



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

Processo n° 13839.000573/2007-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3101-001.761 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2014
Matéria II - IPI - INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA - PENA DE PERDIMENTO
Recorrente SUPPLY LOGÍSTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 27/12/2005, 05/01/2006, 06/01/2006, 11/01/2006, 19/01/2006, 01/02/2006

DANO AO ERÁRIO. UTILIZAÇÃO DE RECURSOS DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. MULTA DE VALOR EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO.

A importação de mercadorias com a utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem deste. O registro da Declaração de Importação sem a efetiva identificação do responsável pela operação viola o controle aduaneiro e caracteriza-se como dano ao Erário, sujeitando à aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas consumidas ou não localizadas.

RECURSO VOLUNTÁRIO IMPROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por qualidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Valdete Aparecida Marinheiro (Relatora), Demes Brito e Luiz Roberto Domingo. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente

VALDETE APARECIDA MARINHEIRO - Relatora

RODRIGO MINEIRO FERNANDES - Redator designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os conselheiros: Luiz Roberto Domingo, José Henrique Mauri e Demes Brito.

Relatório

Complemento do relatório de fls. 661 a 667:

Retornou o presente processo a essa instância de julgamento, primeiro para atender a Resolução de nº 301-2-093 de 09.12.2008 desse colegiado, com outra formação, tendo sido atendido com as informações de fls. 727 que informa:

“Trata-se de diligenciamento realizado conforme determinação *afls. 668* para trazer aos autos as informações ali solicitadas, inclusive apreciação do recurso ao indeferimento dentro do processo de habilitação ordinária no Siscomex sob nº 13839.001845/2005-24.

Desta forma, após localizar o recurso tempestivo que houvera se extraviado em área distinta desta EFA/DRF Jundiaí, foi o mesmo submetido à apreciação concluindo se pela manutenção do indeferimento ao pedido de habilitação ordinária no Siscomex, segundo as razões explicitadas em despacho a fls. 116/118, do processo nº 13839.001845/2005-24. Todavia, inconformado com o desfecho desfavorável, o interessado entrou com pedido de reconsideração o qual foi indeferido conforme despacho *as fls. 134/136, do processo nº 13839.001845/2005-24.*

Assim, considerando a determinação a fls. 668 de se trazer aos autos "... todas as informações pertinentes a esse pedido de Revisão de Valores da Recorrente", providenciamos a juntada a este por apensação do processo de habilitação no Siscomex sob nº 13839.001845/2005-24 e propomos o seu envio ao CARF/Terceiro Conselho de Contribuintes/Primeira Câmara, para prosseguimento”.

Em fls. 674, verifica-se que para atendimento a diligência acima foi verificada que não havia sido dado ciência do sujeito passivo solidário Intersteel Aços e Metais Ltda, do acórdão da DRJ/SPOII, e com as justificativas de fls. 675 e 676 o processo foi encaminhado à Derat.

Em consequência, houve a intimação nº 1078/2010 do sujeito passivo solidário em fls. 678 com aviso de recebimento em 24/05/2010.

Em 06/07/2010 a Recorrente Supply Logística e Comércio Exterior Ltda, fls. 671, vem aos autos juntar informações e documentos para esclarecer as alegadas irregularidades mencionadas pela União em relação à Recorrente no presente Recurso Voluntário de “...*que não houve comprovação documental do estabelecimento importador, devido ao fato da escritura do imóvel, da conta telefônica e da conta de energia elétrica não estarem em nome da empresa Recorrente, além da alegação de que o alvará de funcionamento estava vencido, quando do pedido de habilitação. Por fim, houve a alegação de que a Recorrente possuía relação jurídica ou societária com a empresa Intersteel Aços e Metais Ltda, o que caracterizava a ocultação do real adquirente das mercadorias importadas, objeto do presente auto de infração de perdimento de bens.*”

Segundo a Recorrente Supply, tais alegações não merecem prosperar e esclarece:

“1- Conforme cópia de conta telefônica anexa (já apresentada anteriormente), houve cessão em comodato de Carmelino Francisco Julio para a Recorrente e a conta de telefone celular está em nome da Supply;

2 – Existe Termo de Comodato do imóvel de propriedade do sócio da Recorrente, Sr. Jose Bonifácio Soares Costa, com a respectiva conta de energia elétrica, autorizando o uso pela pessoa jurídica;

3 – Segue anexo Alvará de Funcionamento da empresa, válido durante o período em que foi solicitada a habilitação;

4 – Por fim, seguem sentença definitiva em ação de cobrança e respectivo termo de acordo judicial em que a Intersteel Aços e Metais Ltda foi condenada a pagar valores devidos à Recorrente (Supply), em razão de acordo não cumprido, demonstrando a inexistência de relação jurídica ou societária entre tais empresas, totalmente distintas.”

E por isso, requer à reforma da decisão recorrida juntando os documentos citados até fls. 682.

Em fls. 683 a 703 a empresa Intersteel Aços e Metais Ltda apresenta seu Recurso Voluntário, datado de 23/06/2010, onde resumidamente expõe suas razões, como dos fatos, do direito (da realização de importação pela Supply e da compra de mercadorias nacionalizadas pela Intersteel), das razões da compra pela Intersteel dos produtos nacionalizados pela Supply, da comprovação da efetiva compra das mercadorias fornecidas pela Supply pela Intersteel; da definição de importação por conta e ordem e da impossibilidade de ser aplicada às operações relacionadas a autuação; da impossibilidade de se aplicar a presunção legal do suposto ilícito; da impossibilidade da aplicação da pena de perdimento convertida em multa de 100% do valor aduaneiro; da relevação da multa; e finalmente do seu pedido que foi no sentido de entender ter demonstrado a forma inequívoca a impropriedade do ato administrativo que exarou o auto de lançamento e requereu o provimento do seu Recurso Voluntário e consequentemente do auto de infração e sua remessa ao arquivo.

Levado a julgamento o presente processo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo, através da 2º Turma proferiram o Acórdão DRJ/SPOII nº. 17-18.649 de 19 de junho de 2007, cuja ementa é o seguinte:

Assunto: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II

Ano- calendário: 2005, 2006

IMPORTAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. PENA DE PERDIMENTO CONVERTIDA EM MULTA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Lançamento Procedente

É o relatório final.

Voto Vencido

Conselheira Relatora Valdete Aparecida Marinheiro,

Os Recursos Voluntários das Recorrentes (Supply e Intersteel) são tempestivo e deles tomo conhecimento, por conter todos os demais requisitos de admissibilidade.

Como se observa, o retorno dos autos a esse Conselho, não serviu apenas para aclarar e movimentar o processo de nº 13.839.001845/2005-24 que estava arquivado sem julgamento de recurso do contribuinte Supply extraviado em área distinta da EFA/DRF Jundiaí, mas, também, serviu para sanear o presente processo dando-se ciência do sujeito passivo solidário Intersteel do acórdão aqui recorrido da DRJ/SPOII.

Com as informações prestadas pela Recorrente Supply em fls. 671 e a apresentação do Recurso Voluntário de fls. 683 a 703 da Recorrente solidária Intersteel, entendo estar o presente processo em condições de ser julgado por essa 2º instância administrativa.

A acusação que reside no presente processo é o da “**ocultação do real adquirente**”, “**dano ao erário**” – **consequência: “pena de perdimento – convertida em multa”**.

Assim, o cerne da lide é saber se houve ou não a ocultação do real sujeito passivo, comprador ou responsável pela operação de importação conduzida pela Recorrente Supply, capaz de redundar na aplicação do perdimento e, em última análise, da multa pela sua conversão, objeto do lançamento em tela. Tudo isso para justificar a alegada interposição fraudulenta causadora de “dano ao erário” se ocorrido.

Identificada a lide, passo ao exame. Para tanto, farei uso da brilhante aula sobre a matéria que delimita a lide contida no voto condutor do Acórdão nº 3402-002.362, da 4º C. 2ª Turma de Julgamento dessa corte, CARF, cujo relator designado foi o Conselheiro Fernando Luiz da Gama D’êça:

“Como é curial o controle aduaneiro das importações e exportações, são uma decorrência lógica e direta do acúmulo de competências constitucionais privativamente deferidas à União, para legislar sobre comércio exterior e câmbio (art. 22, VII e VIII da CF/88), para fiscalizar as operações de câmbio (art. 21, VIII da CF/88), portos, aeroportos e fronteiras (art. 21, XXII da CF/88), bem como para tributar a importação, exportação e câmbio (art.155, I, II e V da CF/88. A complexidade dos diversos fatores que envolvem o comércio internacional (econômicos interno e externo, tributário, fitossanitário, ambiental, industrial e etc.) e a conseqüente diversidade de órgãos estatais (Banco Central, diversos Ministérios, Secretarias, e etc.) atuando nas várias áreas específicas de competência envolvidas nas transações internacionais, obviamente dificulta a coerência interna do sistema e de coordenação entre os

diversos órgãos de atuação, o que impõe não só a uniformização das regras, critérios e procedimentos de controle aduaneiro das importações e exportações, como a especificação da competência dos órgãos de regulamentação, controle, fiscalização da execução das referidas normas.

No caso específico da importação o controle aduaneiro se exerce fundamentalmente sobre a pessoa do importador, previamente habilitado pela Secretaria da Receita Federal para exercer as atividades de importação (arts. 542 e 549 do RA/09), e incide sobre um campo de incidência complexo, compreensivo de uma série de atos consecutivos que se desdobram, desde a autorização, concedida pelo Governo Federal para a importação (Licença de Importação – LI; art.550 do RA/09), passando pela entrada em território nacional e “conferência aduaneira” da mercadoria (art.564 do RA/09), até a sua incorporação definitiva ao comércio ou ao consumo nacionais, que à final se dá com o “desembaraço ao comércio ou ao consumo nacionais, que à final se dá com o “desembaraço aduaneiro” da mercadoria (art.571 do RA/09), através do qual se efetua a entrega da mercadoria ao importador, expedindo-se Comprovante de Importação – CI, que é o documento comprobatório da regularidade da importação (art. 571, § 2º do RA/09; art.76 da IN/SRF nº 206 de 25/09/02; art. 28 da IN/SRF nº 357 de 02/09/03; art. 66 da IN/SRFB nº 680/06), e habilita a mercadoria para a venda no mercado interno.

Por outro lado, no campo sancionatório, embora não se ignore que um mesmo fato pode, em tese, lesionar a interesses distintos, protegidos e sancionados por diferentes normas, formas e órgãos dos Poderes Públicos (Poderes Executivo e Judiciário), cujas esferas de responsabilização (civil, penal e administrativa), são, em tese, independentes (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 677585-RS, em sessão de 06/12/05, Rel. Min. LUIZ FUX, publ.in DJU de 13/02/06, p.679), também, não se pode olvidar que inserindo-se num mesmo sistema jurídico, estas esferas de responsabilização devem obedecer a um mínimo de coerência e racionalidade na apreciação e qualificação dos fatos tributários e aduaneiros, não se admitindo antinomias, desproporcionalidade, excesso ou decisões contraditórias, entre os órgãos jurisdicionais e sancionadores do Estado, na aplicação dos princípios que informam as atividades tributária e aduaneira asseguradas na Constituição.

A evidente afinidade estrutural e teleológica entre as sanções criminais e administrativas, e a aplicabilidade dos princípios informadores do Direito Penal ao Direito Administrativo, já foram ressaltadas tanto pela Doutrina (cf. Nelson Hungria in “Ilícito Administrativo e Ilícito Penal” publ. na RDA Seleção Histórica Ed. Renovar Ltda.1991, págs. 15/21), como pela jurisprudência (cf. Ac. Da 1º Turma do STJ no REsp nº 75730-PE, em sessão de 03/06/1997, Rel. Min. HUMBERTO GOMES DE BARROS, publ. in DJU de 20/10/97 pág. 52.976) e, referindo-se à necessária correlação entre a infração e sanção tributária e a infração e sanção penal, Geraldo Ataliba lembra que o “direito penal é direito de superposição”, posto que “a lei penal reporta-se à lei tributária” e, portanto, o intérprete e aplicador da lei penal não poderá dar por ocorrido o fato criminoso sem determinar com precisão e rigor a obrigação

tributária, suas características e peculiaridades estruturais e funcionais, em suas perspectivas estáticas e dinâmicas”, pois “enquanto não delineada uma situação concreta, à luz do direito tributário, de modo a tornar inquestionáveis as circunstâncias de fato e sua qualificação legal, é impossível dar-se por configurado o crime fiscal” (cf. Geraldo Ataliba em Parecer intitulado “Denúncia Espontânea e Exclusão da Responsabilidade Penal” in RDT vol. 66/17-29).

Nessa ordem de idéias, o Princípio da Tipicidade Tributária exige, não só que as condutas tributáveis e as respectivas obrigações e sanções tributárias delas decorrentes, seja devida e exaustivamente tipificada pela lei, mas que a tributabilidade e responsabilidade de uma conduta somente se dêem quando ocorra sua exata adequação ao tipo legal, sendo incabível o emprego de analogia ou interpretação extensiva, para a instituição ou imputação de obrigação tributária (arts. 108, § 1º e 111, inc. III do CTN), não prevista expressamente na descrição da lei tributária específica. Nesse sentido a Jurisprudência já assentou que “o princípio mor da legalidade e exige tipicidade estrita em sede tributária”, de tal forma que “incorrendo a hipótese de incidência, tal como prevista na lei, inexigível é a exação, e por isso mesmo, qualquer punição administrativa decorrente da obrigação tributária”, “restando vedada qualquer interpretação extensiva por força do artigo 111 do CTN” (cf. AC. da 1º Turma do STJ no REsp 662.882-RJ, Reg. nº 2004/0072922-5, em sessão de 06/12/2005, Rel. Min. LUIZ FUX, publ. In DJU de 13/02/06 p.672).”

Diante dessas premissas, no caso concreto, verifica-se que a Recorrente Intersteel foi acusada de ser a “real importadora oculta das importações registradas pela empresa Supply de mercadorias classificadas nas posições 72191300, 7219-1400 e 7222.2000, razão pela qual a d. fiscalização entendeu que houve a intenção de ocultar a real adquirente mediante simulação de venda enquadrando a interessada nos seguintes dispositivos legais:

. IN SRF 228/2002, artigo 11, parágrafo único, inapitidão do CNPJ;

. IN SRF 228/2002, artigo 11, inciso I, combinado com artigo 23, inciso V do Decreto Lei nº 1455/76, alterado pela lei nº 10.637/2002: perdimento das mercadorias objeto do presente procedimento fiscal.

. Artigo 23, parágrafo 3º do Decreto Lei nº 1455/76, alterado pela lei nº 10.637/2002: conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, tendo em vista tratar-se de mercadoria consumida e/ou de destino incerto.

. Com fundamento no disposto no artigo 95 do Decreto lei nº 37/66, bem como os artigos 124, 125 e 135 do CTN, respondem solidariamente, as empresas Supply Logística e Comércio Exterior Ltda e Intersteel Aços e Metais Ltda.

Relativamente ao dispositivo capitulado na peça acusatória, ou seja, art. 23, inc. V do Decreto-Lei 1.455/76, que autorizaria a aplicação da pena de perdimento ou da multa alternativa, verifica-se que a lei descreve uma conduta (ocultar o sujeito passivo, o real vendedor, comprador ou o responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros desembaraçar mercadorias estrangeiras cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso) cujo pressuposto é a

comprovação da “ocultação” de quaisquer dos intervenientes na importação expressamente mencionados, “mediante fraude ou simulação”.

E aqui cabe destacar que o ilustre Conselheiro João Carlos Cassuli em voto magistral recentemente acolhido pela 4ª C. 2ª Turma: **“não basta a ‘ocultação pura e simples’, essa ocultação deve ser qualificada pela fraude ou pela simulação, para que se qualifique como dano ao erário para os fins do art. 23, V, do DL nº 1.455/76.”** (Cf. Acórdão nº 402-002.2275, da 2ª Turma da 4ª Câm. da 3ª Seção do CARF no Proc. Nº 10983.721008/2012-92, em sessão de 28/01/2014, Rel. Cons. Des. João Carlos Cassuli).

Também, cabe lembrar, que por se tratar de infrações conceituadas por lei como crimes, em cuja definição o dolo específico é elementar (arts.334, § 3º e 299 do CP), a responsabilidade pelas infrações acusadas no Auto de Infração (art. 105, inc. XI do Decreto-lei nº 37/66 e art. 23, inc. V do Decreto-lei 1.455/76) é imputável pessoal e individualmente a cada um dos agentes (art.137 do CTN), aplicando-se o princípio da personalidade ou intranscendência da sanção constitucionalmente assegurado (art. 5º, XLV da CF/88) que impede que sanção eventualmente aplicada ao infrator ou devedor original se transmita ou se estenda a pessoas alheias à infração.

Aqui, também, cabe como uma luva, outros trechos do voto já mencionado do Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D’êça, que em sua homenagem, vou aqui repetir:

“Nesse sentido a Jurisprudência do E. STJ já assentou que “tratando-se de infração tributária, a sujeição à sanção correspondente impõe, em muitos casos, o questionamento acerca do elemento subjetivo, em virtude das normas contidas no art.137 do CTN, e da própria ressalva prevista no art. 136”, razão pelo qual “não se tem consagrada de nenhum modo em nosso Direito positivo a responsabilidade objetiva enquanto à sujeição à sanção penalidade” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 777.732/MG, Reg. nº 2005/0143899-3, em sessão de 05/08/08 Rel. Min. DENISE ARRUDA, publ. in DJU de 20/08/08) sendo que “a pena de perdimento - até por ser pena - não pode abstrair o elemento subjetivo, nem desprezar a boa-fé” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp. Nº 315.553/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, publ. in DJU de 12/11/01; cf. tb. EMENTÁRIO DO S.T.J., 15/21).

Dos preceitos retro transcritos já de início verifica-se que para a configuração da infração descrita no primeiro dispositivo capitulado na peça acusatória (art. 105, inc. XI do Decreto-lei nº 37/66), que autorizaria a aplicação da severa pena de perdimento ou da multa alternativa, a lei descreve uma conduta (desembaraçar mercadoria estrangeira cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso) cujo pressuposto é a comprovação do pagamento em parte dos tributos aduaneiros em razão de artifício doloso, no caso não produzida no Auto de Infração, que se restringe à exigência de multa, sem qualquer exigência adicional de tributos aduaneiros.

Nesse sentido a jurisprudência do E.STJ tem reiteradamente proclamado que “o crime de descaminho, por também possuir natureza tributária, eis que tutela, dentre outros bens jurídicos, o erário público”, “pressupõe a existência de um tributo que o agente logrou êxito

em reduzir ou suprimir (iludir)” razão pela qual “depende, para sua caracterização, do lançamento definitivo do tributo devido pela autoridade administrativa” (cf. Ac. da 6ª Turma do STJ no HC 109205/PR, Reg. nº 2008/0136255-0, em sessão de 02/10/08, Rel., JANE SILVA DESEMBARGADORA CONVOCADA DO TJ/MG, publ. in DJU de 09/12/2008 e RT vol. 882 p. 569; cf. tb. Ac. da 6ª Turma do STJ no HC nº 48805/SP, Reg. nº 2005/0169350-9, em sessão de 26/06/07, Rel. Min. MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, publ. in DJU de 19/11/07 p.294).

Da mesma forma a Jurisprudência Judicial tem reiteradamente ressaltado a imprescindibilidade da prova do dano ao erário, da dimensão e extensão do dano para a configuração da materialidade da infração que justifica a aplicação da severa pena de perdimento e sua conversão em multa, como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MERCADORIA IMPORTADA. DANO AO ERÁRIO INEXISTENTE. PENA DE PERDIMENTO. INAPLICABILIDADE. PROPORCIONALIDADE.

1. Ausente a comprovação do dano ao erário, deve-se flexibilizar a aplicação da pena de perda de mercadoria estrangeira prevista no art. 23 do Decreto-Lei n. 1.455/76.

2. Recurso especial improvido.” (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no REsp nº 639252-PR, Reg. nº 2004/0005080-0, em sessão de Fl. 21/11/2006, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, publ. in DJU de 06/022/07 p. 286)

“ADMINISTRATIVO. PENA DE PERDIMENTO DE VEÍCULO. ENQUADRAMENTO COMO INGRESSO TRANSITÓRIO DE AUTOMÓVEL. INAPLICABILIDADE.

1. Não se aplica a pena de perdimento prevista nos arts. 27 da Portaria DECEX n. 8/91 e 23, I, parágrafo único, do Decreto-Lei nº 1.455/76 na hipótese em que o bem objeto de apreensão – veículo automotor cujo proprietário reside em outro país ingressa no território brasileiro somente para trânsito temporário.

2. É requisito para a aplicação da pena de perdimento, a teor dos referidos dispositivos, a existência de mercadoria importada, assim como a ocorrência de atos que causem dano ao erário, circunstâncias ausentes no caso em apreço.

3. Recurso especial improvido.” (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no REsp 507364/SC em sessão de 05/12/06, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, publ. in DJU de, DJ 07/02/2007, p.274).

Assim, ante a falta de comprovação do efetivo dano ao erário consubstanciado no pagamento apenas parcial dos tributos aduaneiros em razão de artifício doloso, que constitui pressuposto para a aplicação da

pena de perdimento e da pretendida multa alternativa, não há como fugir à conclusão de impossibilidade de aplicação da pena, por atipicidade da conduta da Recorrente em relação ao disposto no art. 105, inc. XI do Decreto-lei nº 37/66.

Relativamente ao segundo dispositivo capitulado na peça acusatória (art. 23, inc. V do Decreto-lei 1.455/76), que autorizaria a aplicação da pena de perdimento ou da multa alternativa, verifica-se que a lei descreve uma conduta (ocultar o sujeito passivo, o real vendedor, comprador ou o responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros desembaraçar mercadoria estrangeira cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso) cujo pressuposto é a comprovação da “ocultação” de quaisquer dos intervenientes na importação ou exportação expressamente mencionados, “mediante fraude ou simulação”.

O conceito de fraude é fornecido pelo artigo 72, da Lei 4.502/64 que expressamente dispõe que:

“Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento.”

No caso concreto, também, não acontece quaisquer das hipóteses mencionadas no dispositivo mencionado, pois, não existe no Auto de Infração qualquer comprovação de insuficiência no pagamento dos tributos aduaneiros e muito menos em razão de artifício doloso, vez que o referido lançamento se restringe exclusivamente à exigência de multa, sem qualquer exigência adicional de tributos aduaneiros.

Também, não vislumbro a ocorrência de qualquer “ocultação” “mediante simulação” que tivesse por fim prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato relevante para o controle aduaneiro ou para a arrecadação tributária, que justificasse a aplicação da pretendida pena de perdimento.

Os fatos trazidos aos autos, dão conta que a empresa Supply, contratou câmbio, recebeu fatura comercial em seu nome, emitiu notas fiscais de entrada e saída a título de compra e venda, além de contabilizar a operação como compra e venda de mercadorias de seu estoque.

O pagamento parcial efetuado pela Intersteel foi feito a título de sinal à Supply, com fundamento no artigo 417 do Código Civil, posteriores ao registro da DI no SISCOMEX.

No presente processo, podemos observar que a alegação de sonegação de tributo federal, dano ao erário ou falta de recolhimento de IPI, não existiu, porque como alega a Recorrente Supply efetivamente recolheu um valor a maior na operação por ter sido por conta própria se comparado a importação por conta e ordem de terceiros.

A Recorrente solidária Intersteel, por sua vez, alega e comprova que foi alvo da IN/SRF nº 228/02 para verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta, mas que ao final houve o restabelecimento completo do seu CNPJ.

Que a compra das mercadorias já nacionalizadas pela Supply no mercado interno, foi sim por um período curto e que até teve dificuldades de pagar um saldo de R\$ 97.000,00 já na primeira revenda, ocorrida em 22.12.2005, que a levou a fazer um acordo judicial para esse pagamento o que contraria a acusação fiscal de que os recebimentos se deram de forma antecipada.

Finalmente, todas as acusações e indícios fiscais foram comprovados e contrariados pelas Recorrentes, inclusive com juntada de diversos documentos.

Contudo, ante a falta de comprovação da “ocultação” “mediante fraude ou simulação”, de quaisquer dos intervenientes na importação expressamente mencionados, que constitui pressupostos para a aplicação da pena de perdimento e da pretendida multa alternativa, também, não há como fugir à conclusão de impossibilidade de aplicação da pena, por atipicidade da conduta das Recorrentes em relação ao disposto no art. 23, inc. V do Decreto-lei 1.455/76.

Também, corroboro com aqueles que entendem que quanto a suposta solidariedade passiva o advento da multa de 10% instituída pelo art. 33 da Lei nº 11.488/07 – aplicável à hipótese de pessoa jurídica que ceder o nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários – não mais se justifica a aplicação ao importador ostensivo da multa de 100% prevista no art. 23, inc. V do Decreto-lei nº 1455/76, aplicável 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.

Novamente, vou aqui repetir mais alguns trechos do brilhante voto do Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D’êça, em acórdão já citado:

“A aplicação cumulativa dessas sanções sobre a importadora ostensiva não somente viola o princípio da especialidade, como constitui um ilegal bis in idem.

Realmente, tratando-se de dispositivos legais que tipificam uma única conduta – “acobertamento” ou “ocultação” dos reais intervenientes ou beneficiários das operações de comércio exterior -, evidencia-se o conflito aparente de normas, que impõe a observância do princípio da especialidade que por sua vez determina a prevalência da norma especial, não sendo lícito ao fisco cumula-la ou agrava-la sequer pela via transversa de suposta solidariedade em penalidade aplicada a outro infrator, pois como expressamente determina o art. 100 do Decreto-lei nº 37/66, “in verbis”:

“Art.100 – Se do processo se apurar responsabilidade de duas ou mais pessoas, será imposta a cada uma delas a pena relativa à infração que houver cometido”.

Não se inserindo em nenhuma das condutas tipificadas nas normas capituladas na peça acusatória, não há como manter as pretensões fiscais, pois como já assentou a Jurisprudência deste E. Conselho “a aplicação de penalidade depende da verificação suficiente e necessária do fato descrito como infracional, para que o ato a ele afrontoso permita a aplicação da penalidade cominada, em respeito ao princípio da tipicidade cerrada” (cf. Ac. nº CSRF/02-01.845 da 2ª Turma da CSRF, Rec. nº 202-099209, Proc. nº 10907.000178/95-62, em sessão de 11/04/2005, rel. Cons. Rogério Gustavo Dreyer), vez que “a responsabilidade pela introdução clandestina ou irregular no país de mercadoria de procedência estrangeira não pode ser imputada em cadeia a todos aqueles que participaram de transações com elas relacionadas, salvo se comprovada sua participação na prática da irregularidade (precedentes: Acórdãos nºs 201-62.893/84 e 202-00.517/85, entre outros). (...)” (Ac. nº 201-66.430, de 04/07/90, da 1ª Câmara do 2º CC - DOU de 08/06/95, pág. 8288), in casu incomprovada.

Nessa ordem de idéias, vale lembrar ainda a preciosa lição ministrada pelo E. STJ na voz da E. Min. DENISE ARRUDA, quando ressalta que : “os atos da Administração Pública devem sempre pautar-se por determinados princípios, dentre os quais está o da legalidade. Por esse princípio, todo e qualquer ato dos agentes administrativos deve estar em total conformidade com a lei e dentro dos limites por ela traçados. (...) A aplicação de sanções administrativas, decorrente do exercício do poder de polícia, somente se torna legítima quando o ato praticado pelo administrado estiver previamente definido pela lei como infração administrativa.(...). É descabida, assim, a aplicação de sanção administrativa à conduta que não está prevista como infração” (RMS 19.510/GO, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 3.8.2006).(...)”(cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no RMS nº 21274-GO, Reg. nº 2006/0007601-6, em sessão de 26/09/06, rel. Min. DENISE ARRUDA, publ. in DJU de 16/10/06 p. 292)”.

Pelo exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO aos recursos voluntários dos contribuintes Supply e Intersteel, para reformar a decisão recorrida e cancelar a multa alternativa de perdimento porque aplicada na ausência dos pressupostos legais.

É como voto.

Relatora Valdete Aparecida Marinheiro

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes

Inobstante os relevantes argumentos trazidos pela Ilustre Conselheira Relatora, ousou discordar de suas conclusões e de sua interpretação ao direito aplicável à matéria em litígio.

O lançamento diz respeito à infração de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, *inclusive a interposição fraudulenta de terceiros (Art. 23, V e § 1.º, DL 1.455/76)*, prática definida como dano ao Erário, para a qual está prevista a pena de perdimento das mercadorias, ou multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, nos termos do Art. 23, § 3º, do mesmo Decreto-lei, no caso de consumo dos bens importados.

Passo, inicialmente, a verificar o tipo infracional “dano ao Erário pela ocultação do sujeito passivo, real comprador e responsável pela operação”.

Do dano ao Erário pela ocultação do sujeito passivo

Toda a normativa de combate à interposição fraudulenta de terceiros no comércio exterior brasileiro fundamenta-se no artigo 237 da Constituição Federal, onde consta a expressa referência ao Controle Aduaneiro pelo constituinte:

Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.

O dispositivo constitucional reproduz a principal função aduaneira: o controle exercido sobre o comércio exterior. Trata-se da adoção pelo constituinte brasileiro do princípio do controle aduaneiro, sem o qual não haveria função aduaneira, retratando também o princípio da soberania nacional. Pode-se considerar o Controle Aduaneiro como o bem jurídico tutelado pelo Direito Aduaneiro, representando o poder soberano do Estado e seu poder de polícia, atuando na proteção da sociedade, através do combate à importação de mercadorias de importação restrita ou proibidas, como instrumento de combate ao tráfico de drogas, de armas e lavagem de dinheiro, como proteção à sociedade no que diz respeito à saúde pública e proteção do meio ambiente, além da proteção da economia nacional. Reflete também outra característica do Direito Aduaneiro: a formalidade requerida nos atos praticados junto à administração aduaneira, não como mera obrigação acessória e burocrática, mas como medida de controle e segurança dos atos aduaneiros praticados. Portanto, toda a análise das normas infraconstitucionais aduaneiras e operações de comércio exterior devem ter como referência a obediência ao controle aduaneiro, por expressa determinação constitucional.

No Brasil, a previsão legal do controle aduaneiro está no artigo 44 do Decreto-lei nº 37/66, *verbis*:

Art.44 - Toda mercadoria procedente do exterior por qualquer via, destinada a consumo ou a outro regime, sujeita ou não ao pagamento do imposto, deverá ser submetida a despacho aduaneiro, que será processado com base em declaração apresentada à repartição aduaneira no prazo e na forma prescritos em regulamento. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 01/09/1988)

A Declaração de Importação – DI apresentada pelo importador é o documento base para o despacho aduaneiro de importação, conforme previsão legal. Seu registro, de competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, consiste em sua numeração por meio do SISCOMEX, serve como termo inicial para o despacho aduaneiro e como referência para cálculo do imposto de importação. Trata-se de informações prestadas exclusivamente pelo importador, através do SISCOMEX, que são registradas eletronicamente e recebem uma numeração sequencial. A declaração de importação deverá conter a identificação do importador, a identificação, classificação, valor aduaneiro e a origem da mercadoria, além de outras informações relativas à operação de importação, conforme determinação da Secretaria da Receita Federal do Brasil. A identificação do importador e do responsável pela operação é elemento indispensável para que a administração aduaneira exerça o devido controle sobre as operações de importação. Aqui a matéria aduaneira utiliza-se de institutos tributários, com a identificação do sujeito passivo em atendimento à norma que se retira do artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, apontando quem são os sujeitos de direitos obrigados ao pagamento dos tributos ou das penalidades pecuniárias, conforme definição do artigo 121 do CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único, O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

O artigo 1º do Decreto-Lei nº 37/66 dispõe que o Imposto de Importação incide sobre mercadoria estrangeira, definindo seu fato gerador na entrada de mercadoria de origem estrangeira no território nacional. O seu artigo 31 definiu como contribuinte do imposto **o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional**. Portanto, qualquer pessoa que promover a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional, além de outras expressamente determinadas por lei, figura-se no pólo passivo da obrigação tributária, devendo ser identificada na competente Declaração de Importação.

Entretanto, nem sempre quem é declarado como importador efetivamente o é de fato. Em determinadas operações quem efetivamente promove a operação de importação, ordena ou provoca de alguma forma a entrada de mercadorias estrangeiras no território nacional, não figura na operação como importador ou responsável, por motivos diversos¹. Esse

¹ Relaciona-se algumas vantagens que podem ser auferidas indevidamente pela prática da ocultação do sujeito passivo, mediante fraude ou simulação: (i) burlar os controles de habilitação para operar no comércio exterior, evitando uma auditoria preventiva por parte da fiscalização aduaneira; (ii) blindagem patrimonial, no caso de possível lançamento tributário;

sujeito oculto é o real detentor dos recursos, a pessoa que detém capacidade contributiva compatível com a operação e não figura na operação como importador. Em virtude do emprego de fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta de terceiros, oculta-se da relação obrigacional tributária, de modo a ludibriar a ação fiscalizatória da Receita Federal do Brasil – RFB.

Como conseqüência do acentuado desenvolvimento do comércio exterior, visando a transparência das operações de importação e o efetivo controle aduaneiro, no início do século XXI houve uma evolução na legislação aduaneira, com a edição de diversas normas que procuraram regular as operações de importação, dentre as quais destaca-se a Medida Provisória nº2.158-35, de 24/08/01, que assim dispôs:

Art 80. A Secretaria da Receita Federal poderá:

I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro; [...]

Com base no dispositivo legal supra, a Secretaria da Receita Federal editou a IN SRF nº225, de 18/10/02, regulamentando as **importações "por conta e ordem de terceiros"**:

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que opere por conta e ordem de terceiros será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Entende-se por importador por conta e ordem de terceiro a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial.

Art. 2º A pessoa jurídica que contratar empresa para operar por sua conta e ordem deverá apresentar cópia do contrato firmado entre as partes para a prestação dos serviços, caracterizando a natureza de sua vinculação, à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF), de fiscalização aduaneira, com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz.

Parágrafo único. O registro da Declaração de Importação (DI) pelo contratado ficará condicionado à sua prévia habilitação no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), para atuar como importador por conta e ordem do adquirente, pelo prazo previsto no contrato.

Art. 3º O importador, pessoa jurídica contratada, devidamente identificado na DI, deverá indicar, em campo próprio desse documento,

(iii) quebra da cadeia de incidência do IPI; e (iv) lavagem de dinheiro e ocultação de bens e valores.

o número de inscrição do adquirente no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ).

§ 1º O conhecimento de carga correspondente deverá estar consignado ou endossado ao importador, configurando o direito à realização do despacho aduaneiro e à retirada das mercadorias do recinto alfandegado.

§ 2º A fatura comercial deverá identificar o adquirente da mercadoria, refletindo a transação efetivamente realizada com o vendedor ou transmitente das mercadorias.

A atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiros condiciona-se ao atendimento dos requisitos e condições estabelecidos na IN SRF nº225, conforme expressa previsão legal (art. 80 da MP 2.158-35/2001). Essa atuação pode variar de acordo com a negociação entre partes, mas pressupõe um requisito básico: a operação comercial internacional é efetuada pelo real adquirente, que contrata uma pessoa jurídica para promover o despacho aduaneiro de importação, registrando a Declaração de Importação em nome dela (importadora contratada).

Destaca-se que quem promove a operação comercial internacional é a real adquirente, não a importadora declarada. Esta é apenas uma prestadora de serviço, logicamente com interesse comum na operação.

Se a mercadoria foi adquirida por um terceiro, independentemente da responsabilidade pelo fechamento do câmbio, o importador ostensivo, para efeito da legislação, estará agindo como importador por conta e ordem e deverá, sob pena de se sujeitar a penalidades, instruir o despacho de importação nos moldes do que definiu o art. 3º da referida Instrução Normativa.

A identificação do real adquirente, sujeito passivo da operação de importação, não foi trazida exclusivamente pela IN SRF 225. O artigo 31 do Decreto-Lei nº 37/66 definiu como contribuinte do imposto *o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional*, ou seja, aquele que promoveu, concorreu para a realização da operação, negociou e proporcionou as condições para a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional: o real adquirente das mercadorias importadas. Logicamente, concorrendo com o importador declarado, que também foi um instrumento ativo para a ocorrência da importação.

Portanto, como o real adquirente também é o contribuinte do imposto de importação, sua identificação, tanto para fins aduaneiros (controle aduaneiro) como para fins tributários (identificação do sujeito passivo do imposto de importação), no momento de registro da Declaração de Importação é imprescindível. Em caso de sua ocultação, estar-se-á diante de um quadro que não condiz com a realidade tributária, ou seja, o elemento pessoal da regra matriz de incidência do imposto de importação terá sido alterado, excluindo indevidamente da obrigação tributária o responsável pela entrada da mercadoria em território aduaneiro; também, conforme já exposto, estar-se-á diante de uma violação ao bem jurídico tutelado pelo direito aduaneiro, o seu controle.

Dando seqüência às medidas de controle aduaneiro adotadas no início do século XXI, com fins de combater a prática de ocultação do sujeito passivo nas operações de importação, foi editada em 30/12/2002 a Lei 10.637, cujo artigo 27 tratou da presunção legal de operação de comércio exterior por conta e ordem de terceiros, quando realizada mediante utilização de recursos deste:

Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

A Lei 10.637/2002 também trouxe o tipo infracional em análise. Seu artigo 59 alterou a redação do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, incluindo entre as infrações consideradas como dano ao Erário a 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:

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)

Em exame ao texto do inciso V do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, após a alteração processada pela Lei 10.637/2002, percebe-se que a conduta dolosa reside em ocultar o real sujeito passivo da operação de importação, ou seja, aquele que promove a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional, utilizando-se de artifícios fraudulentos ou simulatórios, inclusive mediante a interposição fraudulenta de terceiras pessoas.

A conduta apenada é, como se viu, “ocultar o sujeito passivo, o real vendedor, comprador ou o responsável pela operação”, **mediante fraude ou simulação**, e não com a finalidade de fraudar ou simular.

Ante à impossibilidade de prever, elencar e combater todas as conseqüências da ocultação das partes envolvidas na operação, o legislador optou por combater esse meio de execução. O Dano ao Erário decorrente da ocultação das partes envolvidas na operação comercial é hipótese de infração “de mera conduta”, que se materializa quando o sujeito passivo oculta a intervenção de terceiro, (adquirente da mercadoria). Trata-se de medida de proteção ao controle aduaneiro, de forma a combater operações fraudulentas e/ou simuladas.

Para a definição de fraude e simulação, recorro aqui a conceitos tributários, aduaneiros e do direito privado.

A definição de fraude é encontrada no Direito Tributário na Lei nº 4.502/1964:

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Conforme já exposto, na ocultação do sujeito passivo está caracterizada a modificação de uma das características essenciais da obrigação tributária principal: seu elemento pessoal. Indevidamente, o sujeito passivo (adquirente) não responderá pelo imposto devido na operação, em uma clara afronta ao princípio da capacidade contributiva e da igualdade tributária.

Já a simulação, dentro da definição de Alberto Xavier como “um caso de divergência entre a vontade (vontade real) e a declaração (vontade declarada), procedente de acordo entre o declarante e o declaratório e determinada pelo intuito de enganar terceiros”, está claramente caracterizada na ocultação do sujeito passivo. Recorro também ao conceito civilista de simulação, previsto no §1º do art. 167 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil):

Art. 167 – É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º – Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I – Aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II – Contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III – Os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

A simulação ocorre quando o importador ostensivo declara a operação como sendo por conta própria, mas, na realidade, é por conta e ordem de terceiros ou por encomenda. A natureza da operação declarada é uma (importação por conta própria) e na realidade é outra (importação por conta e ordem de terceiros ou por encomenda).

Também é encontrado no direito aduaneiro a previsão de simulação, dada pela IN SRF N° 228/2002 (grifo nosso):

Art. 13. A prestação de informação ou a apresentação de documentos que não traduzam a realidade das operações comerciais ou dos verdadeiros vínculos das pessoas com a empresa caracteriza simulação e falsidade ideológica ou material dos documentos de instrução das declarações aduaneiras, sujeitando os responsáveis às sanções penais cabíveis, nos termos do Código Penal (Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940) ou da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, além da aplicação da pena de perdimento das mercadorias, nos termos do art. 105 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966.

A ocultação do sujeito passivo nas operações de importação impacta de forma direta na obrigação tributária, em seu elemento pessoal, qual seja, a sujeição passiva, caracterizando a fraude. Da mesma forma, a omissão da informação do real importador ou responsável pela operação na Declaração de Importação, evadindo-se do devido controle aduaneiro na importação, caracteriza-se como simulação, visto que ocorre a divergência entre a vontade e a declaração, procedente de acordo entre o declarante e o declaratório e determinada pelo intuito de enganar terceiros, no caso a fiscalização aduaneira. Na ocultação fraudulenta ou simulatória, o sujeito passivo fica a margem da relações obrigacional tributária e do devido controle aduaneiro.

A ocultação do sujeito passivo mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta de terceiros consiste em uma infração tipificada como dano ao Erário, conforme previsto no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei 1.455/1976, independentemente de se identificar qual a vantagem (financeira ou não) efetivamente obtida com as operações.

Marco Antônio Abdo, em brilhante explanação sobre o tema no Seminário sobre Interposição Fraudulenta em operações de Comércio Exterior realizado em 2010, apontou a diferença entre o conceito de dano ao Erário do conceito de dano que é utilizado no Direito Civil: não está relacionado à ocorrência de lesão patrimonial ou moral; não requer, necessariamente, considerações sobre questão do pagamento de tributos, salvo nos casos em que tal fato é previsto no tipo aduaneiro; e alcança somente as situações elencadas pelo art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, c/c art. 105 do Decreto-lei nº 37/1966, de forma taxativa, sendo inclusive aplicável a bens imunes ou isentos. Tal interpretação decorre da identificação do bem tutelado pelo Direito Aduaneiro, o controle, ao invés do caráter meramente arrecadatório do Direito Tributário. Importa-se, na análise da infração, a violação do controle aduaneiro mediante fraude ou simulação, e que o dano ao Erário decorreu dessa conduta ilícita tendente a burlar a Administração Aduaneira.

Dos fatos apurados no procedimento fiscal

O cerne do presente litígio está na comprovação da origem dos recursos empregados nas importações objeto do auto de infração.

Em sua defesa, tanto a interessada, SUPPLY Logística e Comércio Exterior Ltda., como a devedora solidária, INTERSTEEL Aços e Metais Ltda. alegam que as operações, objeto do auto de infração, são importações por conta própria.

A SUPPLY afirma que os recursos são originários de financiamentos e empréstimos bancários, mas não junta documentação comprobatória.

Entretanto, os pagamentos efetuados e os valores recebidos indicam outra situação.

Analisando os pagamentos efetuados pela INTERSTEEL e as notas fiscais, verifica-se que não existe uma vinculação efetiva entre os valores das notas fiscais de saída e os pagamentos efetuados, o que contraria uma operação usual de mercado de compra e venda.

Conforme demonstrado no quadro abaixo, os valores repassados pela INTERSTEEL à SUPPLY correspondem, em todas as datas ou em datas imediatamente posteriores, aos pagamentos efetuados pela SUPPLY para honrar os contratos de câmbio e/ou as despesas decorrentes das importações (impostos, taxas, comissões etc), objeto do auto de infração, via empresa Texas.

DATA	VR. RECEBIDO	ORIGEM	VR. PAGO	DI	REPASSES
05/12/2005	52.000,00	INTERSTEEL			
04/01/2006			52.000,00	05/1411658-1	TEXAS
05/01/2006	255.000,00	INTERSTEEL			
05/01/2006			52.552,00	06/0018018-7	TEXAS
05/01/2006			43.829,00	06/0019045-0	TEXAS
05/01/2006			49.263,00	06/0019046-8	TEXAS
05/01/2006			68.036,00	06/0019374-2	TEXAS
06/01/2006	165.861,46	INTERSTEEL			
06/01/2006			48.295,00	06/0023834-7	TEXAS
06/01/2006			51.552,00	06/0023835-5	TEXAS
06/01/2006			35.282,00	06/0023836-3	TEXAS
11/01/2006	159.239,90	INTERSTEEL			
11/01/2006			49.754,00	06/0041582-6	TEXAS
11/01/2006			49.847,00	06/0041583-4	TEXAS
11/01/2006			33.251,00	06/0041584-2	TEXAS
20/01/2006	212.000,00	INTERSTEEL			
20/01/2006			45.683,00	06/0074079-4	TEXAS
20/01/2006			44.553,00	06/0074080-8	TEXAS
20/01/2006			44.280,00	06/0074106-5	TEXAS
20/01/2006			42.437,00	06/0074129-4	TEXAS
01/02/2006	58.939,70	INTERSTEEL			
06/02/2006			49.540,00	06/0124374-3	TEXAS
08/02/2006	142.823,07	INTERSTEEL			
09/02/2006			66.608,33	06/0041582-6	C.CAMBIO
09/02/2006			75.454,47	05/1411658-1	C.CAMBIO
14/02/2006	63.631,06	INTERSTEEL			
15/02/2006			63.282,83	06/0124374-3	C.CAMBIO
22/02/2006	89.065,49	INTERSTEEL			
22/02/2006			88.622,32	06/0019374-2	C.CAMBIO
01/03/2006	84.851,45	INTERSTEEL			
01/03/2006			43.646,96	06/0023836-3	C.CAMBIO
01/03/2006			40.669,79	06/0041584-2	C.CAMBIO
07/03/2006	192.832,68	INTERSTEEL			
07/03/2006	13.234,82	INTERSTEEL			
07/03/2006			68.353,36	06/0018018-7	C.CAMBIO
07/03/2006			56.451,77	06/0019045-0	C.CAMBIO
07/03/2006			66.978,51	06/0023835-5	C.CAMBIO
09/03/2006	195.896,33	INTERSTEEL			
09/03/2006			65.134,20	06/0019046-8	C.CAMBIO
09/03/2006			65.993,75	06/0041583-4	C.CAMBIO
09/03/2006			63.700,10	06/0023834-7	C.CAMBIO
29/03/2006	252.289,59	INTERSTEEL			

DATA	VR. RECEBIDO	ORIGEM	VR. PAGO	DI	REPASSES
29/03/2006			64.990,43	06/0074079-4	C.CAMBIO
29/03/2006			63.214,14	06/0074080-8	C.CAMBIO
29/03/2006			62.788,03	06/0074106-5	C.CAMBIO
29/03/2006			59.896,91	06/0074129-4	C.CAMBIO

Desta forma, entendo que foi comprovado pela autoridade fiscal que a origem dos recursos utilizados nas operações de importação em questão foi a empresa INTERSTEEL, que estava impedida, à época, de realizar importações diretamente, sem a obrigação de prestar garantia do valor aduaneiro dos bens.

De acordo com o disposto no artigo 27 da Lei nº 10.637, de 2002, a operação de importação realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, sendo considerado como responsável solidário pela importação. A responsabilidade solidária pela operação de importação obriga sua identificação na correspondente declaração de importação, de forma a permitir o devido controle aduaneiro. Portanto, por expressa determinação legal (art. 27 da Lei nº 10.637/2002, c/c arts.77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001), todas as empresas que forneceram os recursos empregados nas operações de comércio exterior da empresa autuada assumiram, por força da presunção legal, a condição de verdadeiros adquirentes das respectivas mercadorias, ficando, inclusive, sujeitas à responsabilização solidária pelas infrações.

Dessa forma, entendo que está perfeitamente configurada a infração imputada às empresas recorrentes, com a ocorrência de dano ao erário pela ocultação do sujeito passivo ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, conforme tipo previsto no inciso V do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, alterado pela Lei nº 10.637/2002, sujeito à multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, pela não localização da mercadoria ou seu consumo ou revenda.

Também não merece reparo o auto de infração quanto à responsabilidade solidária de ambas as recorrentes na multa aplicada pela prática da infração, por estar perfeitamente caracterizada a ocultação do sujeito passivo, do real adquirente e do real responsável pela operação, e a concorrência de ambas as empresas para a prática da infração.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Rodrigo Mineiro Fernandes.

[assinado digitalmente]

Processo nº 13839.000573/2007-15
Acórdão n.º **3101-001.761**

S3-C1T1
Fl. 23

CÓPIA