



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

Processo n° 12466.004843/2008-52
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3201-001.968 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de dezembro de 2015
Matéria PENALIDADE ADUANEIRA
Recorrentes MINTER TRADING LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 26/02/2003 a 26/03/2004

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE.

A ocultação, pelo importador, do real adquirente do produto importado, mediante fraude ou simulação, tipifica a figura da interposição fraudulenta, sujeitando tanto a importadora como o real adquirente, este na condição de responsável solidário, à penalidade de perdimento das mercadorias, a ser convertida em multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, nos casos em que estas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos de ofício e voluntário, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Mércia Helena Trajano Damorim, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisario e Winderley Morais Pereira.

Relatório

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

*Trata o presente processo do auto de infração de fls. 02, por meio do qual é feita a exigência de **R\$ 35.062.966,93** (trinta e cinco milhões, sessenta e dois mil, novecentos e sessenta e seis reais e noventa e três centavos) de **multa substitutiva à pena de perdimento**, equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido transferida a terceiro ou consumida, nos termos do art. 23, IV e V, § 3º, do Decreto-lei n e 1.455 de 07/04/1976.*

A fiscalização assim descreveu os fatos, em síntese:

- *Que as operações atinentes à presente ação fiscal tinham como importadora, a empresa Nokia, oculta em todos os procedimentos. Também, que foram utilizados documentos ideológico e materialmente falsos, além de declarações ideologicamente falsas.*

- *Que a Nokia foi identificada como a real adquirente das mercadorias, pois foi quem comprou as mercadorias no exterior e, para obter vantagens indevidas na nacionalização e comercialização das mercadorias, contratou os serviços da Minter que, interessada nos benefícios financeiros do FUNDAP, providenciou a nacionalização dos bens como sendo por sua conta e risco.*

- *Que a importadora Minter e a compradora das mercadorias Nokia praticaram simulação fraudulenta, ocultação do real comprador, falsificação de documento e prestaram informações falsas à Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

- *Que a Minter não participou das transações comerciais que originaram as importações das mercadorias. Participou, entretanto, de simulações de importações por conta própria, em acordo simulatório com o real adquirente das mercadorias. Assim, sua atividade dizia respeito ao despacho aduaneiro das mercadorias importadas, ou seja, é de se dizer que atuava por conta e ordem do real adquirente das mercadorias de procedência estrangeira.*

- *Que o exportador era a Nokia e a margem de ganho bruto adotada pela Minter nas vendas para a Nokia em 2003, variou entre 7,66% e 10,77%. Também, que no período somente o Pis e*

Cofins somavam 3,65% e as despesas com armazenagem eram significativas.

• *Que o auto de infração foi lavrado em razão do cometimento das seguintes infrações (i) "ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta de terceiros", e (ii) "mercadoria estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarco tiver sido falsificado ou adulterado", ficando a empresa sujeita a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.*

Cientificada em 18/12/2008 (fls. 02), a empresa Minter Trading Ltda não apresentou impugnação, sendo lavrado termo de revelia, fls. 685.

A empresa Nokia do Brasil Tecnologia Ltda, qualificada no presente auto de infração como responsável solidária, foi cientificada em 22/12/2008, fls. 625, apresentando impugnação em 21/01/2009, fls. 527 a 551, alegando, em síntese:

- *Que a revisão aduaneira, inclusive para apurar a exatidão das informações prestadas pelo importador na Declaração de Importação (DI), deve estar concluída no prazo de 05 (cinco) anos, contados da data do registro da DI.*
- *Defende a impossibilidade de lançar com base em suposição/presunção.*
- *Que o dolo é essencial a caracterização da fraude.*
- *Que a impugnante não poderia figurar como adquirente das mercadorias, uma vez que não foi ela que efetuou os pagamentos para as empresas sediadas no exterior e não fechou os contratos de câmbio.*
- *Que em relação a diversas das afirmações contidas no auto de infração, as presunções construídas pela fiscalização revelam-se absolutamente equivocadas e desprovidas de qualquer sustentação lógica ou racional.*
- *Que a circunstância de as mercadorias serem adquiridas pela Minter de empresas estrangeiras que integram o mesmo grupo econômico da impugnante não implica necessariamente se tratar de uma importação por conta e ordem da impugnante.*
- *Que o auto de infração, ao se valer de meros indícios e presunções, não conseguiu apresentar elementos probatórios sólidos e contundentes, que demonstrassem o cometimento das infrações imputadas à Minter e à impugnante, ficando apenas no plano especulativo e meramente acusatório.*
- *Que deve ser aplicado o art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN) sempre que houver dúvida acerca da efetiva ocorrência dos elementos fáticos essenciais formadores da norma punitiva.*

• *Que não há como aplicar, no presente caso, o parágrafo único do art. 116 do CTN.*

Requer, em preliminar, seja acolhido o prazo de 05 (cinco) anos para a conclusão da revisão aduaneira. No mérito, requer a insubsistência do auto de infração.

