



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

Processo nº 12466.004446/2008-81
Recurso nº 892.030 De Ofício
Acórdão nº **3101-001.010 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de fevereiro de 2012
Matéria II; IPI; PIS/COFINS Importação - Interposição Fraudulenta
Recorrente DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Interessado DARCK TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 07/01/2004 a 04/04/2005

Ementa: PÓLO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA POR INFRAÇÃO.

A solidariedade no pólo passivo da relação jurídica tributária não permite dizer que houve erro na identificação do sujeito passivo, até porque não há benefício de ordem na solidariedade tributária aqui tratada. Inteligência do art. 95, I, do DL nº 37/66.

SUBFATURAMENTO. PENALIDADE ADMINISTRATIVA AO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES E PERDIMENTO.

A multa aplicável em virtude de subfaturamento convive perfeitamente com a penalidade aplicável para o dano ao Erário, não havendo exclusão mútua entre as duas penalidades, como entendia a decisão recorrida. A exegese do parágrafo único do art. 634 do Regulamento Aduaneiro/2002 deve ser no sentido de que em caso de aplicação prévia de pena de perdimento (que não ocorreu no caso dos autos) não devem ser aplicadas as penalidades administrativas ao controle da importação (pois o perdimento é a pena máxima).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento ao recurso de ofício. Vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo (Relator), Valdete Aparecida Marinheiro e Hélio Eduardo de Paiva Araújo. Designado redator do acórdão o Conselheiro Corinto Oliveira Machado.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Luiz Roberto Domingo - Relator

Corintho Oliveira Machado - Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Valdete Aparecida Marinho, Corintho Oliveira Machado, Hélio Eduardo de Paiva Araújo, Luiz Roberto Domingo e Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

Adoto o relatório de fls. 990/994 exarado pela DRJ-Florianópolis/SC em primeira instância, por bem descrever os fatos até o momento:

*Versa o presente processo sobre Auto de Infração (fls. 01 a 192) lavrado contra a empresa em epígrafe, com vistas à constituição de crédito tributário, no valor total de **R\$ 6.833.012,39 (seis milhões, oitocentos e trinta e três mil, doze reais e trinta e nove centavos)**, referente à falta de recolhimento de Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Cofins e contribuição para o PIS/Pasep incidentes na importação, acrescidos de multa qualificada lançada de ofício proporcional a 150% dos valores não recolhidos e juros moratórios, além de multa por infração administrativa ao controle das importações, em razão de subfaturamento, equivalente a 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado.*

Segundo relata a fiscalização as fls. 04 a 148, o procedimento fiscal em causa teve por base documentos coligidos em diligências no estabelecimento da pessoa jurídica autuada, além de outros documentos e arquivos magnéticos que foram apreendidos pela Polícia Federal durante a denominada "Operação Dilúvio", voltada à apuração de esquema fraudulento perpetrado por uma organização controlada por Marco Antônio Mansur (CPF n.º 365.153.459/68), outrora denominada "grupo MAM".

Mais precisamente, no que diz respeito as importações de mercadorias estrangeiras registradas entre 07/01/2004 e 04/04/2005, através das Declarações de Importação relacionadas na planilha de 11. 04, a autoridade autuante relata ter efetuado as seguintes constatações:

*a) as empresas **DARCK e HI-TECH DO BRASIL S/A** estão envolvidas nas importações relacionadas A fl. 04, tidas como*

simuladas, e realizadas com o objetivo de nacionalizar mercadorias com valores subfaturados, além da prática de utilização de documentos ideológico e/ou materialmente falsos e declarações ideologicamente falsas;

b) as importações acobertadas pelas DI sob apreço foram registradas pela empresa HI-TECH por conta e risco próprio, sendo que, na realidade, quem financiava as operações de importação era a empresa DARCK, configurando um quadro de simulação e interposição fraudulenta;

c) a Darck foi identificada como real compradora das mercadorias no exterior, real importadora e como real adquirente no mercado nacional ao passo que a HIGHTECH, ao revestir-se da qualidade de importadora, serviu de escudo e blindagem para a real importadora, tendo sido esta empresa declarada inapta em 08/02/2006, por motivo de inexistência de fato, com efeitos a partir de 11/03/2003, data de sua primeira operação de comércio exterior;

d) os fornecedores e a Darck (real importadora) foram os que acertaram as condições dos contratos de compra e venda, definindo mercadorias, pregos efetivos, formas de pagamento, etc., que representa a operação real, aquela que os intervenientes colimaram ocultar;

e) os valores de transação declarados nas DI analisadas são muito inferiores aos valores efetivamente praticados ou arbitrados, havendo a empresa fiscalizada incorrido na prática de subfaturamento.

Regularmente cientificados, em 04/12/2008 e 09/12/2008 (fls. 03 e 939), respectivamente, a pessoa jurídica qualificada como contribuinte, DARCK TECHNOLOGIES LTDA, e a pessoa jurídica qualificada como responsável solidária, HI-TECH DO BRASIL S/A. apresentaram, em 30/12/2008 e 29/12/2008, respectivamente, os documentos de fls. 961 a 969, e 983 a 986, havendo a empresa DARCK TECHNOLOGIES apresentado a impugnação de fls. 940 a 960, onde, em síntese:

Alega que todos os tributos incidentes nas operações que praticou, inclusive aqueles que incidiram na venda a varejo das mercadorias adquiridas foram recolhidos, além do que pagou à empresa HI-TECH pela aquisição no mercado interno das mercadorias importadas, fato este que foi desconsiderado pela fiscalização; Considera descabidas as acusações que lhe foram imputadas, já que a empresa HI-TECH estava habilitada no RADAR para efetivar suas atividades na qualidade de trading company, além do que reclama de estar sendo acusado por condutas que não lhe dizem respeito e que, ante a ausência de documentos, os valores aduaneiros arbitrados pelo Fisco encontram-se fulcrados em suposições e ficções, em flagrante desatendimento ao princípio do ônus da prova; Nega ter assumido financeiramente os custos incorridos pela HI-TECH nas operações de importação, ao que aduz não ser da atividade da empresa desincumbir-se de operações de logística atinentes

ao comércio internacional e que o aspecto mais importante das operações realizadas pelas trading é a necessidade de recursos financeiros e fluxo de caixa para fazer frente aos tributos no momento da nacionalização das mercadorias importadas; Alega que, em razão de os tributos incidentes nas operações de importação serem pagos antecipadamente, a terceirização das atividades de logística internacional torna-se conveniente, não só do ponto de vista de custos e de estrutura organizacional, mas também em face do próprio aspecto econômico-financeiro inerente As trading, como o financiamento de todos os custos e tributos até a entrega do bem no armazém do distribuidor e a possibilidade da redução de custos oriundos de benefícios e créditos fiscais das trading; Reclama que a autoridade autuante desbordou do que determinam as disposições contidas no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e no caput do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), visto que trouxe para o feito, indevidamente, relatos e graves afirmações extraídos de procedimentos levados a efeito nas esferas policial e judicial, quando deveria limitar-se aos fatos que ensejaram o ato do lançamento para a constituição do crédito tributário; Nesta mesma linha, reclama também ter sido violado o sigilo de seus dados, com ajuntada de peças do processo de competência das autoridades policial e judicial, pelo que entende ter sido ofendido, na realização do feito ora atacado, o direito previsto no inciso XII do art. 5º da Constituição Federal; Insurge-se contra a afirmação da autoridade autuante que se refere ao desmonte da empresa DARCK, efetuado com vistas à transferência da matriz para o Espírito Santo, eis que jamais buscou o encerramento de suas atividades, em razão de que entende ter a presente autuação desrespeitado as disposições contidas nos artigos 2º e 30 da Lei n.º 9.784, de 1999, dentre os quais destaca a previsão de ser tratado com respeito pelas autoridades e servidores, que devem facilitar o exercício de seus direitos e o cumprimento de suas obrigações; Nega ter participado do esquema fraudulento apontado pela fiscalização, ao argumento de que não é empresa de grande porte, seu faturamento é limitado, não movimenta grande soma de recursos financeiros, além do que não é detentor de informações de natureza fiscal e procedimental relacionadas As demais empresas citadas no relatório da autuação; Reclama não poder ser equiparado A empresa industrial para efeito de exigir o IPI, pois jamais desenvolveu atividade industrial ou a ela equiparada, nem é importador, pelo que entende não poder ser responsabilizado pela exigência do IPI, nos moldes estabelecidos na autuação, ao que noticia ter recolhido todos os tributos que incidiram nas operações realizadas com as mercadorias em relevo no mercado interno; Em outro plano, contesta a cobrança de juros de mora calculados A taxa referencial Selic, eis que eivada de incerteza e iliquidez, por entender ser referida cobrança ilegal e inconstitucional; Quanto A aplicação da multa qualificada proporcional a 150% dos valores dos impostos exigidos e A multa de 100% sobre a diferença entre o prego declarado e o efetivamente praticado ou arbitrado em cada operação de importação, reclama serem confiscatórias referidas penalidades, ao que aduz não ter incorrido em qualquer fraude que desse azo a essa penalização; Finalmente, em face de tudo o quanto foi exposto, requer o cancelamento do Auto de Infração

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/05/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 18/07

/2012 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 27/05/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, A

ssinado digitalmente em 01/08/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Impresso em 02/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

hostilizado. Por sua vez, a empresa qualificada no feito como responsável solidária, HI-TECH, apresentou a impugnação de fls. 533 a 544, onde, em síntese: Após reproduzir excertos contidos no feito, alusivos As condutas de simulação e de interposição fraudulenta, alega que, ainda que fossem verdadeiras essas imputações, o Auto de Infração impugnado encontra-se eivado de vício insanável, visto que tais condutas são penalizadas com a aplicação da pena de perdimento das mercadorias importadas ou com a multa equivalente ao valor aduaneiro dessas mercadorias, quando não localizadas ou consumidas, havendo a autoridade autuante incorrido em erro ou desvirtuamento de interpretação do direito, em seu afeto de penalizar o fiscalizado o mais gravosamente possível; Aduz que, segundo o art. 71 do Decreto n.º 4.543, de 2002, o imposto não incide sobre mercadoria estrangeira que tenha sido objeto da pena de perdimento, e, neste caso, a incidência de imposto ou cobrança de outras multas sobre o mesmo fato violaria o próprio princípio da capacidade contributiva, além do que descabe A autoridade autuante escolher que tipo de infração deseja impor ao administrado, já que a atividade do Fisco é vinculada; Ademais disso, alega que, mesmo se a fiscalização houvesse efetuado o lançamento da multa de conversão da pena de perdimento, tal multa não poderia lhe ser exigida, mas sim a multa de 10% do valor aduaneiro, consoante o disposto no art. 33 da Lei n.º 11.488, de 2007, eis que, no caso de interposição fraudulenta, sem poder ser considerado o real sujeito passivo da obrigação tributária, a infração cometida seria a de ter cedido o nome, de molde a acobertar referido sujeito passivo, cabendo, no caso, a aplicação da retroatividade benigna prevista na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN; Na seqüência, alega também não ter ocorrido, na espécie, a própria interposição fraudulenta apontada pela fiscalização, ao argumento de que as operações realizadas caracterizam importações sob encomenda, segundo o que veio a ser esclarecido e estabelecido pela Lei n.º 11.281, de 2006; Quanto A tributação do IPI, alega que, até a edição da Lei n.º 11.281, de 2006, apenas o importador era tributado no tocante a este imposto, para estimular a verticalização das empresas e a atuação das trading companies, em razão de que, sob este aspecto, entende que a fraude apontada pela fiscalização caracterizaria, na verdade, planejamento tributário; Em outra vertente, alega que o fato de o encomendante promover adiantamentos ao importador tampouco está em desacordo com a legislação, visto que, ante a ausência de norma específica para o comércio exterior, nada mais natural que fossem utilizadas as disposições contidas no Direito Tributário e no Direito Civil, as quais não vedam que o encomendante promova tais adiantamentos, pois, bem ao contrário, tal prática visa garantir o contratado, minimizando os riscos de eventual inadimplência; Neste mesmo iuds, argumenta não merecer crédito a alegação de que, antes da Lei n.º 11.281, de 2006, inexistia importação por encomenda no direito brasileiro, e o fato de as mercadorias terem sido repassadas para terceiros em nada invalida a condição da HITECH como legítimo importador das mercadorias em relevo; Finalmente, em face de

tudo o quanto foi exposto, requer o cancelamento do Auto de Infração guerreado.

A decisão de primeira instância anulou o Auto de Infração por vício formal, sob o argumento de que a empresa DARCK, na condição de adquirente das mercadorias importadas, não poderia figurar na posição de Contribuinte – devedor principal – mas sim como responsável solidário.

Além disso, a decisão de primeira instância excluiu a penalidade aplicada com base no art. 88 da Medida Provisória nº 2.158/2001 sob o fundamento de sua não incidência nos casos de interposição fraudulenta, situações reservadas à “pena de perdimento”, conforme determina o art. 105, VI do Decreto-Lei nº 37/66.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do Recurso de Ofício por estarem atendidos os seus requisitos de admissibilidade.

Apreende-se dos autos que as conclusões fiscais, no presente lançamento, deram-se com base em presunção, pois, segundo afirma a própria Autoridade Fiscal, nos casos de simulação e fraude, a matéria probatória se faz escassa. *In verbis* (fls. 72):

Em geral, devido a sua própria natureza, a simulação é de difícil comprovação documental. Há a presença de dois atos na simulação, 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 chamada 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. Para sua demonstração, deve-se lançar mão de provas indiciárias e presuntivas.

...

Os intervenientes nesse processo de importação foram identificados na ação fiscal, como sendo as empresas OPUS (identificada como importadora, controlada pelo Grupo MAM) e a sua cliente DARCK (identificada como compradora das mercadorias - REAL IMPORTADORA), e as distribuidoras "laranjas" LANSARET e TR SYSTEMS, que assim como a OPUS agiram no interesse ea mando do Grupo MAM.

Como fartamente comprovado, o interesse pelo negócio partiu da DARCK, que adquiriu as mercadorias no exterior e contratou a Grupo MAM para que nacionalizasse as mercadorias, estando claro que todos os procedimentos estão eivados de vícios, com os intervenientes agindo em total desrespeito à legislação vigente, fazendo declarações e preparando documentos a fim de atender as etapas a serem ultrapassadas, e não para o atendimento aos preceitos legais.

Esse tipo de infração, como já esclarecido, é 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.

Neste procedimento fiscal, como não poderia deixar de ser, primeiramente existiu uma análise nos procedimentos adotados pelos contribuintes, em suas operações no comércio exterior e sua condição financeira, que apontou fortes indícios de irregularidades, passando-se então operação dilúvio que apreendeu farta documentação que foram relacionadas com as Notas Fiscais de Entrada das mercadorias, na empresa adquirente a DARCK, e a correta identificação dos solidários, destacando que houve casos, em que foram interpostas, entre o exportador e a adquirente DARCK, nada menos que três empresas diferentes.

Em todos os procedimentos em análise, a OPUS se apresentou como importadora, em parte por conta e risco próprio e em parte por conta ordem da empresa LANSARET, sendo que em todos os processos a DARCK foi identificada como real compradora das mercadorias, constando em todas as faturas encontradas pela fiscalização que demonstram as verdadeiras bases da negociação internacional. Além dessas faturas internacionais, diversos outros documentos demonstram a simulação e os reais intervenientes, conforme listamos a seguir:

[grifamos e destacamos]

Ora, diante do exposto acima, mesmo que de forma insegura, a fiscalização concluiu que houve a interposição fraudulenta da empresa OPUS, nas importações que, na realidade, seria de titularidade da DARK.

Ocorre que tal caracterização constitui um tipo penal aduaneiro previsto no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76.

É de considerar-se que a aplicação da norma jurídica sobre os fatos apreendidos na descrição fiscal não são orientados pela discricionariedade da autoridade fiscal, vez que está submetida ao princípio da estrita legalidade e o ato administrativo de lançamento é vinculado. Desta forma, a descrição dos fatos implica uma determinada norma jurídica; aquela norma jurídica cujo conceito corresponda ao conceito do fato descrito. Ora, se existe uma

determinada norma jurídica em relação a qual o fato se subsuma, não pode a autoridade administrativa escolher outra norma para aplicar.

Se o caso caracterizado nos autos configura interposição fraudulenta, o que constitui dano ao erário, e se há norma para tal circunstância, conforme previsto no art. 23, do Decreto Lei. 1.455/76, o consequente normativo implicado deve ser inexoravelmente uma relação jurídica entre a União e o real importador identificado, cujo objeto obrigacional é a pena de perdimento ou a multa equivalente ao valor comercial da mercadoria importada nos termos do tipo legal.

Em face do importador identificado nos documentos da importação, aplicar-se-á a pena prevista para o empréstimo irregular do nome para realização das operações de importações.

A exigência dos tributos constitui ato da autoridade que anui pela regularidade das importações. Note-se que a definição jurídica de tributo contida na Lei Complementar (CTN) estabelece que “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”. Repito, “que não constitua sanção de ato ilícito”, ou seja, somente pode decorrer de ato lícito.

Desta forma, se lícita a importação é cabível a exigência dos tributos que deixaram de ser pagos em face da aplicação das regras de valoração aduaneira, tendo como sujeito passivo, tão somente, aquele que realizou a importação; aquela pessoa que se qualificou como importador na Declaração de Importação. Se ilícita a importação é incabível a exigência dos tributos e inexorável a aplicação da pena de perdimento em face da desconsideração da validade dos documentos que ampararam as importações, uma vez que aquele que se qualificou como importador nas Declarações de Importação, na verdade, não era o real importador e por isso o dano ao erário pela interposição fraudulenta.

Daí os motivos que suportam a secção jurídica dada pela Delegacia de Julgamento entre sujeitos passivos e respectivos fatos e respectivas relações jurídicas que decorrem de cada uma desses fatos e dessas pessoas, de modo que não é possível exigir os tributos da destinatária final das mercadorias importadas, haja vista que essa pessoa não realizou as importações e se for considerada com aquele que, desvendada a simulação, se apresenta como importador caber-lhe-ia a pena de perdimento por dano ao Erário.

Pois bem, tanto o lançamento dos tributos, como das penalidades pressupõe como sujeito passivo da obrigação/penalidade, a figura do importador, aquele definido na Declaração de Importação, inobstante as repercussões de responsabilidade e solidariedade.

Apura-se dos autos que “as importações acobertadas pelas DI sob apreço foram registradas pela empresa OPUS - TRADING AMÉRICA DO SUL LTDA”, sujeito passivo tributário das hipóteses de incidência em que se funda o lançamento. De modo que não poderia a DARCK ser colocada como contribuinte principal, justamente por não ter havido a prova da interposição fraudulenta. E se tivesse tal prova, a penalidade seria outra, como vimos.

Diante do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Luiz Roberto Domingo

Voto Vencedor

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Redator Designado

Sem embargo das razões ofertadas pelo ilustre relator *a quo*, na decisão sujeita a recurso de ofício, e das considerações tecidas pelo eminente conselheiro relator de segundo grau, o Colegiado, pelo voto de qualidade, firmou entendimento em contrário, para revigorar o auto de infração anulado equivocadamente em primeira instância, por vício formal, sob o argumento de que a empresa DARCK, na condição de adquirente das mercadorias importadas, não poderia figurar na posição de Contribuinte (devedor principal), mas sim como responsável solidário, e também porque a autuação deu-se com base em matéria probatória farta (documentos e arquivos magnéticos apreendidos no bojo de operação da Polícia Federal denominada "Operação Dilúvio", voltada à apuração de esquema fraudulento perpetrado por uma organização controlada por Marco Antônio Mansur, outrora denominada "grupo MAM").

Em síntese apertada, os motivos para essa reviravolta no processo são o de que a solidariedade no pólo passivo da relação jurídica tributária não permite dizer que houve erro na identificação do sujeito passivo, até porque não há benefício de ordem na solidariedade tributária aqui tratada. Inteligência do art. 95, I, do DL nº 37/66.¹ E a multa aplicável em virtude de subfaturamento convive sim, perfeitamente, com a penalidade aplicável para o dano ao Erário, não havendo exclusão mútua entre as duas penalidades, como entendia a decisão recorrida. A exegese do parágrafo único do art. 634 do Regulamento Aduaneiro/2002² deve ser no sentido de que em caso de aplicação prévia de pena de perdimento (que não ocorreu no caso destes autos) não devem ser aplicadas as penalidades administrativas ao controle da importação (pois o perdimento é a pena máxima), só isso.

Nesse diapasão, voto pelo PROVIMENTO do recurso de ofício.

¹ Art.95 - Respondem pela infração:

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

² Art. 634. As infrações de que trata o art. 633 (Lei nº 6.562, de 1978, art. 3º):

I - não excluem aquelas definidas como dano ao Erário, sujeitas à pena de perdimento; e
(...)

Parágrafo único. Para os efeitos do inciso I, as multas relativas às infrações administrativas ao controle das importações somente poderão ser lançadas antes da aplicação da pena de perdimento da mercadoria.

Sala das Sessões, em 13 de fevereiro de 2012.

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

CÓPIA