



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

Processo nº 12466.721757/2011-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-005.540 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2018
Matéria PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Recorrente PANTOP COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 20/11/2007 a 23/07/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONEXÃO. PREVENÇÃO. MOMENTOS PROCESSUAIS DISTINTOS. APLICAÇÃO DA DECISÃO ANTERIOR.

Tendo em vista que processo conexo já foi distribuído e teve seu mérito analisado, não é mais o momento para a utilização do instituto da prevenção para o julgamento da causa, nos termos do Regimento Interno do CARF e do artigo 58 do Novo Código de Processo Civil, mas sim da aplicação da decisão já proferida por este Conselho, sobre os mesmos fatos, para o processo sob apreço.

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. COMPROVADA. MULTA CESSÃO DE NOME. APLICÁVEL AO IMPORTADOR OSTENSIVO.

Com o advento do artigo 33 da Lei nº 11.488/07, aplica-se ao importador ostensivo a multa de 10% do valor da operação acobertada nos casos de interposição fraudulenta comprovada de terceira pessoa em transações no comércio exterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado) e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento ("DRJ") de Fortaleza/CE (fls 656 a 691), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Sujeito Passivo.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

Trata o presente processo de impugnação contra a exigência da multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, no valor de R\$ 154.090,74, objeto do Auto de Infração de fls. 03-32.

De acordo com a descrição dos fatos contida no Auto de Infração, a empresa Pantop Comércio Importação e Exportação Ltda. (CNPJ 03.286.684/0001-28), doravante identificada apenas como Pantop, cedeu seu nome e documentos para a nacionalização de mercadorias, com vistas no acobertamento da real importadora Wiga Comércio e Serviços Ltda. (CNPJ 31.977.499/0001-15), doravante identificada como WIGA. A presente atuação tem relação com o auto de infração referente ao processo nº 12466.721755/2011-14.

A fiscalização afirma quer a empresa Pantop, de forma simulada, registrou importações como sendo por sua própria conta, porém, de fato, eram operações de importação realizadas por conta e ordem de terceiros, havendo apontado a empresa Wiga, como a real adquirente das mercadorias no exterior.

Na sequência, o autuante relata que a empresa Pantop foi intimada a apresentar diversos documentos. Ao exame da documentação que serviu de base para as Declarações de Importação registradas pela citada empresa, relacionadas à fls. 07-08, a fiscalização constatou que, embora a Pantop tenha se declarado como importadora por conta e risco próprios, a sua atuação se deu como prestadora de serviços em importações por conta e ordem da empresa Wiga, que seria a real beneficiária e maior interessada nas importações.

A autoridade fiscal aduz que:

1) as citadas empresas falsificaram as faturas comerciais, apresentadas para nacionalização das mercadorias, e documentos de comprovação do transporte internacional, declarando operações de comércio exterior de forma simulada, pois tais documentos indicam operações de importação por conta e risco da Pantop, porém quem comprou as mercadorias no exterior foi a Wiga, e essa sua qualidade de real importadora

obrigatoriamente deveria estar registrada em todos esses documentos;

2) os documentos e declarações formuladas não representam de modo fidedigno as operações comerciais, pois o importador neles indicado não o é de fato, sendo que a Pantop foi interposta nas relações da Wiga com o fisco, permitindo que essa última permanecesse oculta, com o interesse de suprimir parte do recolhimento do IPI e outros impostos;

3) os atos praticados pela importadora declarada tiveram como objetivo ocultar a verdadeira interessada nas mercadorias estrangeiras nas operações de importação em questão, simulando ser esta uma mera adquirente de mercadorias já nacionalizadas;

4) há elementos comprobatórios de que as declarações inexatas são frutos de ações praticadas com dolo, pelas citadas empresas, os quais, intencionalmente promoveram modificações nas características essenciais da operação de importação, de modo a manter oculto o verdadeiro importador e afastar a Wiga da condição de adquirente por conta e ordem, elidindo sua equiparação a indústria, para fins das obrigações relativas ao IPI, estando presentes sonegação, conluio, simulação e fraude;

5) A Wiga não foi mera compradora de mercadorias nacionalizadas, tendo assumido financeiramente todos os custos de nacionalização das mercadorias, por meio da Pantop, que fez uso de documentos ao menos ideologicamente falsos, prestando declarações inverídicas no momento do registro das Declarações de Importação;

6) de acordo com o parágrafo único do art. 1º da IN SRF nº 225/2002, a importação por conta e ordem de terceiros pode variar na sua complexidade, em função da negociação entre as partes, mas tem por essência o interesse do adquirente em receber suas mercadorias negociadas no exterior, sem o que não existiria a motivação do importador para promover a nacionalização das mercadorias;

7) havendo um terceiro responsável, vinculado à aquisição das mercadorias do exterior, sem que seja consignada a identificação na DI e nos documentos de instrução, limitando-se, a função do importador, a constar apenas nominalmente nos documentos necessários ao despacho aduaneiro, resta evidenciada a ocorrência enquadrada como ocultação do real responsável pela operação, mediante interposição fraudulenta;

8) na importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possa abranger desde a simples execução do despacho de importação até a intermediação da negociação no exterior, contratação do transporte, seguro, entre outros, o promotor da operação é o adquirente, sendo o mandante da importação, aquele que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional, o que pactua a compra internacional e dispõe de capacidade econômica para o

pagamento, pela via cambial, da importação, pois é deste que se originam os recursos financeiros;

9) foram os fornecedores e a Wiga que acertaram as condições dos contratos de compra e venda, definindo mercadorias, preços, formas de pagamento etc, a operação real, que o interveniente intenta ocultar, sendo, as mercadorias, consignadas à Pantop, revestida da qualidade de importadora, que registrou as DIs;

10) conforme Notas Fiscais de saída, pequena parte das mercadorias foi encaminhada para terceiras empresas, porém, a Wiga foi quem comprou as mercadorias no exterior, havendo incongruências nos documentos e atividades das citadas empresas.

No tocante às empresas envolvidas, a autoridade fiscal informa que a Pantop é beneficiária do FUNDAP, criado pelo estado do Espírito Santo, sendo inicialmente credenciada como interveniente no comércio exterior, em 30/01/2004, na forma na modalidade ordinária.

Com relação à Wiga, foi incluída no Simples em 1997, teve o seu CNPJ suspenso em 1995 e foi considerada inapta em 14/09/1999 (omissa não localizada), cuja situação foi regularizada apenas em 2003, sendo excluída do Simples em 2007. O seu credenciamento como interveniente no comércio internacional foi deferido na modalidade simplificada - operação de pequena monta, com estimativa de importação de US\$ 150.000,00, por semestre. A última DIPJ-Simples apresentada, foi em 2008, ano base 2007, permanecendo omissa nos anos de 2009 e 2010, e apesar de todas as compras, reveladas pelas Notas Fiscais apresentadas, nada tem declarado à Receita Federal.

Em seguida, o agente fiscal relaciona as constatações efetuadas com base nos documentos que instruíram as DIs, registros existentes nos sistemas informatizados administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, documentos apresentados pela Pantop em atendimento à intimação fiscal e páginas da internet:

1) as importações de peças para manutenção e/ou montagem de celulares, destacando-se produtos fornecidos pela Nextel, demonstram incongruência em relação à forma de atuação da Pantop, que normalmente, em função da pouca estrutura de comércio, se concentra no ramo de eletrodomésticos e mídias, em grande quantidade;

2) a principal adquirente desse tipo de mercadoria foi a Wiga, a qual somente comprou essa espécie de produto, demonstrando que é a principal interessada nas importações em questão, embora em alguns casos constem fornecimentos para outras pequenas empresas, (em torno de 10% das mercadorias envolvidas em cada processo);

3) diversas faturas internacionais indicam em "invoice informations" o número do pedido de compra "P.O." iniciando com a abreviatura "WIG", ou seja, as iniciais do nome Wiga;

4) a quantidade de fornecedores demonstra o profundo conhecimento desse mercado, específico na área de manutenção de aparelhos de telefonia móvel, em tese, da marca Nextel (vide e-mail registrado em algumas faturas internacionais), sendo que a Pantop tem praticamente um único cliente, a Wiga;

5) o layout de todas as faturas internacionais é praticamente idêntico, apesar do fato de envolver empresas diferentes, sendo que a maioria indica e-mail do emitente, vinculado à Nextel;

6) algumas faturas internacionais indicam, como beneficiárias do câmbio, empresas diferentes dos exportadores, revelando possível interposição fraudulenta também do vendedor das mercadorias, mantendo os reais exportadores ocultos em todos os procedimentos destacando-se as faturas que acobertaram as DI's nos 07/1687606-4, 08/0220348-0, 08/0890569-9 e 08/0948709-2, as quais indicam como beneficiário do câmbio uma pessoa física, que também consta no e-mail, indício de que o exportador declarado sequer existe;

7) de acordo com os dados cadastrais dos sócios da Wiga, estes teriam recebido rendimentos dessa empresa somente em 2008 e pela evolução do quadro social, verifica-se que esta empresa registrou em sua composição, até 2008, sócio com CPF pendente de regularização e pessoas sem rendimentos para sustentar a sua atividade; atualmente possui sócios que sequer registram, em declaração IRPF, os direitos na participação societária na empresa, forte indício de utilização de pessoas humildes em seu quadro social; há sócio que recebe rendimentos da Telos - Fundação Embratel e passou a movimentar essa empresa a partir do ano calendário de 2007, quando emprestou, conforme consta em sua DIRPF, R\$ 228.000,00 para a Wiga, valor, em tese, sustentado por empréstimos que recebeu de duas outras pessoas físicas;

8) a especialidade das mercadorias envolvidas demonstra que a compra no exterior não foi feita pela Pantop, que atuou basicamente na prestação de serviços de nacionalização de mercadorias e não demonstra estrutura nem conhecimento suficientes para identificar fornecedores dos bens e administrar essas compras, restando a Wiga, que, conforme as constatações feitas em seu próprio site, demonstra estrutura administrativa e de comércio suficiente para a atuação no comércio internacional.

Assim, conforme o entendimento fiscal, a Wiga foi quem, de fato, comprou as mercadorias no exterior, sendo real importadora, ficando também caracterizada a falsificação das faturas comerciais apresentadas para nacionalização das mercadorias, documentos que não representam fielmente as operações comerciais, pois o importador nelas indicado não o é de fato, assim como a Pantop não atua na comercialização das mercadorias, simplesmente prestando serviços na nacionalização dos bens.

A autoridade fiscal argumenta ainda que, a simulação quanto à identidade ou idoneidade do importador, realizando-se a importação através de terceiro, implica falsidade da documentação apresentada pela empresa importadora (BL, Packing List e fatura comercial), porque ao indicar nome diferente do real importador, resta configurada a falsidade ideológica.

Concluindo o relato, a fiscalização faz alusão à infração apurada no processo nº 12466.721755/2011-14, tipificada no art. 23, inciso V, §§ 1º a 3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002, descrita como “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros”, punível com a pena de perdimento das mercadorias, que se converte em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias que não forem localizadas ou tenham sido consumidas.

Finaliza, aludindo também ao art. 105, inciso VI, do Decreto-Lei nº 37/1966, o qual determina a aplicação da pena de perdimento da mercadoria importada quando “qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado”, devendo também ser convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, quando a mercadoria não for localizada ou houver sido consumida.

A empresa Pantop foi cientificada do Auto de Infração em 16/07/2011, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fl. 573, tendo apresentado a impugnação de fls. 583-602, em 15/08/2011, acompanhada dos documentos de fls. 603-653, na qual expõe as seguintes razões de defesa:

1) no processo nº 12455.721755/2001-14 a empresa figura como sujeito passivo, onde se discute a aplicação cumulativa da multa decorrente da conversão da pena de perdimento das mercadorias, havendo cumulação ilegal com a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, exigida neste processo;

2) a multa prevista na Lei nº 11.488/2007 destina-se exclusivamente à pessoa jurídica que atua como importador ostensivo, pela cessão de nome, ao passo que o perdimento objetiva punir o verdadeiro adquirente das mercadorias, em razão de dano ao Erário;

3) as considerações da fiscalização no presente processo são as mesmas do processo nº 12466.721755/2011-14, de modo que serão utilizados pela impugnante os mesmos argumentos de defesa e documentos apresentados no citado processo;

4) são absurdas as acusações e demonstram que faltou conhecimento de como se processaram as operações de comércio exterior e também maior aprofundamento na análise dos documentos e das operações de compra realizadas pela empresa Wiga no Brasil, e não no exterior como supôs o Auditor-Fiscal;

5) carecem de fundamento as alegações, sem a apresentação de provas, de que a Pantop não é a verdadeira importadora das

mercadorias, agindo por conta e ordem da empresa Wiga, sendo que as supostas constatações e indícios são insuficientes para justificar as acusações;

6) a Impugnante é uma empresa que se dedica à importação e comércio atacadista de mercadorias em geral, sem predominância de alimentos ou de insumos;

7) um dos sócios é Engenheiro Eletrônico/Eletricista e o outro é Engenheiro Eletrônico, tendo ambos larga experiência nas áreas de áudio, vídeo, telecomunicações, radiodifusão e eletrônicos, em razão de terem trabalhado ao longo dos anos nas especialidades de suas formações técnicas em várias empresas, conforme pode ser observado pelos seus currículos;

8) com tais conhecimentos e experiência é que resolveram fundar a empresa Pantop, ingressando na área comercial, onde puderam aliar os conhecimentos técnicos à compra e venda de mercadorias, com enfoque em produtos importados, onde atuaram até o ano de 2010, quando suspenderam temporariamente operações de importação;

9) tão logo fundaram a empresa, realizaram viagens ao exterior, sendo que, um dos sócios realizou várias viagens à China pesquisando produtos, participando de feiras, conhecendo exportadores chineses e mercadorias que pudessem colocar no mercado brasileiro, dentro da área de sua especialidade técnica;

10) as cópias dos Passaportes, informações sobre Feiras que participaram no exterior e cartões de ingressos comprovam que os sócios da empresa, desde o ano de 2005, visitaram, mantiveram contato com exportadores e adquiriram mercadorias diretamente da China, não sendo verdade que a empresa atuou como prestadora de serviços em importação por conta e ordem da Wiga;

11) somada a nova experiência aos conhecimentos técnicos adquiridos e sabendo das necessidades do mercado brasileiro, procuraram viabilizar a compra de mercadorias, com recursos próprios, para venda a comerciantes no País, num período em que o mercado se oferecia franco comprador;

12) para minimizar os problemas, os sócios da Pantop resolveram percorrer o comércio brasileiro antes da realização de suas compras no exterior para sondar quais produtos poderiam ser comprados por esse ou aquele cliente e embora nunca tivessem a certeza de que suas compras no exterior seriam totalmente vendidas, de antemão sabiam quais firmas poderiam comprar as mercadorias que seriam importadas, de acordo com a experiência técnica e pesquisa prévia do mercado, por eles realizada;

13) embora a empresa esteja estabelecida em Vitória-ES, à medida que as mercadorias iam sendo liberadas pela Alfândega eram remetidas para o Armazém Geral da empresa SEDENI (CNPJ nº 03.327.246/0001-60), onde eram depositadas para

serem vendidas aos clientes avaliados anteriormente como potenciais, mas que às vezes não adquiriam a quantidade de mercadorias dentro das expectativas previstas, motivando serem vendidos de acordo com a oportunidade;

14) não há indicação no Auto de Infração de que foi fiscalizada a empresa Wiga, para verificar se a referida empresa disponibilizou os recursos financeiros para que a Pantop pudesse realizar operações de compras no exterior, e tampouco há provas de que as compras foram realizadas diretamente por essa empresa e não pela Pantop com recursos próprios;

15) a Pantop não tinha como único cliente a empresa Wiga, mas também realizou operações de importação de eletrodomésticos e vendeu a outras empresas;

16) apesar da pequena estrutura da sua matriz, mas suficiente, sempre utilizou os Armazéns Gerais da SEDENI no Rio de Janeiro para armazenar as mercadorias importadas para vendê-las posteriormente aos seus clientes;

17) o fato de a Wiga ter somente comprado da Pantop mercadorias da área de telefonia e não figurado como destinatária em outros tipos de bens é irrelevante ao caso, já que a necessidade da citada empresa se restringia a especialidades da área de tecnologia da informação, mas não quer dizer que foi a única que comprou, embora tenha adquirido lotes significativos, e nem tampouco que a Pantop importava somente tais tipos de produtos, mesmo porque, depois de importados e pagos os produtos adquiridos no exterior, não é proibido vender todo o lote ou apenas parte dele a quem quer que seja, sendo a Pantop quem adquiriu as mercadorias no exterior e a fiscalização não apresentou provas em contrário;

18) O fato de constar nas invoices as letras “P.O.” com a abreviatura “WIG”, não quer dizer tratar-se de uma operação de importação por conta e ordem de terceiros nem que tais letras possam ser a abreviatura de “Wiga”, sendo comum se fazerem abreviaturas de palavras com um número maior de letras, mas dizer que “WIG” é abreviatura de “Wiga” é apenas especulação objetivando somar a esta outras acusações também vazias;

19) a se considerar tal critério, indaga-se qual a justificativa da invoice do exportador CHANGHONG PLASTIC & ELETRONICS CO, relativa à DI nº 08/0220348-0, indicar o número do pedido com a abreviatura CHG, e na DI nº 08/0482987-4, do exportador EXPRESS CONNECT INC, cuja invoice apresenta a abreviatura NEW e ainda abreviaturas em outras invoices com mercadorias também vendidas à Wiga;

20) um dos sócios da Pantop é Engenheiro Eletrônico, professor e conferencista e o outro é Engenheiro Eletrônico/Eletricista, e ambos, além de possuírem larga experiência profissional adquirida em várias empresas onde trabalharam, inclusive no desenvolvimento de receptores de sinais de satélites, projetos, desenvolvimento e fabricação de aparelhos e equipamentos de transmissão etc, também participaram de conferências, seminários palestras e simpósios no exterior, sendo indiscutível o profundo conhecimento desse mercado;

21) quanto à afirmação de que algumas faturas internacionais indicam, como beneficiárias do câmbio, empresas diferentes dos exportadores e também pessoa física, cabe esclarecer que, no comércio exterior, quem determina a condição de venda e a forma de pagamento é o fornecedor e se o comprador não aceita as condições estabelecidas o negócio não é realizado;

22) a empresa CHANGHONG PLASTIC & ELETRONICS CO., estabeleceu, como condição de venda, que o pagamento fosse antecipado, tendo como beneficiário "LIJUN", que na verdade é a identificação de uma conta bancária vinculada ao Departamento de Vendas em que o Sr. David Lee, que assinou a INVOICE, é o gerente (vide cópia do site da empresa CHANGHONG PLASTIC & ELETRONICS CO), não se tratando de empresa diferente do exportador e tampouco interposição fraudulenta do exportador;

23) não há necessidade de existir uma grande estrutura para realizar operações de importação de mercadorias com características técnicas especiais, basta ter conhecimento especializado, experiência, trabalho, local para armazenagem e boa fé;

24) a alegação a respeito do layout das faturas demonstra desconhecimento de como opera a grande maioria de exportadores chineses, que normalmente seguem a regra geral para emissão de faturas de vendas para o Brasil, sendo admissível apenas se houvesse falsidade na sua emissão;

25) não existem provas inequívocas da prática de simulação, conluio e fraude pelas partes envolvidas nas operações de importação com o objetivo de reduzir o pagamento do montante de tributos nas etapas seguintes, mesmo porque era sabido que a empresa Wiga, na ocasião, tinha o tratamento tributário de uma microempresa, não podendo prosperar acusações sem prévia verificação do cumprimento das obrigações de cada um dos envolvidos;

26) consistem em importações diretas as operações promovidas pela Pantop que, por intermédio de seus sócios realizou pesquisa de mercado no Brasil; entrou em contato direto e pessoal com os exportadores através das constantes viagens realizadas ao exterior; negociou diretamente com os exportadores quais produtos comprar e as condições e termos de compra; providenciou o licenciamento das mercadorias; fechou o negócio diretamente com o exportador das mercadorias que lhes interessavam; promoveu a operação cambial com recursos próprios; contratou a operação de transporte para o País; foi o responsável pela internação das mercadorias no País; providenciou todos os trâmites aduaneiros; após a compra procurou, sempre que possível, vender as mercadorias no mesmo mercado onde havia pesquisado anteriormente, de forma a garantir a sobrevivência empresarial com a manutenção da clientela, embora tivesse a liberdade de escolha, estabelecendo preços, quantidade e condições de pagamento;

27) quanto à afirmação sobre a existência de sonegação, conluio, simulação, fraude e falsidade de documentos, nada foi provado, porém a impugnante apresentou vasta documentação durante o procedimento fiscalizatório, inclusive a que serviu de base para as importações, contrato de câmbio, relatório de encerramento dos processos de importação onde constam todos os valores envolvidos, inclusive da nota fiscal de entrada, de saída, de venda e comprovantes de recebimentos das notas fiscais de vendas;

28) se a fiscalização não indicou qualquer irregularidade quanto ao ingresso não justificado de recursos financeiros na empresa nem à antecipação de recursos pela Wiga para efeito de financiar ou pelo menos adiantar recursos empregados nas operações de importação, é porque tais operações foram efetivamente realizadas com recursos próprios da Pantop;

29) conforme acórdãos de Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, no ato do lançamento a autoridade fiscal, não dispõe de fé pública para criar a presunção iuris tantum de veracidade de suas afirmações, salvo se corroboradas pelo contribuinte, sendo ônus da autoridade fiscal apresentar as provas dos fatos constituintes do direito da Fazenda;

30) conforme decisões do Terceiro Conselho de Contribuintes, o ônus da prova incumbe a quem acusa, cabendo à fiscalização justificar a infração com provas cabais, sob pena de improcedência da ação fiscal;

31) não tendo o fisco apresentado provas de que a impugnante não comprou as mercadorias no exterior e havendo a Pantop demonstrado que foi ela que efetivamente adquiriu as mercadorias no exterior através de seus sócios, fazendo a remessa de numerário através dos respectivos contratos de câmbio que apresentou à fiscalização, a exigência fiscal não pode prosperar;

32) a insuficiência de provas para a lavratura do Auto de Infração enseja interpretação de benignidade em favor do contribuinte com base no art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), que preceitua a interpretação da legislação tributária de maneira mais favorável ao contribuinte, em caso de dúvida;

33) de acordo como o art. 333 do Código de Processo Civil, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, não existindo provas de que a Wiga foi quem realizou as operações de importação e tampouco que ela conheceu ou conhece os exportadores ou tenha fornecido informações dos procedimentos que o exportador deveria seguir para fornecimento e embarque das mercadorias;

34) não há provas de que a Wiga fez adiantamentos ou efetuou pagamentos antecipadamente ao embarque das mercadorias compradas pela Pantop, sendo que a impugnante registrou as DIs em seu nome devidamente instruídas com as faturas comerciais e conhecimentos de carga que lhe foram

consignados, pagando todas as despesas da importação com recursos próprios e liquidando os contratos de câmbio, não se podendo cogitar tratar-se de operação simulada.

35) para que o fato possa ser enquadrado na disposição legal indicada pela fiscalização, é necessário que a ocultação tenha sido obtida mediante fraude ou simulação e, para que seja caracterizada presunção, é imprescindível que a origem, disponibilidade e transferência dos recursos não sejam comprovadas, o que não ocorreu no caso;

36) a tipificação da infração somente vai ocorrer se a empresa importadora não reúne as condições financeiras ou econômicas para a realização do negócio em discussão, havendo evidente incompatibilidade entre o negócio declarado e a realidade;

37) a falsificação não pode ser simplesmente presumida, tem que ser comprovada pela fiscalização, o que não ocorreu, já que as mercadorias foram adquiridas aqui no Brasil, não havendo prova em contrário;

38) não tendo sido provada a existência de dolo e a ilegitimidade das operações, não restou tipificada a ocultação do sujeito passivo, a ocorrência de simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros e falsificação de documentos;

39) ao final, requer seja a impugnação julgada procedente, com declaração de insubsistência do auto de infração;

40) requer ainda a apresentação de outras provas em direito admitidas, especialmente documentais e depoimentos, para que seja constatado que realmente realizou diretamente operações de importação no exterior e que a Wiga somente adquiriu as mercadorias no Brasil, após terem sido importadas pela Pantop.

Conclusos, os autos foram encaminhados a este órgão julgador.

O julgamento da impugnação resultou no Acórdão da DRJ de Fortaleza/CE, cuja ementa segue colacionada abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 20/11/2007 a 23/07/2008

PRODUÇÃO DE PROVA. PROTESTO GENÉRICO. INADMISSIBILIDADE. DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PEDIDO NÃO FORMULADO.

O protesto genérico pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos não produz efeitos no processo administrativo fiscal. A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei. Em caso de obtenção de provas por meio de diligências ou perícias,

estas providências devem ser expressamente solicitadas com especificação de seu objeto e atendendo-se os requisitos previstos em lei, sob pena de considerar-se não formulado o pedido.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 20/11/2007 a 23/07/2008

CESSÃO DE NOME PARA A REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR DE TERCEIROS. PENALIDADE.

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 ao 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), sem prejuízo da aplicação da pena de perdimento das mercadorias ou de sua conversão em multa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Irresignado, o Sujeito Passivo (PANTOP) recorre a este Conselho por meio de petição de fls 701 a 733, repisando os argumentos de sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo, conforme despacho de fls 751, e o patrono encontra-se regularmente constituído nos autos, assim dele tomo conhecimento.

Como se depreende do relato acima, a questão contraditada no presente processo é a (não) comprovação de que a Recorrente (PANTOP) teria dolosamente ocultado a real importadora das mercadorias (WIGA), configurando então a interposição fraudulenta de terceiros nas operações de importação.

Com relação ao ponto, cumpre tecer alguns esclarecimentos.

A legislação buscando o combate à prática de interposição fraudulenta de terceiros elencou como dano ao erário punível por meio da aplicação da pena de perdimento de mercadorias, a ocultação do real sujeito passivo em operações de importação ou exportação, conforme se depreende do artigo 23 do Decreto n. 1.455/76, abaixo transcrito:

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)

*§ 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.*

Pela leitura do inciso V e do §2º do dispositivo, constata-se que existem duas formas de verificação da prática de interposição fraudulenta de terceiros: i) comprovação da efetiva interposição fraudulenta de terceiros, pela qual a autoridade fiscal faz prova da ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável, que agiram mediante fraude ou simulação (artigo 23, inciso V). Aqui tanto aquele que ocultou, como aquele ocultado, são precisamente identificado nos lançamentos, bem como a conduta ardilosa de ambos é demonstrada. Trata-se de "*interposição fraudulenta comprovada*"; ii) prática presumida da interposição fraudulenta de terceiros, que advém de uma presunção legal (artigo 23, §2º), na hipótese de não restar comprovada pelo importador/exportador a origem, disponibilidade e a transferência, dos recursos empregados em operações de comércio exterior. Nesse caso, tem-se que "*interposição fraudulenta presumida*".

Não há dúvidas de que nas acusações de ocultação do real sujeito passivo da operação de importação, com fulcro no artigo 23, inciso V do Decreto-lei n. 1.455/75 (*interposição fraudulenta comprovada*), incumbe à Autoridade lançadora o ônus da prova da ocorrência da citada infração. Diferentemente ocorre no caso de presunção de interposição fraudulenta por não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados (§2º do mesmo dispositivo legal), na qual fica à cargo dos sujeitos passivos a demonstração da capacidade para arcar com as operações de comércio exterior, sob pena de não conseguir se furtar da incidência da presunção legal.

Tendo isto em vista, conclui-se que o auto de infração sob apreço foi lavrado com base na interposição fraudulenta comprovada, como amplamente citado no relato acima.

Pois bem. Como também é possível depreender do relatório do caso, contra a Recorrente foram lavrados dois autos de infração, dando origem ao presente Processo

Administrativo n. 12466.721757/2011-11, para a exigência da multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, no valor de R\$ 154.090,74 (multa de 10 % por cessão de nome); bem como o auto de infração referente ao Processo nº 12466.721755/2011-14, cobrando a multa prevista no art. 23, inciso V, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei n. 1.455/1976, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002, no valor de R\$ 674.644,96 (conversão da pena de perdimento em multa equivalente a 100% do valor aduaneiro das mercadorias).

Efetivamente, a questão controvertida no Processo Administrativo nº 12466.721755/2011-14 versa sobre os mesmos fatos, mesmo período (20/11/2007 a 23/07/2008) e mesmíssima fundamentação da travada nos presentes autos, como se constata da leitura do Acórdão n. 3201002.875, de 26/06/2017, da lavra do Conselheiro Pedro Lima.

Tratar-se-ia, portanto, de situação de conexão de processos para julgamento conjunto, nos moldes do artigo 6º, §1º, inciso I do Regimento Interno do CARF, *in verbis*:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos. (grifei)

Este mesmo dispositivo de nosso Regimento Interno, estabelece em seu § 2º que “observada a competência da Seção, os processos poderão ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.” Tal norma tem por escopo evitar decisões conflitantes a respeito dos mesmos fatos ou pedidos, tratados em processos administrativos fiscais distintos. Por essa razão, é de suma importância a sua observância, sob pena de ferir um dos maiores objetivos deste Tribunal, uma vez que o Novo Código de Processo Civil (NCPC), cuja aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal agora é expressa (artigo 15)¹, determina em seu artigo 926 que “os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente.”

Pois bem. Em consulta sobre o andamento do Processo n. 12466.721755/2011-14, como já mencionado acima, verifica-se que o mesmo não só já foi distribuído para relato do Conselheiro Pedro Lima, como também já teve sua análise concluída na sessão de 26/06/2017, na qual a 1ª Turma, da 2ª Câmara desta Seção do CARF entendeu, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário da PANTOP, em julgado ao qual foi atribuída a seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

¹ Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente

Período de apuração: 20/11/2007 a 23/07/2008

**INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA COMPROVADA NA IMPORTAÇÃO.
OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. PENA DE PERDIMENTO.
CONVERSÃO EM MULTA.**

A ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação comprovada, consiste em infração punível com a pena de perdimento, devendo ser substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Responde pela infração quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie.

Tendo em vista que o Processo conexo a este já foi distribuído e teve seu mérito analisado, não é mais o momento para a utilização do instituto da prevenção para o julgamento da causa, nos termos do Regimento Interno do CARF e do artigo 58 do Novo Código de Processo Civil,² mas sim da aplicação da decisão já proferida por este Conselho, sobre os mesmos fatos, para o processo ora sob apreço.

Nesse sentido, forçoso reconhecer que este Conselho, debruçando-se sobre o mesmo acervo probatório que aqui se discute, no julgamento do Processo n. 12466.721755/2011-14, entendeu que a fraude está comprovada nos autos, de modo que manteve o incólume o auto de infração "pela subsunção dos fatos à interposição fraudulenta comprovada, nos mesmos moldes do lançamento", nos dizeres do Relator. Tal entendimento, há de ser aplicado no presente caso, conexo àquele.

Ressalvo meu entendimento a respeito da inaplicabilidade da multa de 100% do valor aduaneiro das mercadorias pela conversão da pena de perdimento à Recorrente, uma vez que, como venho me manifestando em processos sobre o tema, com o advento da multa de 10% sobre o valor das operações, instituída pelo art. 33 da Lei nº 11.488/07, em face do princípio da especialidade da sanção, não mais se justifica a aplicação ao importador ostensivo da multa de 100% prevista no art. 23, inciso V do Decreto-lei nº 1455/76, sob pena de ilegal *bis in idem* (vide, por exemplo, o Processo 13971.005156/2010-21).

Entretanto, não é esse o caso dos autos, em que aplica-se justamente a multa do artigo 33 da Lei n. 11.488/07 à Recorrente, de modo escorreito, à medida que restou comprovado pela Fiscalização que ela cederá seus nome para a empresa WIGA, real importadora das mercadorias objeto do trabalho fiscal.

Por tudo quanto exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Thais De Laurentiis Galkowicz

² Art. 58. A reunião das ações propostas em separado far-se-á no juízo prevento, onde serão decididas simultaneamente.