Consta a informação, às fls. 51, que foi formalizado o processo administrativo fiscal nº 12466.004844/2008-05, referente à REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS, contra a empresa acima identificada que, segundo a fiscalização, restou caracterizada a ocorrência de fato que, em tese, configura crime contra a ordem tributária.

Sobreveio decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, que julgou, por unanimidade de votos, procedente em parte a impugnação. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 26/02/2003 a 26/02/2004

CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO

Converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias que foram importadas mediante interposição fraudulenta que não sejam localizadas ou que tenham sido consumidas.

CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA. DECADÊNCIA.

O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 26/02/2003 a 26/02/2004

MEIOS DE PROVA. PROVA INDICIÁRIA.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, podendo ser direta ou indireta, assim conceituada aquela que se apoia em conjunto de indícios capazes de demonstrar a ocorrência da infração e de fundamentar o convencimento do julgador, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador.

Decidiu o órgão administrativo pela manutenção da penalidade, cancelando o lançamento em relação às infrações cujo auto de infração foi cientificado em prazo superior a cinco anos contado da data em que a infração foi praticada.

Inconformada com a decisão, apresentou a responsável solidária, tempestivamente, o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos **colacionados em sua defesa inaugural.**

A 1ª Turma da 2ª câmara da 3ª Seção de Julgamento deste CARF pela conversão do julgamento em diligência, para que a para a autoridade preparadora intime a empresa MINTER TRADING LTDA - EPP da decisão de primeira instância, facultando-lhe a interposição de recurso voluntário.

A Contribuinte, intimada do acórdão, não apresentou recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

Os recursos voluntário e de ofício atendem aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento.

Do recurso de ofício

O órgão *a quo* determinou o cancelamento de parte da exigência fiscal devido a ter sido ultrapassado o prazo decadencial previsto nos artigos 138 e 139 do DL 37/66, abaixo reproduzidos:

Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração.

Pois bem, tendo em vista que o registro das Declarações de Importação se deu no período compreendido entre 26/02/2003 a 26/02/2004, e as autuadas, Minter Trading Ltda (contribuinte) e Nokia do Brasil Tecnologia Ltda (Responsável Solidária) foram cientificadas em 18/12/2008 (fls. 02) e 22/12/2008, fls. 625, respectivamente, a autuação em relação aos períodos de apuração compreendidos entre 26/02/2003 a 05/12/2003, ocorreram fora do prazo de 05 (cinco) anos permitidos ao fisco de proceder o respectivo lançamento, mostrando-se correta a decisão ao cancelar a exigência.

Desta forma, voto por negar provimento ao recurso de ofício

Do recurso voluntário

A Recorrente requer seja determinado o envio de ofício ao Banco Central do Brasil, a fim de que seja informado qual a empresa responsável pelo fechamento dos contratos

de câmbio referentes às importações documentadas por meio das Declarações de Importação indicadas no Auto de Infração, nos termos da fundamentação.

Em atenção ao pleito, entendo que os documentos constantes do presente processo são suficientes para o julgamento da causa, de forma que se nega o pedido de diligência por sua prescindibilidade.

Como relatado, contra as empresas Minter Trading Ltda e Nokia do Brasil Tecnologia Ltda, foi lavrado Auto de Infração para a aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas pela impossibilidade de apreensão de tais mercadorias, conforme determina o art. 23, incisos IV e V, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455 de 07/04/1976, abaixo transcritos:

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

[...]

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

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

[...]

§ 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)

[...]

§ 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.

O citado artigo 23, inciso V do DL 1455/76 estabelece que a conduta de ocultar do Fisco o sujeito passivo, o real vendedor, o comprador ou o responsável pela operação de importação ou de exportação configura hipótese de dano ao Erário.

Exige-se, contudo, para o aperfeiçoamento da infração que a conduta tenha sido praticada mediante fraude ou simulação, inclusive mediante interposição fraudulenta de terceiros. Não basta, portanto, ocultar o sujeito passivo; há de se fazer mediante fraude ou simulação, que pode se dar por qualquer meio, inclusive pela interposição fraudulenta de terceiros.

O conceito de fraude encontra-se previsto no art. 72 da Lei nº 4.502/64, sendo que, para a sua configuração, é necessária uma ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar total ou parcialmente a obrigação tributária.

A interposição fraudulenta de terceiros, por sua vez, corresponde a presunção estabelecida no parágrafo 2º deste mesmo art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, segundo a qual *“Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados”*.

A presente autuação foi motivada na presença de simulação nas operações realizadas pelas empresas envolvidas.

Este instituto é conceituado por De Plácido e Silva como *“o artifício ou o fingimento na prática ou na execução de um ato, ou contrato, com a intenção de enganar ou de mostrar o irreal como verdadeiro, ou lhe dando aparência que não possui (...) No sentido jurídico, sem fugir ao sentido normal, é o ato jurídico aparentado enganosamente ou com fingimento, para esconder a real intenção ou para subversão da verdade. Na simulação, pois, visam sempre os simuladores a fins ocultos para engano e prejuízo de terceiros”* (Silva, De Plácido e. Vocabulário Jurídico. Ed. Forense, 1990).

