



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

**Processo n°** 12466.720661/2011-28  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3301-003.023 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de junho de 2016  
**Matéria** Embargos de Declaração  
**Embargante** MULTIMEX S.A.  
**Interessado** MULTIMEX S.A.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 07/03/2008, 18/03/2008

OMISSÃO NO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

Rejeitam-se os embargos de declaração quando não caracterizada a aduzida omissão na decisão recorrida, fundamento único do recurso.

Embargos rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos apresentados pelo sujeito passivo, na forma do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Francisco José Barroso Rios, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Paulo Roberto Duarte Moreira, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

## Relatório

Em sessão transcorrida em 15 de março de 2016, esta Primeira Turma Ordinária negou provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, nos termos do acórdão nº 3301-002.876, assim ementado:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Data do fato gerador: 07/03/2008, 18/03/2008*

*AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA DA AUTUADA. CAUSA DE NULIDADE NÃO MATERIALIZADA.*

*O direito processual tem como regra o princípio da instrumentalidade das formas, segundo o qual, com respeito à nulidade do processo, somente àquela que sacrifica os fins de justiça deve ser declarada pela autoridade julgadora. Em sintonia com o princípio pas de nullité sans grief (não há nulidade sem prejuízo), a nulidade por cerceamento ao direito de defesa exige seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito por parte do sujeito passivo.*

*Não há nulidade quando a autoridade fiscal, de forma suficiente, demonstra os motivos pelos quais lavrou o auto de infração, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa que são assegurados ao sujeito passivo pela Constituição Federal, retratado nas alegações aduzidas na sua peça recursal.*

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

*Data do fato gerador: 07/03/2008, 18/03/2008*

*CONVERSÃO DO PERDIMENTO EM MULTA. NATUREZA ADMINISTRATIVA/ADUANEIRA COM FOCO NA MERCADORIA EM FACE DO IMPORTADOR/EXPORTADOR OSTENSIVO. INSTITUIÇÃO DE NOVA PENALIDADE CONTRA QUEM SUBFATURA IMPORTAÇÕES. PENALIDADES AUTÔNOMAS.*

*A pena de perdimento da mercadoria, em decorrência da interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior, tipificada no inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, é censura autônoma e não se confunde com o subfaturamento coibido pelo artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001.*

*O objeto primário da reprimenda aduaneira à interposição fraudulenta é a apreensão da mercadoria em face, primeiro, do importador ou exportador ostensivo, podendo ainda responder pela infração terceiro que concorreu para a prática delituosa (artigo 95 do Decreto-lei nº 37/66).*

*A sanção decorrente da interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior (inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76) repercute na própria mercadoria, que, em tais casos, é expropriada do sujeito passivo, sendo tal inflição substituída pela multa equivalente ao valor dos produtos apenas nos casos em que inexistente a possibilidade de sua apreensão (vide parágrafos 1º e 3º do mesmo artigo 23). Já o artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 trata do subfaturamento na importação, o qual é punido com multa de 100% que incide sobre a diferença entre o preço declarado e o preço real, ou arbitrado, sem prejuízo*

*da exigência dos tributos incidentes na importação cobrados a partir da base de cálculo arbitrada segundo os critérios estipulados pelo preceito em questão.*

*Realidade em que, comprovada a interposição fraudulenta de empresa constituída unicamente para intermediar operações de comércio exterior, com fulcro no subfaturamento de produtos importados, legítima a exigência da multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro da mercadoria, capitulada no artigo 23, § 3º, do Decreto-lei 1.455/76.*

*Recurso ao qual se nega provimento.*

Em sede de embargos de declaração, aduz a interessada que a decisão vergastada teria sido omissa na medida em que não houve manifestação sobre a responsabilidade subjetiva da recorrente. Nesse sentido, ressalta que,

*pelas provas obtidas nos autos verifica-se que não houve qualquer comprovação de que a conduta descrita como ilícita tenha sido efetivamente praticada pela Recorrente, sendo certo que os documentos apontados como indiciários de fraude (faturas comerciais com valores a maior) foram de autoria exclusiva do encomendante/adquirente (a Greenmax), sendo, portanto, premissa de fato assentada no acórdão recorrido que a Greenmax tinha conhecimento da prática de qualquer ilícito ou mesmo da existência de 'fraude' nas faturas*

*O mesmo não ocorreu com a Importadora, cujos responsáveis legais foram INOCENTADOS por decisão do JUÍZO CRIMINAL de qualquer prática ou ação criminosa, de fraude ou conduta dolosa ou culposa, relativamente aos fatos e fundamentos do auto de infração e, portanto, tais fatos precisam ser levados em consideração neste processo, na forma dos presentes embargos.*

Entende que apesar de a embargate (Multimex) ter sido considerada responsável solidária em face dos ilícitos, "*não lhe foi imputada nenhuma conduta dolosa ou culposa específica, de vontade livre e consciente de praticar ilícito tributário*", estando sua responsabilidade assentada unicamente como "*responsabilidade objetiva*".

Ressalta, pois, que o acórdão teria sido omissa na medida em que não se debruçou sobre os incisos V e VI do artigo 67 do Regulamento Aduaneiro de 2009 (Decreto nº 6.759, de 05/02/2009)<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Art. 674. Respondem pela infração (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95):

[...]

V - conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso V, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 78); e

VI - conjunta ou isoladamente, o importador e o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso VI, com a redação dada pela Lei nº 11.281, de 2006, art. 12).

Por fim, defende que o caso dos autos retrata infração tributária que constitui cumulativamente, em tese, crime contra a ordem tributária, cujos fatos, por demandarem "a ocorrência de ato culposo ou doloso típicos [...] desencadeiam a necessidade de definição da responsabilidade subjetiva ao abrigo do art. 137 do CTN".

Diante do exposto, requer a embargante seja sanada a aduzida omissão "em especial sobre a aplicação do art. 674, incisos V e VI do Regulamento Aduaneiro e art. 137 do CTN".

### É o relatório.

### Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

A ciência formal da decisão recorrida se deu em 11/04/2016, ou seja, décimo quinto dia depois da afixação do edital de e-fls. 413 (em 24/03/2016). Por sua vez, a petição de embargos de declaração foi protocolizada no mesmo dia 11/04/2016 (e-fls. 414). Evidente, pois, que a petição em tela foi apresentada dentro do prazo de cinco dias contados da ciência do acórdão para a interposição dos embargos de declaração (artigo 65, § 1º, do Anexo II do RICARF – aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015).

Há, pois, que se conhecer da petição em tela.

Conforme relatado, vê-se que a embargante vislumbra manifestação do colegiado julgador concernente ao aspecto subjetivo de sua conduta, especialmente sob a justificativa de que o caso dos autos retrata infração tributária a qual, em tese, constitui também crime contra a ordem tributária.

Não obstante, entendo que a questão foi suficientemente tratada neste âmbito de análise do contencioso administrativo tributário, tendo este colegiado julgador, à unanimidade, entendido que a embargante concorreu efetivamente para a prática delituosa fiscal, questão abordada no voto condutor da decisão em tela, do qual destaco o seguinte trecho:

[...]

*O laudo do exame documentoscópico realizado naquele procedimento fiscal (fls. 95/99) concluiu pelas "convergências gráficas" das assinaturas apostas na invoice emitida pela empresa Flightwith, Inc., bem como no "INSTRUMENTO PARTICULAR DE CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE MERCADORIA IMPORTADA POR ENCOMENDA [...] firmado entre as partes MULTIMEX TRADING S.A. e GREENMAX INTERNACIONAL COMÉRCIO DE TECNOLOGIA LTDA. e datado de 15 de janeiro de 2007 [...]". Assim, "ambos os lançamentos partiram do mesmo punho".*

*E, como já dito, todo esse padrão se repete nos autos do presente processo, que é uma continuidade da auditoria fiscal realizada nas importações conduzidas pelo sujeito passivo.*

*Assim, as provas acostados aos autos do processo nº 12466.000061/2010-69 podem, sim, ser consideradas em relação ao presente processo. Tais provas tratam da constituição fraudulenta da pessoa jurídica Flightwith, Inc, empresa ficta formalizada exclusivamente para emitir faturas falsas com valores das mercadorias subfaturados. A conduta*

*delituosa observada no processo nº 12466.000061/2010-69 e no presente processo segue exatamente o mesmo artil. Desnecessário, pois, fazer nova perícia para questionar o que já está materialmente comprovado - a constituição ficta de pessoa jurídica (Flightwith) para intermediar fraudulentamente operações de comércio exterior, com fulcro no subfaturamento de produtos importados.*

[...]

*A fiscalização aduaneira subsumiu os fatos acima relatados ao inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, ou seja, em dano ao Erário, sujeito pois à aplicação da pena de perdimento da mercadoria, conforme disposto pelo § 1º, do artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/76, mas convertida em multa equivalente ao seu respectivo valor aduaneiro, dada a impossibilidade de localização ou diante do consumo dos produtos, a teor do disposto pelo § 3º do mesmo artigo. Os preceitos em tela seguem abaixo transcritos.*

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)

[...]

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

*(grifo nosso)*

*A autoridade fiscal também capitulou a infração no artigo 105, inciso VI, do Decreto-lei nº 37/66, segundo o qual "aplica-se a pena de perdimento da mercadoria [...] estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarco tiver sido falsificado ou adulterado".*

*As provas acostadas aos autos, como já ressaltado, comprovam a interposição fraudulenta de pessoa jurídica ficta, com a utilização de faturas comerciais falsas destinadas a subfaturar os produtos importados pela interessada. Tais condutas, portanto, se subsumem perfeitamente às infrações acima pontuadas.*

Não há, pois, nenhuma omissão no acórdão embargado.

O fato de a conduta também configurar, em tese, crime contra a ordem tributária definido na Lei nº 8.137/90 não exige, deste foro administrativo, abordagens adicionais atinentes à demonstração do elemento subjetivo do tipo criminal.

Com efeito, nos casos onde o auditor fiscal, no exercício de suas atribuições, identifica, em tese, situação caracterizadora de crime contra a ordem tributária (ou contra a Previdência Social), este deverá obrigatoriamente lavrar *Representação Fiscal para Fins Penais*, a qual poderá ser objeto de correspondente ação penal, inclusive com rito de instrução próprio, promovida pelo Ministério Público Federal. Em tais casos, é no inquérito policial correspondente que há a instrução necessária aos objetos colimados na ação penal.

Como já dito, a discussão nesta seara administrativa se limitou a examinar se os fatos se subsumiram aos dispositivos legais que alicerçaram o auto de infração em face do sujeito passivo. Não há necessidade de se adentrar em questões maiores que são mais afeitas à área criminal, eis que "*o CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais*" (Súmula CARF nº 28).

Diante do que foi acima exposto vê-se que nenhum dos argumentos apresentados pelo sujeito passivo se subsume ao disposto no *caput* do artigo 65 do anexo II do Regimento Interno do CARF<sup>2</sup>, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, uma vez demonstrado que o acórdão embargado não padece de "*obscuridade, omissão ou contradição*".

#### **Da conclusão**

Portanto, e considerando que o acórdão recorrido não está eivado de vício que justifique a oposição de embargos de declaração, voto para que seja rejeitado o recurso formalizado pelo sujeito passivo, visto que este carece de pressuposto essencial à sua legitimação.

Quando da execução deste julgado deverá atentar a unidade de origem para o endereço que o sujeito passivo indica para receber intimações, referido no início de sua petição de embargos, às e-fls. 417.

Sala de sessões, em 23 de junho de 2016.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Relator

---

<sup>2</sup> Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Processo nº 12466.720661/2011-28  
Acórdão n.º **3301-003.023**

**S3-C3T1**  
Fl. 0

---

CÓPIA