinte colaciona jurisprudência do Conselho de Contribuintes, cita diversos fundamentos legais e menciona lições de José Lence Carlucci, Rooselt Baldomir Sosa e Regina Helena Costa.


34

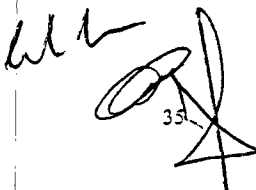
Pelo exposto, requer seja a presente impugnação julgada totalmente procedente, declarando a nulidade do A.I.

Outrossim, caso o referido AI não seja declarado nulo, requer seja o julgamento convertido em diligência, a ser realizado preferencialmente por outro auditor-fiscal, para fins de examinar os livros comerciais e a escrita contábil das empresas interessadas, como forma de se atender ao princípio da ampla defesa e da busca da verdade material, que devem nortear o processo administrativo.

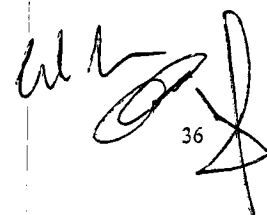
Por eventualidade, requer seja a MZA COMÉRCIO intimada a apresentar as mercadorias a esta fiscalização para fins de apreensão e perdimento.

Intimado, o contribuinte Mtrading, apresentou a Impugnação de fls. 346 a 359, na qual reitera os argumentos explanados na Impugnação da contribuinte Open Trade, e acrescenta, em suma, que:

- i. a IN SRF Nº 228/02 trouxe a lume o procedimento especial de fiscalização aduaneira, consubstanciado na análise efetuada pelo Fisco da regularidade do Despacho Aduaneiro na inclusão da operação em canal de conferência aduaneira e tratamento administrativo-tributário a ser aplicado;
- ii. a exigência da multa despreza a aplicação do princípio da legalidade, afinal a impugnante tem o direito de não ser invadida em sua esfera de direitos;
- iii. constatada irregularidade, a responsabilidade recairá sobre o sujeito, dependendo do negócio jurídico praticado;
- iv. o Real Adquirente é responsável pelo reconhecimento dos tributos devidos na importação e fechamento de cambio, pois trata de uma operação de Importação por Conta e Ordem;
- v. os atos praticados pelo Despachante Aduaneiro, excludente de seu contrato com o Impugnante, tornam-se de sua exclusiva responsabilidade, pois é impossível o contratante conhecê-los, não cabendo assim a imputação de qualquer responsabilidade;
- vi. as autoridades no exercício de suas funções muitas vezes violam e afrontam princípios e direitos fundamentais do indivíduo;
- vii. no Termo de Intimação nº 2006-00499-014 esclarece o direito da Impugnante na exclusão do seu nome no pólo passivo do AI;


35

- viii. a Importação por Conta e Ordem de Terceiros refere-se a operação realizada pela impugnante, onde esta figura como Importadora e o contribuinte Responsável como Encomendante-Adquirente;
- ix. a operação por conta e ordem de terceiro é aquela em que a Trading seria mera prestadora de serviço, visto que realiza a importação por conta e ordem do interessado, que é citado na DI como o Real Adquirente;
- x. o Real Adquirente é o responsável pelo reconhecimento dos tributos devidos na importação e o fechamento de câmbio;
- xi. o Termo de Intimação solicitou uma relação de documentos, os quais foram devidamente atendidos;
- xii. as operações de importação realizadas pela Mtrading e a encomendante-adquirente Allcomex, foram realizadas dentro da modalidade por conta e ordem, cabendo todos os valores envolvidos a empresa encomendante-adquirente;
- xiii. foram anexadas as notas fiscais emitidas pela Mtrading, a fim de elucidar todas as dúvidas;
- xiv. a empresa Open Trade prestou serviços durante o ano de 2006, atuou como Despachante Aduaneiro e prestou serviços de logística de entrega de produto ao Encomendante- Adquirente;
- xv. os atos praticados pelo despachante aduaneiro, excludentes de seu contrato como impugnante, tornam-se de sua exclusiva responsabilidade, sendo impossível o contratante conhecê-los, assim como também, ser imputado por qualquer responsabilidade;
- xvi. agiu como prestadora de serviços da Allcomex, sendo que o Importador das mercadorias no mercado interno seria a própria Allcomex, estando sujeito a pagar o IPI na revenda das mercadorias importadas, bem como ao atendimento da legislação do RADAR;
- xvii. a habilitação e credenciamento perante o RADAR são de responsabilidade da Receita Federal;
- xviii. a impugnante não pode ser direcionada por eventuais irregularidades ou infrações administrativas praticadas pela Allcomex;

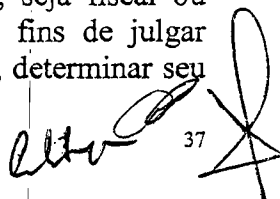


36

- xix. a Receita Federal concedeu a Allcomex uma estimativa de importação sem perquirir sua efetiva condição econômica ou financeira, bem como, a origem dos recursos que seriam aplicados nas importações;
- xx. merece afastar a responsabilidade solidária, pois a Autoridade Fiscal afirmou que as empresas relacionadas nas importações por 'conta e ordem' estão regularmente constituídas e com sua situação cadastral ativa regular, logo, as mesmas podem exercer livremente suas atividades comerciais;
- xxi. não há motivo contrário para a realização das operações de importação, tendo em vista que o próprio Fisco comprova a regularidade cadastral da impugnante;
- xxii. a Autoridade Aduaneira não poderia adotar como parâmetro para arbitrar o novo valor informações coletadas em outro processo administrativo, do qual não trouxe ou forneceu dados, informações e documentos;
- xxiii. o Fisco deveria ter determinado a instauração do procedimento de exame conclusivo, buscando comprovar o efetivo valor das mercadorias em questão por meio da aplicação dos métodos substitutivos e sequenciais previsto no art. 85 do Decreto-Lei nº 4.543/03;
- xxiv. não basta a alfândega comparar o preço de duas importações praticadas pela Allcomex, pois a mesma necessita de provas materiais e indicativas constando que o valor declarado pela impugnante não corresponde ao valor efetivo da transação internacional;
- xxv. a relevância da procedência da presente impugnação é justamente pela corriqueira e repetida violação do Estado de Direito perpetrada pelas autoridades aduaneiras, que adotaram as imotivadas medidas restritivas em face de supostas irregularidades praticadas pela impugnante.

Para corroborar o alegado o contribuinte cita a IN SRF nº 228/02, cita a IN SRF nº 206/02 sobre a regulamentação da exigência de registro da DI no sistema SISCOMEX, a IN SRF nº 455/02 acerca dos limites operacionais de autuação das empresas no comércio internacional, o art. 85, do Decreto- Lei nº 4.543/03 acerca dos métodos substitutivos ao valor da transação.

Pelo exposto, requer a exclusão de qualquer responsabilidade, seja fiscal ou administrativa, dando integral provimento a presente Impugnação, para os fins de julgar improcedente este AI, por ser insubsistente o seu registro e, por consequência, determinar seu


37

arquivamento administrativo, haja vista que houve a violação dos dispositivos legais e vigentes de completa nulidade este procedimento fiscal.

Outrossim, requer a juntada posterior de documentos suplementares que julgar necessários para melhor esclarecimento ou constituição de prova do presente processo.

Anexa a procuração fl. 360.

Encaminhados os autos para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, esta julgou o lançamento procedente em parte (fls. 363/383), consoante os termos da seguinte ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 03/03/06

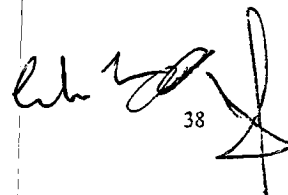
PRODUÇÃO DE PROVA. COMPLEMENTAÇÃO.

Dispensável a complementação de provas quando os elementos que integram os autos revelam-se suficientes para formação da convicção e conseqüente julgamento do feito. É da competência exclusiva do delegado/inspetor autorizado a emitir o respectivo MPF mandar dar seguimento ou arquivar o lançamento processado com vícios nesse documento.

No aspecto externo o MPF é o instrumento pelo qual se assegura ao contribuinte, desde o início do procedimento fiscal, o pleno conhecimento do objeto e da abrangência da ação, em especial em relação aos tributos e períodos a serem examinados, com fixação de prazo para a sua execução, dando a ele (contribuinte), certos direitos que antes não dispunha.

A ausência, ou a extinção do MPF dá ao contribuinte o direito de resistência passiva, ou seja, o direito de não responder às intimações da autoridade fiscal, ou apresentar os documentos solicitados.

Instituído por legislação infralegal, apenas específica a competência genérica que detém o AFRF, por expressa



38

disposição legal, portanto, seus vícios (do MPF) e mesmo sua ausência não geram problemas de incompetência.

Os vícios ou a ausência do MPF tampouco são capazes de provocar vício formal, haja vista que, por definição legal, o vício de forma somente ocorre na violação de forma prescrita ou não defesa em lei e não em legislação. A violação na forma prescrita ou não defesa em lei e não em legislação. A violação na forma a prescrita em legislação infralegal, em sede de processo administrativo fiscal, constitui mera irregularidade.

Mesmo quando a forma for prescrita em lei, se não houver expressa cominação de nulidade, para os casos de sua infringência, o julgador deve, pelo princípio da economia processual, considerar válido o ato que realizado sem essa formalidade alcançar sua finalidade.

COMPETÊNCIA DO AFRF PARA APLICAÇÃO DA MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO-

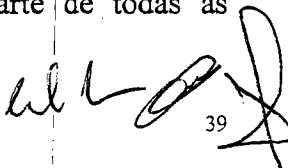
O AFRF é competente para aplicar a multa substitutiva de pena de perdimento, uma vez que a legislação de regência desta matéria determina que a pena prevista, e não a pena aplicada, pode ser convertida em multa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 03/03/2006

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS - SUJEITO PASSIVO E RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO PELA INFRAÇÃO-

Caracterizada a interposição fraudulenta de terceiros, uma vez que não houve comprovação da origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados por parte de todas as



39

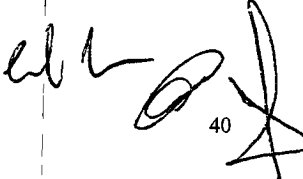
empresas que participaram da solidariamente pela penalidade aplicada.

Lançamento Procedente em Parte”

Intimado da decisão (AR – fl. 384v), o contribuinte, Mtrading, apresenta o Recurso Voluntário de fls. 392/405, no qual reitera os argumentos já apresentados em sua impugnação e alega, resumidamente, que:

Preliminarmente

- i. a autoridade fazendária, no intuito de recolher mais tributos, ignora a legislação vigente e submete a recorrente à execração, visando a velha presunção da culpabilidade, onde qualquer contribuinte é declarado bandido, antes de qualquer prova;
- ii. o art. 23, o Decreto-Lei nº 1.455/76, estabelece a incompetência do AFRF, tendo em vista que a autoridade julgadora faz referência a pena prevista em aplicar a pena de perdimento e sua conversão em multa, sendo necessário a instauração do processo de perdimento da mercadoria;
- iii. a autoridade julgadora alega que o texto faz referência a pena prevista e não a pena aplica, por conseguinte, os procedimentos alegados e observados por todos os impugnantes só deveriam ser feitos se o texto dissesse a “pena aplicada no §1º converte-se em multa (...)”;
- iv. a autoridade julgadora não pode simplesmente converter a pena de perdimento em multa, pois só é cabível a tal penalidade quando a mercadoria não for localizada;
- v. não há que se falar em mercadoria não localizada ou que tenha sido consumida, pois as mercadorias importadas continuavam sob a égide da Receita Federal, ou seja, as mercadorias encontravam-se armazenadas em recinto alfandegado;
- vi. a DRJ/FNS alega que as mercadorias foram transferidas para terceiro, mas não há comprovação das notas de venda para outra empresa;



40

- vii. as mercadorias foram realmente desembaraçadas, ocorre que o aludido desembaraço foi posterior a instauração do AI, ou seja, o AFRF foi totalmente negligente ao aplicar a pena de multa, tendo em vista que a penalidade seria outra;
- viii. o MPF pode vir a ser prorrogado quantas vezes forem necessárias, mas com seu referido termo de prorrogação;
- ix. a autoridade fazendária não pode basear a autuação em meros indícios ou presunções.

Para corroborar o alegado o contribuinte cita o art. 32 da Lei nº 10.522/02 e transcreve trecho do acórdão do STJ acerca da inconstitucionalidade da exigência fiscal de 30% para condicionar a interposição de recurso administrativo; transcreve lição de Odete Medauar e de Ruy Barbosa Nogueira; reproduz ementa do Tribunal Federal de Recursos e do Conselho de Contribuintes.

Pelo exposto, requer seja o presente Recurso conhecido e apreciado, dando-lhe integral provimento, a fim de se julgar insubsistente o Processo Administrativo Fiscal, anulando-se o auto, ordenando seu arquivamento, de sorte a anular todas as penalidades nele previstas, por se tratar de uma questão de Direito.

Intimado da decisão (AR – fl. 386v), o contribuinte, Allcomex, apresenta o Recurso Voluntário de fls. 407/424, no qual reitera os argumentos já apresentados e acrescenta que o próprio relator consigna em seu voto que “a apresentação numérica dos valores nas faturas não é motivo suficiente para caracterizar falsidade material das mesmas”.

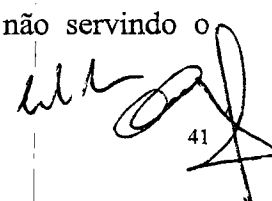
Ao final, requer seja a presente defesa julgada totalmente procedente, com conseqüente declaração de nulidade do AI. Por eventualidade, caso o auto não seja declarado nulo, requer seja o julgamento convertido em diligência, a ser realizada preferencialmente por outro auditor-fiscal, para fins de examinar os livros comerciais e a escrita contábil das empresas interessadas, como forma de se atender ao princípio da ampla defesa e da busca da verdade material, que devem nortear o processo administrativo.

Outrossim, requer, a conversão do julgamento em diligência para intimar a empresa MZA a apresentar as mercadorias para fins de apreensão e perdimento e, se inexistentes, a apresentar o inventário do estoque na data de lavratura do AI.

Anexa os documentos de fls. 425/427.

Intimado da decisão (AR – fl. 386v), o contribuinte MZA, apresenta o Recurso Voluntário de fls. 429/441, no qual reitera os argumentos de sua impugnação.

Pelo exposto, requer o regular recebimento e processamento das presentes razões para o fim de se reformar a decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal, julgando-se totalmente insubsistente o AI, arquivando-se o feito, não servindo o



41

mesmo para instrução de qualquer outro procedimento, tanto no âmbito da Fazenda Federal como no do Ministério.

Anexa o documento de fl. 442.

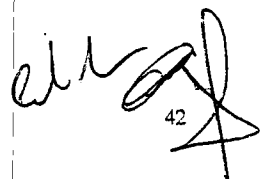
Intimado da decisão (AR – fl. 390v), o contribuinte Open Trade apresenta o Recurso Voluntário de fls. 445/473, no qual reitera os argumentos já apresentados e alega, resumidamente, que:

- i.* o MPF foi emitido com base na IN SRF nº 228/02 no qual:
 - i.1* não obteve a prorrogação da vigência do MPF;
 - i.2* violou o art. 196 do CTN;
 - i.3* não foi apresentado a manifestação ou ciência do Delegado/ Inspetor quanto à prorrogação das fiscalizações e dos motivos justificadores para tal fim;
 - i.4* ausência de designação de outro AFRF para prosseguir nos trabalhos de fiscalização, vez que esgotados os prazos anteriormente concedidos;
- ii.* a violação do cumprimento e da emissão do MPF, infringe os direitos da ampla defesa e do pleno contraditório;
- iii.* não há norma que promova a revisão aduaneira por outra alfândega a não ser aquela que deu o desembaraço aduaneiro;
- iv.* pela ausência de tipicidade, padece de completa nulidade o presente AI, no qual a pena é atípica, ferindo o princípio de tipicidade (art. 5º, XXXIX, da CF), que é ínsito ao da legalidade (art. 5º, II, da CF).

Para corroborar o alegado o contribuinte transcreve os arts. 2º, 3º, 4º e 6º da IN SRF nº 228/02 acerca do MPF, reproduz o art. 2º da Lei nº 9.784/99 sobre o direito dos contribuintes, cita o Decreto nº 4.543/02 sobre o Regulamento Aduaneiro, colaciona o Decreto-Lei nº 70.235/72 e ementa da DRJ, cita a lição do mestre José Lence Carlucci.

Requer seja provido o presente Recurso, para os fins de julgar improcedente o AI e via de consequência insubsistente o seu registro.

Anexa os documentos de fls. 474/475.

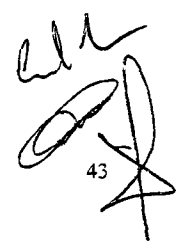


42

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro em 14/10/2008, em três volumes, constando numeração até fl. 478, última.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF nº. 314, de 25/08/99.

É o relatório.


43

Voto Vencido

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário, por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Primeiramente, saliento que o procedimento fiscal que resultou na exigência fiscal ora posta em julgamento, iniciou-se com base nas disposições da IN SRF n° 228, de 21/10/2002, a qual *“dispõe sobre procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas”*.

Neste particular, gostaria de atentar para o zelo e cuidado que os julgadores devem ter na análise que casos que tais.

Evidente, que em todo e qualquer juízo que seja feito a prudência é elemento essencial para se atingir qualquer conclusão. Destarte, o que alerta para a questão, específica é que nos procedimentos pautados pela indigitada instrução normativa, os efeitos para o contribuinte podem ser nefastos e, corre-se o risco, de colocar, sem “separar o joio do trigo”, contribuintes em situações distintas com tratamentos, extremamente severos, iguais.

Refiro-me à hipótese em que um importador que, depois de um longo e profundo processo fiscalizatório, não comprove por documentos hábeis ter sido o real importador da mercadoria sob análise, que depois de farta documentação comprobatória acostada aos autos, fique caracterizado, sem sombra de dúvida, que houve nítida intenção de burlar o fisco e o erário, com práticas dolosas e fraudulentas. Para esse, o rigor da lei.

De outro lado, para eventuais importadores que, após iniciado o procedimento especial de fiscalização por serem empresas que “revelarem indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira” (art. 1º, caput, IN 228), não se pode penalizá-lo com os rigores das medidas sancionatórias, com base nestes meros indícios.

A pena aplicada deve ser inquestionável; baseada em farta documentação que não deixe margem à dúvidas da intenção deliberada de burlar o fisco.

Compete à este Conselho saber dirimir e distinguir as especificidades entre um caso e outro e não deixar uma questão tão intrincada como a inserida no direito positivo do comércio exterior através da IN 228 jogar os importadores em uma espécie da “vala comum”.

A existência de meros indícios, não são suficientes para concluir pela interposição fraudulenta, que possui conseqüências gravíssimas, como a pena de perdimento das mercadorias e, mais que isso, a instauração de procedimento criminal para apurar as responsabilidades penais.



44

Faço esse pequeno intróito com o intuito último de fazer valer a própria intenção do legislador executivo ao editar a IN 228. Sabemos que neste país, processar a todos tem o mesmo significado que não processar ninguém e permitir, de certo modo, a impunidade, fiscal e penal.

Concentrar-se nos casos em que há evidente intuito de fraude, em que a mesma esteja categoricamente demonstrada com documentação cabal, e puni-los exemplarmente, parece-me ser o caminho mais correto para a aplicação do preceito legal e, mais ainda, dos anseios da sociedade.

Ainda na seara das considerações iniciais e como mera observação, parece-me que a questão temporal colocada pela IN 228, especialmente pelo art. 9º, está posta como elemento dificultador dessa distinção que creio tão importante para a aplicação do direito.

Ao conjugarmos o disposto no art. 9º da IN, com o que reza o art. 11, veremos que após o prazo de 180 dias, iniciado da instauração do procedimento especial de fiscalização, outra alternativa não resta ao fiscal que não a aplicação da pena de perdimento, ou tal como na hipótese, a imposição da multa de 100% do valor aduaneiro das mercadorias sob análise.

Ora, sabemos todos que 180 dias é prazo extremamente exíguo para procedimentos fiscalizatórios tão complexos. Não bastasse isso, a quantidade de situações corriqueiras no comércio exterior, acaba por avolumar tais situações, impedindo que os fiscais tenham capacidade humana de terminar seus procedimentos neste prazo.

A conseqüência, ao meu ver, acaba sendo a generalização de procedimentos que deveriam ser excepcionais e a perigoso risco de serem taxados como fraudadores contribuintes que, por vezes, podem ter cometido meros equívocos escusáveis ou, quem sabe?, estarem em dia com suas obrigações fiscais e aduaneiras.

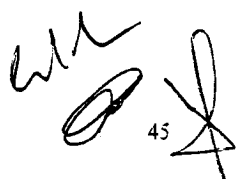
Não estou a me aventurar a propor alteração de qualquer disposição legal que seja, nem mesmo aquela aqui cogitada. Penso, apenas, que além do zelo e atenção que temos nos casos em geral, devem ser redobradas nestes casos, pelas razões ditas acima.

Adentrando no processo em litígio propriamente dito, observo que a empresa ALLCOMEX foi incluída em procedimento especial preconizado pela já tão falada IN 228, para revisão aduaneira da DI 06/0242459-8.

Foi incluída como responsável a empresa MTDREADING, por constar como adquirente de mercadorias por conta e ordem e, também como responsável solidária, a empresa OPEN TRADE, que atuou como encarregada do despacho aduaneiro e a empresa MZA, a adquirente das mercadorias em território nacional.

A decisão da DRJ julgou parcialmente procedente a autuação, discordando do procedimento de valoração levado a efeito pela fiscalização, posto que foram comparadas mercadorias completamente distintas. Manteve, pois, a multa aplicada com base no valor aduaneiro declarado nas DI's. Reduziu a multa inicial para R\$ 26.713,13. Como a parte exonerada não alcançou o valor de alçada, não houve recurso de ofício a este conselho.

Cinge-se a controvérsia, portanto, ao valor mantido pela DRJ.


45

Vários são os argumentos de defesa de cada um dos responsáveis, alguns comuns, outros específicos para a sua efetiva participação na operação questionada pela fiscalização. Alguns prejudiciais ao mérito, posto que pugnam pela nulidade do procedimento, outros irrelevantes para tanto.

Assim, em benefício da clareza do julgamento, organizarei os tópicos a serem analisados da seguinte forma:

- 1) preliminares de nulidade;
- 2) mérito da ação fiscal; e,
- 3) participação específica de cada um dos responsáveis.

Primeiramente, é alegado nos autos a ausência de competência de auditor fiscal para decretar a pena de perdimento e, em consequência, a sua conversão em multa.

Entendo não haver razão neste tópico.

O dispositivo legal a ser analisado é o parágrafo 3º, do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação da MP nº 66/02, convertida na Lei nº 10.637/02, que determina:

“Art. 23 – Consideram-se dano ao erário as infrações relativas às mercadorias:

Par. 1º - o dano do erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo, será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

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

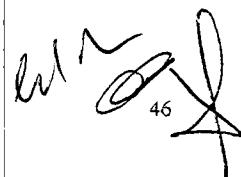
Par. 3º - A pena prevista no parágrafo 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido transferida a terceiro ou consumida.”

É indubitável que a competência para a aplicação da pena de perdimento é de competência, em princípio exclusiva, do Ministro da Fazenda, o qual, por delegação de competência, a transferiu para os delegados e inspetores.

Entretanto, o que se verifica nos presentes autos é a exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, em razão da mercadoria que poderia ser apreendida haver sido comercializada.

Portanto, não sendo aplicada a pena de perdimento e sim a multa no valor aduaneiro da mercadoria, não entendo faltar competência ao Auditor fiscal para a prática do ato. Convém salientar que a dicção legal do dispositivo legal acima transcrito é no sentido de converter a pena prevista (de perdimento) em multa pecuniária. É diferente da hipótese em que há a aplicação da pena de perdimento (de competência dos delegados e inspetores) e, posteriormente, convertida em multa.

Aplicou-se, desde o início, a multa pecuniária, possuindo o auditor fiscal competência para tanto.



46

Rejeito, pois, a preliminar.

Alega-se, ainda, vício no procedimento por não haverem sido realizadas diligências com a finalidade de localizar as mercadorias importadas.

Argumentam as recorrentes que deveriam ter intimado a MZA, uma das solidárias, à informar o destino dado às mercadorias objeto da presente contenda.

Discordo, também neste tópico, da argumentação.

O fundamento para a aplicação da penalidade, quer seja a pena de perdimento, quer seja a multa pecuniária imposta, é a irregularidade no procedimento de importação. Não parece-me ser relevante, especialmente neste processo, que fim foi dado à mercadoria. O fato concreto é que a fiscalização, certo ou errado, veremos adiante, concluiu por uma operação em desacordo com as regras do comércio exterior. Não estando a mercadoria mais na zona primária, eis que submetida ao despacho aduaneiro, restava, caso correto o entendimento da fiscalização, a aplicação da multa no valor aduaneiro da mercadoria. Isto porque, do ponto de vista do comércio exterior, a mercadoria foi “consumida” ou “posta à consumo”.

Rejeito também essa preliminar.

Quanto ao mérito propriamente dito, alegam que a operação aduaneira foi praticada pela ALLCOMEX, a real compradora das mercadorias importadas por sua conta e ordem pela empresa MTRADING, que foi por aquela contratada para prestar tais serviços. Neste sentido, as Declarações de Importação constam com o nome e CNPJ da ALLCOMEX, tendo sido cumprido o dever de informar o adquirente das mercadorias.

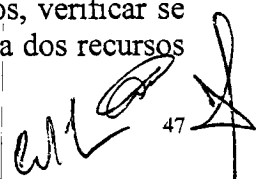
A ALLCOMEX, na qualidade de importadora das mercadorias, buscou identificar o fornecedor das mercadorias, por meio de sua rede de contatos e comunicação via internet, sendo praxe no comércio exterior.

Depois de acertadas as condições de compra das mercadorias, a ALLCOMEX busca potenciais compradores para tais mercadorias no mercado interno, contando com diversos colaboradores, que lhe prestam serviços avulsos de agenciamento de negócios. Trata-se, pois, na visão dos envolvidos, de uma prática comum em empresas iniciantes, que ainda não dispõem de uma rede de representantes comerciais, bem como estrutura e buscam alternativas para empreender seus esforços de venda.

Um desses colaboradores é a empresa que presta serviço de despacho aduaneiro e logística para a MTRADING, a também apontada como responsável solidária OPEN TRADE.

Após iniciar suas importações por conta e ordem, por meio dos serviços da MTRADING, a ALLCOMEX travou contatos com a OPEN TRADE. Esta, por sua vez, passou a desenvolver trabalho de identificação de potenciais clientes para adquirir suas mercadorias, dela ALLCOMEX. Efetivada a venda pela ALLCOMEX, a OPEN TRADE era remunerada, digamos, com Comissão pelo agenciamento.

Em princípio, não vislumbro ilegalidade no procedimento, na forma como descrito. Necessário, entretanto, em face da documentação colacionada aos autos, verificar se todos os procedimentos foram lícitamente praticados, com origem lícita e efetiva dos recursos


47

Como observei anteriormente, considero válidos os procedimentos adotados pelos contribuintes, dentro dos exatos ditames legais, que visem praticar seus atos de forma a proporcionar a menor incidência tributária.

Ainda que assim não fosse, valho-me da antiqüíssima jurisprudência de nossos tribunais, segundo a qual as fraudes não se presumem, hão de ser cabalmente comprovadas, sendo, neste caso, ônus de quem acusa.

Talvez a invocação do dispositivo legal da Lei Complementar nº 104, não regulamentada, tenha se justificado pelos trechos do próprio relatório fiscal, segundo os quais:

“Em geral, devido a sua própria natureza, a simulação é de difícil comprovação documental. Há a presença de dois atos, o ato simulado, do qual há documento ostensivo, e o ato dissimulado que é o que se intenta esconder. Assim, visto que sua ação é dissimulada sob forma diversa, fica muito difícil que se encontre a prova cabal da sua ocorrência, pois esconder o ato dissimulado é da própria natureza da simulação, sendo assim se faz necessário perquirir-se a real intenção dos agentes no momento da prática do ato.”

Sem querer desmerecer o trabalho fiscal e, neste tópico, concordando com a assertiva, é fato concreto que a identificação e, mais ainda, a, por assim dizer, captura dos fraudadores e praticantes de atos ilícitos é tarefa árdua, requer perseverança, investigação e elevado conhecimento técnico. É celebre e notória a história de Al Capone, lendário gangster que somente foi parado pelas garras do leão norte americano.

Entretanto, também não me seduz essa pseudo impossibilidade de se obter a prova cabal do ilícito aduaneiro.

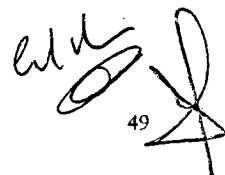
Se a fiscalização não consegue coletar a prova cabal, inequívoca, não pode se utilizar dos indícios, mesmo que com a convicção pessoal do agente aduaneiro que fraude e dolo foram empregados em determinada operação de comércio exterior.

O processo é feito de provas, e são nelas que os julgadores devem se apoiar para proferir seus veredictos. Não existindo tais provas nos autos, absolve-se da condenação fiscal o contribuinte. O julgamento não pode escorregar pela tentação da condenação pela aparência dos fatos, pelos eventos midiáticos, pelo eventual pressão da sociedade. O órgão supremo de nossa organização judiciária tem nos dado mostra disso, creio.

Não se pode permitir, como pincelei em breves palavras no início, que todos sejam tratados como “criminosos”, mormente sob a alegação que é da natureza da fraude a ocultação.

Portanto, com a devida vênia do fiscal atuante, que atuou com a perseverança pretendida, ousou desconsiderar alegações indiciárias, que podem até permitir que se considere uma aparência de algo ilícito, mas que não foi produzida uma prova cabal de prática ilícita.

A operação por conta e ordem é absolutamente legal e permitida pela lei. Não encontro provas cabais de subfaturamento na espécie, à míngua de demonstração, também inequívoca do desvio de dinheiro para aqui ou acolá. Subfaturamento, sem a comprovação de pagamento sem o devido registro legal, é mera presunção. Há de ter, ao meu pensar, a prova material do subfaturamento.



49

Registre-se, neste ponto, que a própria decisão da DRJ considerou incorreto o procedimento de valoração aduaneira efetivado pela fiscalização.

Também não encontro, nos diversos documentos juntados aos autos e das severas e longas assertivas do autuante, onde se possa identificar que os tributos aduaneiros foram recolhidos indevidamente. Que houve dano ao erário quanto ao pagamento dos tributos incidentes sobre as operações de comércio exterior.

Se tributos devidos no mercado interno, por operações praticadas em território nacional deixaram de ser pagos, que sejam esses cobrados, nos termos das legislações pertinentes.

Entretanto, em que pese as considerações anteriores, que entendo cabíveis para uma devida apreciação dos fatos e direcionamento do posicionamento deste conselho, evitando as generalizações, existe um ponto que entendo grave e relevante na prática dos envolvidos.

Conforme preceituam as Instruções Normativas nºs 247, de 21/12/02, e 634, de 24 de março de 2006, a operação de comércio exterior realizada mediante a utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem destes (art. 12, parágrafo 1º, da IN 247/02) e, ainda, que não se considera importação por encomenda a operação realizada com recursos do encomendante, ainda que parcialmente (parágrafo único, do art. 1º, da IN 634/06).

Portanto, demonstrado cabalmente nos autos, às fls. 157, fls. 110 a 123, fls. 89, tenho que restou registrado que a operação com aparência de legal, subverteu-se em irregularidade, que compromete o controle das importações, posto que não se seguiu as normas legais para tanto.

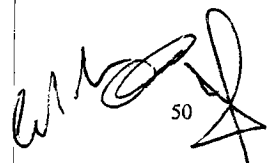
Sendo assim, à despeito de não concordar integralmente com todas as assertivas do relatório fiscal que inaugurou o presente litígio, tenho que restou comprovado que foram desrespeitados preceitos legais, especialmente do controle do comércio exterior, que permitem concluir que a operação praticada não foi a adequada, sujeitando-se os envolvidos à multa tipificada, razão pela qual nego provimento, no mérito, aos recursos.

Quanto aos pedidos de exclusão da lide, de alguns dos envolvidos, não vejo razão, pois de uma forma ou de outra, conforme atestam os documentos juntados aos autos, cada um efetuou pagamentos antecipados e diretamente ligados à importação objeto dos autos, que o caracterizam, na forma da lei, como responsáveis solidários.

No entanto, no tocante à empresa MTRADING, importadora que cedeu seu nome a terceiros, importa analisarmos a disposição trazida pelo art. 33 da Lei nº 11.488/2007, nos seguintes termos:

“Art. 33. A 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 no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$5.000,00 (cinco mil reais).

Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.” (grifei)



50

Logo, conforme letra da lei, o que se vê com clareza é que o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27.12.96, não se aplica “à hipótese” da pessoa jurídica que ceder o nome.

Vejamos, pois, o que dispõe o citado dispositivo que não se aplica “à hipótese” do art. 33 da Lei nº 11.488/07:

“Art. 81. Poderá, ainda, ser declarada inapta, nos termos e condições definidos em ato do Ministro da Fazenda, a inscrição da pessoa jurídica que deixar de apresentar a declaração anual de imposto de renda em um ou mais exercícios e não for localizada no endereço informado à Secretaria da Receita Federal, bem como daquela que não exista de fato.

§ 1º Será também declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º Para fins do disposto no § 1º, a comprovação da origem de recursos provenientes do exterior dar-se-á mediante, cumulativamente:(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

I - prova do regular fechamento da operação de câmbio, inclusive com a identificação da instituição financeira no exterior encarregada da remessa dos recursos para o País;(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - identificação do remetente dos recursos, assim entendido como a pessoa física ou jurídica titular dos recursos remetidos.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3º No caso de o remetente referido no inciso II do § 2º ser pessoa jurídica deverão ser também identificados os integrantes de seus quadros societário e gerencial.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

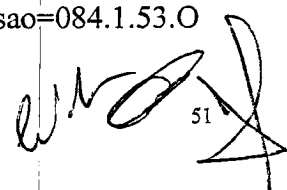
§ 4º O disposto nos §§ 2º e 3º aplica-se, também, na hipótese de que trata o § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)” (grifei)

Assim, nota-se que na realidade a norma do parágrafo único do art. 33 trata-se de norma explicativa destinada a afastar a imputação de inidoneidade da empresa que meramente “cede o nome”.

Neste sentido, mister notar que o referido art. 33 decorre do Projeto de Lei de Conversão da Medida Provisória 351/2007, de autoria do Deputado Federal Odair Cunha, apresentado em 25/04/2007, que em seu discurso fez referência ao art. 33, originalmente artigo 35, no seguinte sentido:

“(…) Já no art. 35, juntamente com a modificação da redação do art. 81 da Lei nº 9.430, de 1996, contida no art. 15 do PLV, sugerimos a adequação dos critérios legais para se declarar a inaptidão de inscrição das pessoas jurídicas e da multa aplicável no caso de cessão de nome da empresa para realização de operações de comércio exterior de terceiros.”

(grifei) (disponível em:
<http://www.camara.gov.br/internet/sitaqweb/TextoHTML.asp?etapa=3&nuSessao=084.1.53.0>



&nuQuarto=55&nuOrador=2&nuInsercao=0&dtHorarioQuarto=10:48&sgFaseSessao=OD&D
ata=25/04/2007&txApelido=ODAIR%20CUNHA)

Nítido, portanto, que a inclusão do dispositivo em nosso ordenamento tem por objetivo adequar a multa aplicável no caso da cessão de nome e também às hipóteses legais para a inaptidão de inscrição no CNPJ.

Nesta esteira, tem-se que o art. 33 da Lei n° 11.488/2007 trouxe infração específica imputável ao importador que cede o nome, como é o caso da empresa MTRADING.

No mais, embora a infração seja anterior à edição da Lei n° 11.488/2007, aplica-se o art. 33 retroativamente, em face do disposto no art. 106, II, 'c', do CTN:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.” (grifei)

Por último, cabe destacar o que vem decidindo a DRJ, em São Paulo em várias decisões (Acórdão 17-25011, de 15.05.08; Acórdão 17-25010, de 15.05.08; Acórdão 17-25849, de 17.06.08; e 17-28.108, de 14.10.08), dentre as quais, vale citar expressamente a seguinte, a qual já se encontra no Terceiro Conselho para a devida distribuição, desde 07.01.2009:

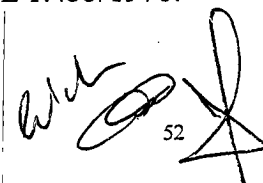
“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO –II

Período de apuração: 13/04/2005 a 12/03/2007

INTERPOSIÇÃO DE PESSOA. CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA.

O que diferencia as infrações tipificadas no artigo 23, V, do DL 1.455/1976 e no artigo 33 da Lei 11.488/2007 é o fato de que a prevista na lei 11.488 tem como agente apenas o importador ou exportador ostensivo, ao passo que a do DL 1.455 destina-se a punir o sujeito oculto, o verdadeiro responsável pela operação.

Com o advento do artigo 33 da Lei 11488/2007 deixou de ser imputável ao importador ou exportador ostensivo, em co-autoria, a infração do art. 23, V, do DL 1.455/1976.



52

Pelo mesmo motivo, não se admite que o adquirente seja punido, solidariamente ao importador, com a multa do artigo 33 da lei 11.488.

Tal consequência é fruto do princípio do “*non bis in idem*” o qual, no direito aduaneiro, está albergado nos artigos 99 e 100 do DL 37/1966.

A importação de mercadorias destinadas a terceiro oculto, o real responsável pela operação, dá ensejo à pena de perdimento, ou sua conversão em multa, aplicável a esse terceiro (DL 1.455/1976, artigo 23, V) e, ao interveniente ostensivo, aquele em cujo nome é realizada a operação (aquele que “cede o nome”), é aplicável a multa de 11% do valor da operação (lei 11.488/2007, artigo 33, *caput*).

O parágrafo único do artigo 33 constitui norma explicativa destinada a afastar a imputação de inidoneidade da empresa que meramente “cede o nome”. Por outro lado, se além de “ceder o nome”, a empresa não comprovar a origem do capital empregado no comércio exterior, resta presumida sua inidoneidade, a ensejar na inaptidão de sua inscrição no CNPJ, por força da presunção estampada no artigo 81, §1º, da Lei 9.430/1996.

Embora as infrações imputadas sejam anteriores à edição da Lei 11.488/2007, aplica-se o artigo 33 retroativamente, me face do disposto no artigo 106, II, ‘c’, do Código Tributário Nacional.

Como o auto de infração foi lavrado posteriormente à entrada em vigor da lei 11.488/2007, impondo-se a conversão da pena de perdimento ao importador, é manifesta sua improcedência.

Lançamento Improcedente.” (Acórdão 17-28.108, de 14.10.08)

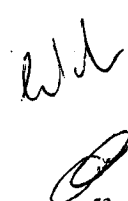
Por tais razões, entendo que deve ser aplicada à Recorrente MTRADING a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

Pelo exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário apresentado pela MTRADING e NEGO PROVIMENTO quanto aos demais Recursos Voluntários.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de junho de 2009.


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator



Voto Vencedor

Conselheiro CELSO LOPES PEREIRA NETO, Redator

Com o respeito e admiração de sempre, divirjo do entendimento do ilustre Conselheiro-relator Nilton Luiz Bartoli.

A discordância em relação ao ilustre relator refere-se a dois aspectos de seu voto, a saber:

- 1- Da desconsideração de quadro indiciário para caracterizar a interposição fraudulenta;
- 2- Da aplicação do artigo 33 da Lei nº 11.488, de 2007

Da comprovação da interposição fraudulenta através de forte quadro indiciário

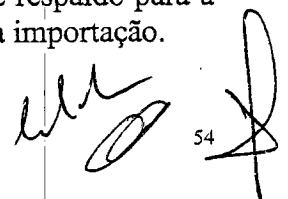
A utilização de terceiros, agentes fictícios das operações de comércio exterior, constitui-se em flagrante burla ao Estado, uma vez que a ação contra esses terceiros fica inviabilizada pela incapacidade econômica de assunção dos prejuízos causados ao fisco. Além deste aspecto, a simulação realizada com a substituição do real importador por terceiro interfere na avaliação do risco da operação, dificultando o controle exercido pela SRF em função dos perfis e históricos cadastrais dos importadores.

Daí porque, os órgãos do Poder Executivo, em especial o Ministério da Fazenda, no âmbito da Receita Federal, do Banco Central do Brasil e do Conselho de Controle de Atividades Financeiras – COAF vêm desenvolvendo um esforço coordenado de combate à interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior, tendo em vista as freqüentes ligações desse ilícito com os crimes contra a Administração Pública, contra a Ordem Tributária, contra o Sistema Financeiro Nacional e, o que é mais grave, com o crime de “lavagem” de dinheiro.

Segundo o dicionário de Aurélio Buarque de Holanda, interposição de pessoa representa a “simulação que consiste em ocultar o verdadeiro interessado num ato jurídico, fazendo aparecer um terceiro em seu lugar”.

Como seria impossível prever, elencar e combater todas as conseqüências nefastas do uso da interposição fraudulenta, o Poder Executivo, a exemplo das demais administrações tributárias e policiais de outros países, optou em combater esse meio de execução, com especial enfoque para os recursos empregados nas operações (*follow the money* – sigam o dinheiro).

Somente através do controle dos fluxos financeiros é que se poderá identificar os verdadeiros responsáveis pelas infrações, que muitas vezes, em determinado ponto da cadeia aparecem como “adquirentes” das mercadorias maculadas de irregularidade, importadas por empresas que, não raras vezes sequer possuem movimentação bancária que dê respaldo para a liquidação do contrato de câmbio e para o recolhimento dos tributos devidos na importação.



54

Normalmente, introduz-se a mercadoria no País mediante o uso de um artifício que reduza o montante de tributos que incidiria sobre aquela operação, por exemplo através de benefícios fiscais concedidos pelos Estados, e a seguir, o “importador” emite uma nota fiscal no valor acordado para um adquirente, que normalmente é o verdadeiro responsável pela operação ou um terceiro com quem este último tenha contratado aquela venda.

Sem a presença desse intermediário e a expedição do documento fiscal formalmente verdadeiro, mas ideologicamente falso, em algum ponto da cadeia haveria tributação do verdadeiro responsável pela saída de mercadorias. A intermediação visa, assim, basicamente a dois objetivos: conceder “status” de legalidade a mercadorias maculadas com entradas irregulares e a concessão ao “comprador” de créditos ilegais de impostos, a exemplo do ICMS incidente na importação.

Nesse espírito é que foi editada a Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002 (mini-reforma tributária), que foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (Publicada no DOU de 31/12/2002).

Tal diploma, em seu artigo 59, alterou o art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76, de maneira a incluir-lhe o inciso V, que passou a punir a ocultação do sujeito passivo com a aplicação de pena de perdimento às mercadorias:

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

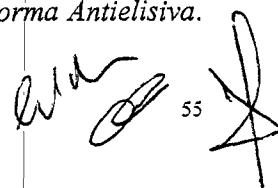
Considerando a gravidade do problema, a mesma medida provisória incluiu, no parágrafo segundo do mesmo diploma legal, a presunção de que a não comprovação da origem dos recursos empregados caracteriza a interposição que se pretende combater:

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

O raciocínio para definição dessa regra é muito simples: ninguém consegue operar em volume superior ao seu patrimônio ou sua capacidade de endividamento. Ou seja, quem opera acima desse limite, opera com amparo de terceiros. É preciso identificar a origem dos recursos para saber quem é o verdadeiro responsável pela operação.

E essa presunção torna-se necessária porque, **em tais operações simuladas não existe prova cabal da simulação e sim um quadro indiciário forte, com fatos provados que levam à presunção.** E presunção legal, segundo o magistério de Pontes de Miranda (Pontes de Miranda, *apud* Maria Rita Ferragut, *Presunções no Direito Tributário*. São Paulo, Dialética, 2001, p. 58.), “em vez de meio de prova, é o conteúdo de regras jurídicas que estabelecem a existência de fato, fato jurídico (e.g. direito) sem que se possa provar o contrário (*praesumptio iuris et de iure*, presunções legais absolutas) ou enquanto não se prova o contrário (presunções legais relativas)”

Nessa mesma linha advoga Alberto Xavier, citando Galvão Telles (*Manual dos Contratos em Geral*, *apud*, Xavier, Alberto. *Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva*. São Paulo, 2001, Dialética, p. 76.):

 55

“Em regra, porém, dado que os simuladores procuram furtar-se a olhares indiscretos e dado que as contra-declarações são entre nós pouco utilizadas, não existe prova direta da simulação. Esta terá que provar-se indiretamente, através de presunções. A simulação deixa quase sempre vestígios que a denunciam: há fatos, circunstâncias que a experiência aponta como sintomas ou índices do caráter fictício ou imaginário de um ato jurídico.... Os indícios que fazem presumir a simulação serão particularmente se se tornar aparente um motivo simulatório ”(grifei)

Assim, apesar de, no caso em discussão, **o i. Relator ter considerado haver provas suficientes para caracterizar a interposição fraudulenta, com o que concordo**, creio que, num caso geral, apenas a título de argumentação, um forte quadro indiciário, associado às presunções legais, pode levar à mesma conclusão.

Da aplicação do artigo 33 da Lei nº 11.488, de 2007

Entendeu o i. Relator que, nos casos semelhantes ao do presente processo, a penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007 deve ser aplicada ao importador ostensivo (MTRADING, no presente caso), em substituição àquela prevista nos §§ 1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, em atendimento ao art. 106, II, “c”, do CTN que prevê aplicação da lei a atos pretéritos, não definitivamente julgados, quando lhes comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A conduta prevista no inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, é a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, no caso de importação de mercadorias estrangeiras ou exportação de mercadorias nacionais, sendo equiparada à interposição fraudulenta, pelo §2º do mesmo artigo, a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior. Esta conduta é apenada (art. 23, §§ 1º e 3º) com o perdimento das mercadorias ou multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias que não sejam localizadas ou que tenham sido consumidas :

“Decreto-lei nº 1.455/76

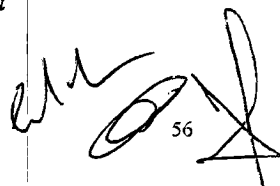
Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...)

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

§ 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)



56

§ 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)

Por outro lado, a conduta prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 é “ceder, a pessoa jurídica, seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários” e será punida com a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais). O parágrafo único do citado artigo 33 prevê, ainda, que, nestes casos, não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ou seja, não é declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas - CNPJ.

Há quem defenda que, a infração tipificada no art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, que tem como agente o importador ou exportador ostensivo, corresponderia materialmente àquela capitulada no art. 23, V e § 2º do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, de forma que não mais seria possível aplicar a pena de perdimento, ou a sua conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, àquele importador ou exportador que cedesse seu nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários.

Entendo, no entanto, que a **pena pecuniária** prevista no art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007 veio apenas substituir a **pena não-pecuniária** de declaração de inaptidão, que era prevista para as hipóteses em que se verificasse a conduta de “ceder o nome para realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários”.

O parágrafo único do art. 33 da Lei nº 11.488 prevê que, a quem realiza a conduta prevista no *caput* deste artigo, não mais se aplica o disposto no artigo 81 da Lei nº 9.430, de 1996. Este último artigo trata exatamente declaração de inaptidão da pessoa jurídica no CNPJ:

“Lei nº 9.430/96

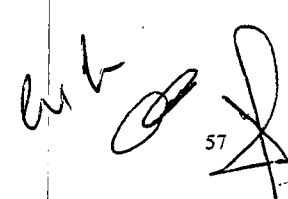
Art. 81. Poderá, ainda, ser declarada inapta, nos termos e condições definidos em ato do Ministro da Fazenda, a inscrição da pessoa jurídica que deixar de apresentar a declaração anual de imposto de renda em um ou mais exercícios e não for localizada no endereço informado à Secretaria da Receita Federal, bem como daquela que não exista de fato.” (grifei)

Fazendo uso da delegação contida no *caput* deste último artigo transcrito, a Receita, no art. 37, III da Instrução Normativa SRF nº 200, de 13 de setembro de 2002 equiparou à inexistência de fato a cessão do nome da pessoa jurídica, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais beneficiários:

“IN SRF nº 200/2002

Art. 37. Será considerada inexistente de fato a pessoa jurídica:

(...)



Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

III - que tenha cedido seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais beneficiários;"

Interpretando-se este dispositivo literalmente, seria suficiente que a pessoa jurídica cedesse seu nome uma única vez para que fosse declarada inapta.

Tratava-se de uma punição desproporcional à falta cometida e, além disso era uma pena decorrente de uma "ampliação" de alcance da lei, dada por uma Instrução Normativa, quando estabeleceu a presunção de inexistência de fato da pessoa jurídica a partir da constatação de que ela havia cedido seu nome para operações de comércio exterior. Tal presunção somente poderia ser estabelecida em uma lei, em sentido estrito e não em uma norma infralegal, pois pelo artigo 97, V, do CTN, somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas e a Instrução Normativa, através da presunção estabelecida, estaria cominando penalidade a uma conduta não apenada por lei.

O art. 33 da Lei nº 11.488/2007 veio, justamente, corrigir tal distorção. Não é por outra razão que a hipótese ali descrita é a mesma do inciso III do art. 37 da IN SRF nº 200, de 2002. E o parágrafo único vem reforçar que não se pode mais, nestes casos, declarar a inaptidão da pessoa jurídica e sim aplicar-lhe uma penalidade pecuniária.

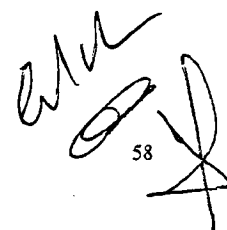
Estou convicto, portanto, que a pena pecuniária prevista no art. 33 da Lei nº Lei nº 11.488, de 2007 veio apenas substituir a pena não-pecuniária de declaração de inaptidão e não a pena de perdimento.

Tal convicção foi reforçada pelo art. 727 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 – Regulamento Aduaneiro, quando, ao regulamentar o art. 33 da Lei nº Lei nº 11.488, trouxe norma expressamente interpretativa no seu parágrafo 3º quando afirma que a aplicação da multa de 10% não prejudica a aplicação da pena de perdimento:

"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.

(...)

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



58

De se concluir, portanto, que as infrações não são idênticas e nessa condição podem ser aplicadas, concomitantemente as penas a ela correspondentes. De fato, uma conduta é ceder o nome para uma operação de comércio exterior, outra conduta é participar de um esquema que vise, sistematicamente, a ocultar o verdadeiro adquirente de mercadorias estrangeiras, caracterizando a interposição fraudulenta.

Ante todo o exposto, rejeitadas as preliminares de nulidade pelo i. relator, a quem acompanhei em seu voto, no mérito, voto por NEGAR PROVIMENTO AOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS.

Sala das Sessões, em 17 de junho de 2009.



CELSON LOPES PEREIRA NETO - Redator