Luciano Amaro complementa que *“a simulação seria reconhecida pela falta de correspondência entre o negócio que as partes realmente estão praticando e aquele que elas formalizam.”* (Amaro, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 13ª Ed. Ed Saraiva, 2007, p. 231)

Simulação corresponde, portanto, a realização de atos ou negócios jurídicos através de forma prescrita ou não defesa em lei, mas de modo que a vontade formalmente declarada no instrumento oculte deliberadamente a vontade real dos sujeitos da relação jurídica. O ato existe apenas aparentemente; é um ato fictício, uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado.

Ainda a respeito do tipo infracional, verifica-se que o mesmo tem por propósito coibir a ocultação do real adquirente da mercadoria na importação ou do vendedor da mercadoria na exportação.

Ao dificultar o controle da valoração aduaneira e do preço de transferência praticado entre partes relacionadas, o infrator pode obter a redução indevida dos tributos incidentes da importação (IPI, II, PIS/Pasep, Cofins, ICMS), do IPI devido na comercialização no mercado interno da mercadoria importada, bem como do IRPJ e da CSLL.

Logo, nas operações de importação, a infração é caracterizada sempre que um determinado sujeito passivo denominado *importador oculto*, visando a evasão dos órgãos de fiscalização, age em conluio com outrem *importador ostensivo* para que este figure formalmente como importador e omita a identificação do real adquirente perante as autoridades competentes.

Em análise aos autos, claramente se percebe a ligação entre a empresa Nokia do Brasil Tecnologia Ltda., definida como real adquirente das mercadorias, e as empresas Nokia Mobili Phones, Nokia INC, Nokia OYJ e Nokia Ins Ams Américas, vendedoras dos produtos importados, todas pertencentes ao Grupo Nokia.

A fiscalização ainda traz aos autos, para comprovar a presença de simulação, documentos que atestam os seguintes elementos:

1. *Quadro demonstrativo de fls. 33 e 34, demonstrando que*

(i) o exportador é a Nokia (mesmo grupo empresarial);

(ii) as datas das notas fiscais de entrada e saída são as mesmas;

(iii) a relação entre o valor da entrada e da saída varia entre 7,66% e 10,77%.

2. *Que várias faturas internacionais, como por exemplo as de número 91250932 e 91253242 (fls. 154 a 157), foram assinadas pela Nokia Corporation e indicam como cliente a empresa Nokia do Brasil e como importadora a Minter.*

3. *Que nas faturas internacionais, fls. 347 a 353, constam as informações "Nokia reference: 1859499" e "Nokia order Date: 03.10.2003", indicando que os pedidos de compra partiram da Nokia.*

4. *Que o check-list de documentos, fls. 355, controle da Minter, indica a Nokia como cliente.*

Em sendo estes os fatos trazidos aos autos, ressaltando-se que as mercadorias foram exportadas por empresas do mesmo grupo econômico da empresa tida como real adquirente; que a empresa que formalizou a importação não possui infra-estrutura para a atividade, repassando as mercadorias a empresa tida como real adquirente logo após concluído o despacho aduaneiro; e que diversos documentos internacionais que embasam as importações, como as faturas assinadas pela Nokia Corporation, indicam como cliente a empresa Nokia do Brasil e como importadora a Minter, constata-se a ocorrência da infração prevista no art. 23, inciso V, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455 de 07/04/1976.

A real adquirente das mercadorias em tela era a empresa Nokia do Brasil, sendo que cabia a empresa Minter o papel de importadora de direito, registrando as DI e promovendo os respectivos despachos de importação.

Correta, portanto, a decisão recorrida em manter o lançamento fiscal.

Quanto à imputação de responsabilidade solidária a empresa Nokia do Brasil Tecnologia Ltda., a mesma decorre da aplicação da regra prevista no artigo 95, inciso V, do Decreto-lei nº 37/66, que responsabiliza o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem.

Art.95 Respondem pela infração:

[...]

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

(grifo nosso)

Da análise dos autos, fica evidente o conhecimento da empresa Nokia do Brasil Tecnologia Ltda. das operações realizadas e da simulação ocorrida para ocultação do real adquirente das mercadorias. Assim, não há como afastar a sua responsabilidade pelas operações realizadas.

A recorrente pleiteia ainda à aplicação do instituto da retroação benigna por força da multa instituída posteriormente pela Lei nº 11.488/2007.

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

Enquanto uma tem por objetivo substituir a pena de perdimento de mercadoria, que pune tanto o real importador como o importador ostensivo, a multa de dez por cento do valor da operação objetiva punir a empresa que permitiu a conduta fraudulenta.

Além do mais, as disposições legais a respeito são claras ao indicar, como consequência da aplicação da multa de dez por cento, a exclusão da hipótese de declaração de inaptdão, a teor do parágrafo único do artigo 33 da Lei nº 11.488/07.

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

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

[...]

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

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator