



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

Processo nº 12466.722731/2013-44
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 3402-003.813 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2017
Matéria MULTA - CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO
Recorrente AST COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 13/03/2012 a 02/10/2012

OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR. INFRAÇÃO. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NÃO CARACTERIZAÇÃO

Para a constatação da infração de ocultação do sujeito passivo, real comprador e responsável pela operação de importação, cabe à autoridade fiscal apresentar as provas dos fatos constituintes do direito da Fazenda.

Neste caso, a identificação da adquirente nas declarações de importação (por encomenda) é incompatível com a caracterização de fraude ou simulação, elementos típicos da conduta infracional que enseja a responsabilização por ocultação do sujeito passivo.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso de Ofício, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo

Deligne Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

Trata-se o processo de Auto de Infração (fls. 03/04), através do qual a fiscalização, segundo declarado no Relatório Fiscal, constatou ocultação do real adquirente das mercadorias, em relação as Declarações de Importação (DI) registradas de 13/03/2012 a 03/10/2012 (fl. 08), tendo formalizado exigência relativa a conversão da pena de perdimento em multa, por impossibilidade de apreensão das mercadorias.

Conforme Relatório Fiscal de fls. 05/53, a fiscalização aduz que nos procedimentos realizados, a Recorrente **AST** desembarçou diversas mercadorias, acobertadas pelas DI's relacionadas, por ela registradas, simulando serem as operações por conta e risco próprios e **para encomendante predeterminado**, haja vista que restou provado nos autos que a importação foi por conta e ordem de terceiros, entretanto restou provado que as importações foram por conta e ordem da adquirente MACROMED COMÉRCIO DE MATERIAL MÉDICO E HOSPITALAR LTDA, CNPJ 53.246.997/0001-20.

De acordo com o Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 04, foi considerada responsável solidária a empresa MACROMED COMÉRCIO DE MATERIAL MÉDICO E HOSPITALAR LTDA (**MACROMED**).

A acusação imputada à Recorrente se refere a prática de simulação na sistemática da operação de importação, com intuito de manter oculta a verdadeira importadora, o que é infração identificada como **interposição fraudulenta de terceiros**, além da evidente utilização de documentos com falsidade ideológica.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, de nº 07-35.668, prolatada pela 2ª Turma da DRJ em Florianópolis (SC), a seguir transcrito na sua integralidade (fls. 1.016/1.024):

Trata o presente processo do Auto de Infração, de fls. 03/04, por meio do qual é feita a exigência de R\$ 6.771.711,92, relativa à multa de que trata o art. 23, §3º do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 2002, equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas.

Às fls. 05/53, a fiscalização relata que restou caracterizada a infração de ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta de terceiro, bem como uso de documentos ideologicamente falsos relativamente à importação de mercadorias que foram remetidas a consumo.

Informa que a empresa AST COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA registrou e desembarçou diversas mercadorias, acobertadas pelas DI relacionadas, simulando ser operação por conta própria e para encomendante predeterminado, entretanto restou provado que as importações foram por conta e ordem da adquirente MACROMED COMÉRCIO DE MATERIAL MÉDICO E HOSPITALAR LTDA, CNPJ 53.246.997/0001-20.

Relata que a adquirente adiantou praticamente todos os valores para que a AST fizesse frente aos pagamentos dos impostos, câmbio e demais despesas com a nacionalização, através de depósitos em sua conta corrente e também quitação de duplicatas em datas próximas ao registro da DI ou a remessa do pagamento ao exterior.

Destacou que em alguns processos de importação, nos quais o câmbio foi financiado através do BICBANCO no Exterior, o contrato de financiamento de importação com remessa a vista, foram garantidos por duplicata mercantil, no valor de 100% do financiamento, emitida contra a MACROMED, com nota promissória emitida pela AST, com aval do sócio da MACROMED. Não foram identificados pagamentos para quitar tais notas promissórias, tampouco foram localizados quaisquer registros desses contratos. Na contabilidade da AST, na conta "CLIENTES", o saldo devedor em nome da MACROMED, em final de julho/2012, chega a R\$ 3.088.508,01 (fl. 385). Os valores pagos pela MACROMED são registrados como adiantamentos, e quando o processo está concluído, com todas despesas e demais registros, providenciava a quitação da duplicata, baixando o crédito existente em adiantamentos (fls. 387 e 387).

Informa que a empresa MACROMED, constituída em 23/01/1984, foi intimada a esclarecer e apresentar documentos (fls. 347 a 350), o que atendeu de modo satisfatório.

Constatou que a AST não tinha condição financeira para atuar no comércio internacional e que recebia benefícios financeiros do FUNDAP oferecido pelo Estado do Espírito Santo.

Dessa forma, a auditoria concluiu que existe solidariedade entre as citadas empresas, na qualidade de importador e real adquirente das mercadorias estrangeiras, tendo sido lavrado o Termo de Sujeição Passiva Solidária à fl. 04.

Cientificadas da exigência, as empresas MACROMED e AST apresentaram impugnações (fls. 851/894 e 591/599), com as seguintes alegações:

Impugnação da empresa MACROMED:

Alega que a sua notificação do presente auto de infração não foi acompanhada dos documentos que comprovam as alegações da auditoria, não lhes estando disponível na via eletrônica, o que lhe dificulta a ampla defesa.

Aduz que as importações objeto da autuação foram realizadas pela modalidade "por encomenda". Todavia, a fiscalização, sem amparo em provas, presumiu que seria "por conta e ordem".

Informa que a fiscalização não conseguiu realizar o encontro de contas pretendido, pois os supostos adiantamentos são maiores ou menores que o efetivamente devidos à empresa AST. Portanto, o lançamento está baseado em presunções que não podem persistir.

Alega que nunca houve a ocultação da adquirente, visto que esta informação foi prestada nas declarações de importação e também nos licenciamentos dos produtos médico-cirúrgicos de origem estrangeira.

Afirma que a importadora AST arcou com todos os custos das importações, o que a fiscalização não logrou demonstrar o contrário, pois os pagamentos feitos referem-se a outras DI com datas de desembaraços diferentes dos relacionados na planilha da auditoria. Ou seja, foram meses de importações e meses de pagamento sempre posteriores aos desembaraços aduaneiros das mercadorias, como cita exemplos.

Aduz que o fato de a AST ter contabilizado os pagamentos como “adiantamentos” não descaracteriza a modalidade de importação, porque a forma de sua contabilização não tem o condão de alterar a realidade fática.

Afirma que foi a AST que pactuou a compra internacional e revendeu as mercadorias com preço superior às DI de importação.

Alega que o Regulamento Aduaneiro não tem envergadura jurídica para legislar sobre responsabilidade tributária e que o art. 136 do CTN somente se aplica aos atos próprios praticados pelo agente da infração, não existindo responsabilidade objetiva por infração de terceiro. Não houve prova de conluio ou dolo da impugnante, muito menos de fraude ou de dano ao Erário, pois nenhum tributo foi suprimido dos cofres públicos.

Aduz que a multa de 100% é confiscatória, devendo ser reduzida ao patamar de 20% das mercadorias importadas.

Requer a anulação do lançamento ou a redução da multa imposta.

Impugnação da empresa AST:

Alega que detinha capacidade financeira para as importações mensais que não eram de grande monta, e que seu capital social era de R\$ 755.000,00, conforme documentos que apresentou e 21ª Alteração Contratual. Afirma que o imóvel integralizado foi objeto de laudo pericial na 3ª Vara Cível da Comarca de Vitória, cujo valor que lhe fora atribuído, em abril de 2009, era de R\$ 504.000,00.

Argumenta que a fiscalização nada prova e somente faz presunções mal costuradas, além de não constar dos autos o apontamento de qual documento teria sido falsificado ou adulterado, exurgindo a violação ao princípio do contraditório e ampla defesa.

Informa, por fim, que é uma empresa idônea, presente há mais de 20 anos no mercado e cumpridora dos seus deveres.

Requer seja atribuído à impugnação o efeito suspensivo e a anulação do presente auto de infração.

É o relatório.

Ante aos argumentos expostos pelas Recorrentes, a DRJ decidiu julgar a impugnação procedente, exonerando o crédito tributário exigido, nos termos do relatório e voto da relatora, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 13/03/2012 a 02/10/2012

INFRAÇÃO. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Para a constatação da infração de ocultação do sujeito passivo, real comprador e responsável pela operação de importação, cabe à autoridade fiscal apresentar as provas dos fatos constituintes do direito da Fazenda. A identificação da adquirente nas declarações de importação é incompatível com a caracterização de fraude ou simulação, elementos típicos da conduta infracional que enseja a responsabilização por ocultação do sujeito passivo.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Desta decisão, a DRJ elaborou o **RECURSO de OFÍCIO** ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do art. 34 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 9.532, de 10 dezembro de 1997, e art. 1º da Portaria MF n.º 03, de 03 de janeiro de 2008 (fl. 1.017).

A Recorrente **AST** e a solidária **MACROMED**, foram regularmente intimadas do resultado do julgamento em 06/10/2014 às fl. 1.029, data da ciência AR - Correios e 14/10/2014 (fl. 1.028), respectivamente.

Não consta dos autos apresentação de recurso voluntário por parte das AST e nem da MACROMED. O processo foi, então, encaminhado a este Relator para apreciação (fl. 1.030).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra – Relator

1. Da admissibilidade dos recursos

Como asseverado, as Recorrente **AST** e a solidária **MACROMED**, foram regularmente intimadas do resultado do julgamento e não consta dos autos apresentação de seus recurso voluntário.

Posto isto, passa-se ao exame do Recurso de Ofício apresentado pela DRJ em Florianópolis, que atende os pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

No presente caso, em razão da decisão de 1ª instância que deu provimento total a impugnação, está em julgamento somente o **Recurso de Ofício**.

A motivação do **recurso de ofício** efetuado pela DRJ em Florianópolis (PR), foi por ter considerado procedente as impugnações, acatando as razões das Recorrentes, a seguir resumidas.

Verificou-se que, no campo “Adquirente da Mercadoria” das Declarações de Importação (DI), foi declarado o nome da MACROMED COMÉRCIO DE MATERIAL MÉDICO HOSPITALAR LTDA, não se pode dizer que a real compradora tenha permanecido oculta aos olhos da fiscalização aduaneira no momento do desembaraço das mercadorias, ainda que fosse indevida a informação da “**Natureza da Importação - Por Encomenda**”, caso fosse comprovado ser “Por Conta e Ordem”, verificação esta que se torna prescindível no presente caso. E isto repetiu-se em todas as DI registradas, conforme demonstrado no quadro à fl. 08.

Disto, conclui que há que se dar guarida às alegações da empresa MACROMED, visto que não se ocultou à sua condição de real adquirente, o que não se adequa ao tipo infracional previsto na legislação transcrita e que não há que se falar em interposição fraudulenta, no presente caso, pois ainda que, de fato, a AST tenha necessitado dos recursos advindos da real adquirente e meramente serviu de intermediária na operação de importação, não se pode falar que esta interposição tenha sido fraudulenta, no sentido de ser uma ação dolosa tendente a impedir o conhecimento do fisco.

Por tais razões, com base no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999, adoto na íntegra os argumentos da decisão de 1º grau para o caso, e assim voto por considerar IMPROCEDENTE o Recurso de Ofício.

Reproduzo abaixo, os principais trechos do Acórdão recorrido:

"A pessoa jurídica que pretender importar deve se enquadrar necessariamente em uma dessas três modalidades, com a adoção dos respectivos procedimentos previstos para a adequada identificação do adquirente ou do encomendante.

Ou seja, se o destinatário de bem importado já é conhecido no momento do registro da respectiva Declaração de Importação, deve ser necessariamente informado aos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros - na forma da IN SRF nº 225/02 para a modalidade de Importação por “conta e ordem” e da IN SRF nº 634/2006 para a modalidade de Importação por “**encomenda**”.

Portanto, o responsável pela importação, o efetivo adquirente, tem o dever de se identificar para os órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros, sob o risco de restar configurada a prática de ocultação do sujeito passivo/interposição fraudulenta de terceiros, conduta tendente a burlar os controles aduaneiros e infração tipificada no inciso V, do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

No presente caso, a Fiscalização autuou os envolvidos por fraude na importação por ocultação do real adquirente da mercadoria e, conseqüentemente, por apresentação de documentação com falsidade ideológica. Para tanto, funda-se no fato de que a empresa AST registrou as DI relacionadas como sendo operação por conta própria e por encomenda, quando informa que as importações foram por conta e ordem da empresa adquirente MACROMED, uma vez que fora esta quem acertou as condições do contrato de compra e venda com a exportadora e providenciou todos os pagamentos antecipadamente.

Entretanto, constatando-se que, no campo “Adquirente da Mercadoria” das Declarações de Importação (DI), foi declarado o nome da MACROMED COMÉRCIO DE MATERIAL MÉDICO HOSPITALAR LTDA, não se pode dizer que a real compradora tenha permanecido oculta aos olhos da fiscalização aduaneira no momento do desembaraço das mercadorias, ainda que fosse indevida a informação da “Natureza da Importação - Por Encomenda”, caso fosse comprovado ser “Por

Conta e Ordem”, verificação esta que se torna prescindível no presente caso. E isto repetiu-se em todas as DI registradas (fls. 394, 413, 431, 453, 475, 499, 525, 546, 586, 609, 633, 657, 678, 700, 726, 753, 763, 780, 798, 821 e 836).

A única DI em que não consta a MACROMED como adquirente é a DI nº 12/1121376-7, registrada em 19/06/2012 (fl. 574), no valor aduaneiro de R\$ 1.541,68, cuja Nota Fiscal de Saída para a MACROMED é datada de 21/06/2011, sendo que o seu pagamento ocorreu em 10/07/2011. Todavia, em vista de o procedimento de se informar a MACROMED como adquirente em 21 DI, as quais totalizam o montante de aproximadamente R\$ 6.770.000,00, sendo o menor valor aduaneiro de R\$ 65.065,00, parece-me pouco provável que esta importação tenha ocorrido com ocultação da real adquirente, mas, sim, por conta própria da AST, ainda mais diante do pagamento posterior à venda, que neste caso ocorreu pelo valor de R\$ 4.563,18.

Ademais, veja-se que a empresa MACROMED apresentou um Contrato de Importação e Vendas de Mercadorias por Encomenda (fls. 975/977), firmado com a AST, para a realização de importações para a interessada, datado de 10/10/2011, devidamente registrado, no qual consta a validade de três anos, o que amparou a sua habilitação no Siscomex e o registro das declarações.

Neste quadro, há que se dar guarida às alegações da empresa MACROMED, visto que não se ocultou à sua condição de real adquirente, o que não se adequa ao tipo infracional previsto na legislação transcrita. Ou seja, não há como se caracterizar que o elemento “ocultação”, de caráter volitivo, ensejador da fraude ou simulação, esteja presente no procedimento em questão.

Também **não há que se falar em interposição fraudulenta**, no presente caso, pois ainda que, de fato, a AST tenha necessitado dos recursos advindos da real adquirente e meramente serviu de intermediária na operação de importação, não se pode falar que esta interposição tenha sido fraudulenta, no sentido de ser uma ação dolosa tendente a impedir o conhecimento do fisco, além do que não houve alteração nos elementos que compõem o fato gerador, especialmente da identificação dos sujeitos passivos, uma vez que tanto o adquirente por conta e ordem quanto o encomendante respondem solidariamente pelos tributos devidos na operação" (grifei).

Conclusão

Posto isto, conheço do Recurso de Ofício, para **negar-lhe** provimento, exonerando-se o crédito tributário exigido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator