



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

**Processo n°** 13971.005156/2010-21  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-003.443 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de novembro de 2016  
**Matéria** SUBFATURAMENTO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA  
**Recorrente** PLANETA DA INJEÇÃO COM. IMP. EXP. DE PECAS AUTOM.  
E OUTRO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

**Ementa:**

PROVAS. INQUÉRITO. COMPARTILHAMENTO. DECISÃO JUDICIAL.

As provas coletadas no âmbito do inquérito policial, que foram compartilhadas com a Receita Federal por expressa ordem do Poder Judiciário, podem e devem ser usadas para instruir as exigências fiscais. A legitimidade do uso dessas provas não pode ser questionada administrativamente enquanto vigente a referida ordem judicial de compartilhamento de provas.

DECADÊNCIA. INFRAÇÕES ADUANEIRAS. NORMA ESPECIAL.

A decadência em matéria aduaneira é regida pelo artigo 139 do Decreto-lei n. 37/66, cujo mandamento dispõe que o prazo de decadência para impor penalidades é de 5 anos a contar da data da infração, que no caso é o registro da declaração de importação.

MULTA REGULAMENTAR DO IPI. CONSUMO. INTRODUÇÃO REGULAR. *BIS IN IDEM*. CONFLITO APARENTE DE NORMAS.

A multa regulamentar, que pune a introdução irregular ou clandestina de mercadorias estrangeiras no País, prevista no art. 83, I da Lei nº 4.502/64, tem caráter residual, somente sendo aplicável na hipótese de não haver tipificação mais específica.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR. FRAUDE OU SIMULAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. TIPICIDADE DA CONDUTA.

Para a configuração da infração previstas no artigo 23, inciso V do Decreto-lei 1.455/76, que autoriza a aplicação da pena de perdimento ou da multa alternativa (art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76), é indispensável que

ocorra a comprovação do efetivo do dano ao erário decorrente da “ocultação” “mediante fraude ou simulação”, sob pena de atipicidade da conduta. No caso, a simulação e o dolo foram fartamente provadas, devendo ser mantida a penalidade.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. MULTA EQUIVALENTE AO PERDIMENTO. CESSÃO DE NOME. MULTA DE 10%.

Configurada a materialidade da infração aduaneira veiculada pelo art. 23, V, §§1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/76, não há como se afastar a aplicação da penalidade respectiva ao seu agente direto e aos responsáveis pela infração na forma da lei.

A previsão da multa por cessão de nome, veiculada pelo artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, não prejudica a aplicação da pena de perdimento ou a multa que lhe substitui. A referida multa foi criada pelo legislador ordinário para conviver com a pena de perdimento das mercadorias e, em consequência, também com a multa que lhe substitui, o que se confirma com o disposto no art. 727, §3º do Regulamento Aduaneiro/2009.

Recurso Voluntário provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, em dar provimento parcial aos recursos voluntários da seguinte forma: a) pelo voto de qualidade, rejeitar a preliminar de nulidade em razão da ilegalidade do compartilhamento de provas e negar provimento quanto à exclusão da multa de 10% por cessão do nome em relação à LINK COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto; b) por unanimidade de votos, dar provimento para excluir as multas aduaneiras infligidas com base na DI 0512680455, em relação aos dois recorrentes; e c) por maioria de votos, dar provimento para excluir a multa do art. 83, I, da Lei nº 4.502/64 em relação a todos os recorrentes. Vencido, nesta parte, o Conselheiro Jorge Freire. Designada a Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula. Esteve presente ao julgamento o Dr. Sérgio Manoel Martins Torres, OAB/SC 22.462.

O Dr. Sérgio Manoel Martins Torres, OAB/SC 22.462 não realizou sustentação oral em virtude da preclusão, uma vez que o julgamento já havia sido iniciado na reunião do mês de setembro e o processo havia saído com vista.

*(Assinado com certificado digital)*

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

*(Assinado com certificado digital)*

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

*(Assinado com certificado digital)*

Maria Aparecida Martins de Paula - Redatora Designada.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis

Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

## Relatório

Trata-se de recursos voluntários interpostos em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de São Paulo/SP, a qual declarou improcedente as impugnações apresentadas contra auto de infração lavrado pela constatação de interposição fraudulenta e subfaturamento em operações de comércio exterior, que levaram a aplicação de pena de perdimento – convertida em multa – além da cobrança de tributos residuais.

Por bem consolidar os mais importantes fatos que deram ensejo ao lançamento em questão, bem como os argumentos trazidos em sede de impugnação, com riqueza de detalhes, colaciono abaixo o relatório do Acórdão da DRJ:

*Cuida-se de processo administrativo fiscal, no qual as Autoridades Aduaneiras, por meio de Autos de Infração (fls. 477 a 653 e múltiplos documentos anexados), constituíram crédito tributário em face da empresa (real adquirente das mercadorias) PLANETA DA INJEÇÃO COM. IMP. EXP. DE PECAS AUTOM. (doravante em regra denominado “PLANETA”), como responsável solidário, sendo ainda considerado na autuação o contribuinte (importador constante das DIs) LINK COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA, CNPJ 06.089.521/000143 (doravante em regra denominado “LINK”). A Autuação contempla dois tipos de infração que indica como sendo praticados pelas pessoas jurídicas (contribuinte e responsável solidário), em tela: o Subfaturamento de Preços em operações de comércio exterior e a Interposição fraudulenta. As citadas fraudes, de distintas características, foram divididas em tópicos, nos Autos de Infração. O valor total do crédito tributário lançado perfaz a soma de R\$ 1.996.271,26 (um milhão, novecentos e noventa e seis mil, duzentos e setenta e um reais e vinte e seis centavos), consoante se observa da soma dos totais estampados no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (fl. 2 dos autos – e-processo).*

*A ciência da autuação se deu de forma pessoal, por meio de mandatário, no dia 3 (para um autuado) e no dia 6 (para o outro autuado) de dezembro de 2010 (v., e.g., fl. 486 do eprocesso).*

### **Os Autos de Infração**

*Nos termos da autuação fiscal e dos documentos que instruem o processo, expuseram e constataram as Autoridades Aduaneiras que a subscreveram, em apertada síntese, que:*

*1. “A presente fiscalização originou-se da análise de documentos apreendidos quando da realização da operação denominada “ouro Verde”, desencadeada em 30/03/2007. Os referidos documentos foram remetidos à Secretaria da Receita Federal do Brasil pelo Departamento de Polícia Federal através*

do Ofício n.º 4064/200802 — DPF/JVE/SC, que remete à decisão judicial relativa ao compartilhamento das provas obtidas, constantes do Inquérito Policial Federal n.º 0295/2006DPF/ JVE/SC — autos do processo n.º 2006.72.00.0104884 — fls. 002 a 012. Da análise da documentação produzida, procedemos à revisão das Declarações de Importação onde a empresa Planeta permaneceu oculta, no caso concreto deste pólo passivo, 19 (dezenove) Declarações de Importação (DIs) fraudulentas, com o Subfaturamento de seus reais valores de transação, com vistas à redução do valor aduaneiro, sobre o qual incidem todos os impostos federais na importação — II, IPI, COFINS, PisPasep e ICMS estadual —, conforme veremos. Tal prática foi acompanhada de outra: a chamada Interposição Fraudulenta de pessoas em operações de comércio exterior, ambas de extremo dano ao Erário”.

2. A autuação apresenta detalhamento cronológico dos atos da fiscalização, resumindo: “Em 29/10/2009: Ciência postal da empresa Planeta do início da ação fiscal, sob o n.º 0920400200900486, Onde também foi intimada a apresentar seu contrato social e livros contábeis — fls. 025 a 026; Em 03/11/2009: Entrega de parte da documentação, seguida de solicitação de prorrogação de prazo para apresentação dos documentos restantes, posteriormente entregues em 13/11/2009 — fls. 027 a 029; Em 05/11/2009: Ciência postal da empresa Link do início da ação fiscal, sob o n.º 0920400200900487, onde foi intimada a apresentar as notas fiscais emitidas para a empresa Planeta, bem como os documentos inerentes àquelas importações realizadas, seguida de solicitação de prorrogação de prazo em 11/11/2009, posteriormente entregues parcialmente, em 27/11/2009 — fls. 069 a 076; Em 21/12/2009: Ciência a empresa Planeta da conversão do MPFD n. 200900486 no MPFF n.º 200900598, com a intimação para apresentação dos extratos bancários — fls. 077 a 078; Em 05/04/2010: Envio à empresa Planeta de Termo de Constatação e Intimação, com a discriminação dos extratos bancários recebidos em 08/01/2010 e solicitação de notas fiscais de saída ali especificadas — fls. 079 a 080; Em 14/04/2010: Recebimento das notas fiscais solicitadas no item anterior — fls. 081 e 108 a 120; Em 28/08/2010: Envio de Termo de Intimação à empresa Planeta, para apresentação das mercadorias constantes das DIs importadas mediante fraude, para fins de aplicação da penalidade de perdimento. Em 08/09/2010 a Planeta apresentou resposta, dizendo não reconhecer tais DIs e alegando não ter realizado importações nos períodos solicitados — fls. 082 a 084.

3. Com o fito de esclarecer as razões que levaram, conforme constatado pela autuação, a empresa Planeta a cometer as infrações que capitula, consta do Auto de Infração o seguinte: “... a empresa Planeta registrou a sua primeira importação, como adquirente formal, em 17/07/2008 10. Todavia, a documentação ora analisada indica que a empresa almeja o comércio exterior desde 25/08/2004, quando protocolou seu primeiro requerimento de habilitação ordinária ao Siscomex: indeferido, por falta de atendimento à intimação. Na seqüência dos fatos, a indigitada empresa apresentou novo requerimento de habilitação, em 27/12/2005, desta feita em Guarulhos/SP,

*visando à habilitação simplificada; tentativa novamente infrutífera, também por falta de atendimento à intimação.*

*Todavia, a documentação trazida à luz pela Operação Ouro Verde, indica frenética e oculta atividade da empresa no comércio exterior, à época — abril de 2005 a julho de 2007 —, seja através de recônditas remessas de divisas a fornecedores chineses, seja através de importações realizadas fraudulentamente através de empresas habilitadas a operar no comércio exterior, a emprestar-lhe o nome, descortinando extensa burla ao Fisco, fraude duplamente qualificada, tanto no subfaturamento como na interposição de pessoas; esta emerge de forma a suprir sua incapacidade de habilitar-se ao Siscomex, frustrada após duas tentativas.” (fl. 496 do e-processo). Os documentos atinentes ao afirmado são anexados aos autos pela Fiscalização. Assevera, ainda, que **“Tendo esta prática sob mira, veremos que a importadora (Link) serviu para ocultar a empresa Planeta, de forma a permitir o registro das operações de importação sob a importadora “presta nome”, além de sonegar o IPI devido em fase posterior ao desembarço.”** (fl. 503 do eprocesso).*

*4. Acerca da infração denominada **subfaturamento de preços**, e também da interposição fraudulenta, a autuação expõe que: “A partir do compartilhamento judicial das provas levantadas pelo Departamento de Polícia Federal, foi possível formar plena convicção acerca da prática do subfaturamento, a partir de um quadro probante completo e irreprochável, mais que suficiente para lavratura do presente Auto de Infração. A partir **do envio de dólares efetuado pela Planeta**, à margem das vias legais, referente às diferenças dos valores remetidos através do contrato de câmbio — valor declarado na DI, subfaturado —, temos, por óbvio, um profundo contato entre a Planeta e os fornecedores chineses (exportadores). Entretanto, a Planeta não registrou sequer uma única Declaração de Importação (DI), por não estar habilitada, A. época, a importar (habilitação ao Siscomex). Logo, o mesmo documento probante do subfaturamento, também é prova inequívoca da interposição fraudulenta, já que a Planeta era quem promovia as importações, **através de seus estreitos contatos com os exportadores chineses**, utilizando uma interposta pessoa no intuito fraudulento de registrar as DIs formalmente em nome desta, permanecendo oculta ao Fisco.” (fl. 504 do eprocesso).*

*5. Em relação às provas materiais dos autos, a Autoridade Aduaneira frisa que “é imperioso destacar várias interceptações telefônicas autorizadas pela justiça, efetuadas entre integrantes da empresa Planeta e o grupo do doleiro ROGER, onde as partes tratam da remessa de dólares da Planeta a fornecedores chineses, inclusive com a obtenção do banco de dados do doleiro, onde consta o extrato da contacorrente de seu cliente (numerada sob o código 2474 —INJEÇÃO — USD) — fls. 013 a 014 e figuras abaixo.” (fl. 504 e 505 do eprocesso).*

6. De se destacar excerto do relatório do Escritório de Pesquisa e Investigação na 9ª. Região Fiscal (ESPEI/09), órgão de Investigação da RFB, por permitir a compreensão das operações e infrações em exame: “Quanto à relação entre a PLANETA DA INJEÇÃO LTDA e a ROGER TUR, observou-se que a primeira utiliza a segunda para realizar remessas ao exterior, provavelmente para pagamento de fornecedores, referentes a importações subfaturadas. O esquema funciona da seguinte forma: o representante da empresa PLANETA DA INJEÇÃO LTDA solicita aos operadores do Grupo ROGER TUR que realizem depósitos no exterior, fornecendo nome e dados bancários dos beneficiários. Para atender à solicitação, os operadores da ROGER TUR ordenam pagamentos por seus próprios meios, ou mediante apoio de outros doleiros, com maior capacidade financeira.

No caso em tela foi possível interceptar várias conversações telefônicas que tratam do esquema....” (fl. 506 do eprocesso).

7. As Autoridades Aduaneiras autoras da autuação fiscal tecem informações com alto nível de detalhamento, das quais se impende trazer à lume, por exemplo, que: “A partir da análise da documentação exposta acima, obtidas através da operação Ouro Verde, foi possível identificar que o valor acima referenciado, de US\$ 6.348,00 foi enviado para suprir a diferença (subfaturada) das mercadorias constantes da DI n.º 11 21 (06/07508129, de 28/06/2006), conforme veremos em tópico específico adiante. **Em resumo, a documentação acima comprova a remessa ilegal a fornecedores chineses da Planeta, tratada por Reinaldo ou Sérgio, com a utilização dos serviços do doleiro Roger.** E necessário abrir um parêntesis para citar que os referidos negociadores da Planeta junto ao doleiro foram plenamente identificados como Reinaldo Dreger, sócio administrador 22 da Planeta, e Sérgio José Dalapria, CPF 470.621.50053. Ambos aparecem juntos em bilhete de viagem à China, em 16/11/2006 — fls. 127. lid ainda um documento subscrito por Sérgio J. Dalapria e endereçado ao "dono" da Planeta, onde, em resumo, faz um certo desabafo sobre as suas condições de trabalho, sua retirada da empresa e transmite notícias de uma feira então realizada na China, onde se encontrava em contato com fornecedores — fls. 128. Vale reiterar que em 2006 a Planeta não possuía habilitação para importar; porém, a atividade comercial internacional demonstrada aflora como intensa, o que nos remete mais uma vez à fraude da interposição, pois seria necessário uma empresa habilitada, para registrar formal e fraudulentamente em seu nome as importações negociadas. Há documentação que demonstra ainda que tais negociações com fornecedores chineses já eram efetuadas no distante ano de 2005, através da empresa interposta B.C.E”. (fl. 517 do e-processo).

8. Em sede de conclusão, as Autoridades Aduaneiras asseveram que: “a mesclada documentação encontrada na operação Ouro Verde, por si só, seria suficiente a apontar a interposição fraudulenta da empresa B.C.E., considerando que todos aqueles documentos dizem respeito apenas àqueles responsáveis por promover a importação, jamais devendo ser encontrados na posse de meros adquirentes de mercadorias no mercado interno,

*como fez crer formalmente a Planeta. Tais documentos são: o conhecimento de embarque (B/L), documentos de despesas de despachantes aduaneiros, de transportadoras, de armazenagem (Infraero), guias de recolhimento, tela de sistema no mantra (situação da carga), cotações de preço de frete; enfim, vasta documentação, que, devido à sua natureza peculiar, não se sustentam sob a posse de uma prosaica adquirente de mercadorias no mercado nacional.” (fl. 530 do e-processo).*

9. São, em apertada síntese, analisadas diversas DI (Declarações de Importação) e constatado o subfaturamento, além da interposição, da mesma forma que a exemplificada nos dois parágrafos anteriores.

*Com base nos fatos narrados, foram lavrados os Autos de Infração ora em exame, do qual os impugnantes, conforme mencionado linhas atrás, tomaram ciência em 03 e 06/12/2010 (v.g. fl. 638 e 661 do e-processo); e apresentaram impugnações tempestivas, ambas em 04/01/2011.*

#### **As Impugnações**

*O impugnante, “PLANETA DA INJEÇÃO”, autuado na qualidade de responsável solidário, e doravante designada simplesmente “PLANETA”, apresentou sua impugnação, às fls. 675 a 698, e anexos (do eprocesso), na qual alega, em apertado resumo:*

1. *Que a Impugnante é empresa comercial do ramo de autopeças, especializada em injeção eletrônica de veículos e sediada na cidade de Blumenau/SC. Atua com vendas de autopeças tanto no varejo quanto no atacado como distribuidor. Adquire suas mercadorias no mercado interno.*

2. *Que a Autoridade Fiscal autuante incorreu em erro no lançamento, por haver aplicado duas vezes a multa no valor de 100% o valor das mercadorias, o que, conforme alega, não é nem legalmente possível.*

3. *Alega, preliminarmente, a decadência do direito de a Fiscalização impor a pena de perdimento e cobrar tributo, por haver transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos do registro das DIs; o que teria ocorrido em parte na autuação (DIs registradas antes de 03122005). Para tanto, invoca a letra do art. 139 do Decreto-lei n. 37, de 1966, e do art. 753 do Regulamento Aduaneiro vigente à época, pelos quais o prazo para e impor penalidade extingue-se em 5 anos contados da data da infração.*

4. *Alega também ser a autuação nula, tendo em vista que um único Auto de Infração foi lavrado contra duas pessoas jurídicas distintas (a PLANETA e a LINK). Invoca o art. 142 do CTN para afirmar que o Auto de Infração deve ser individualizado. Que o Fisco autuou as duas empresas conjuntamente, na condição de contribuinte, sem qualquer distinção (v. fls. 679 e 680 dos autos – e-processo). Que o fato de um único Auto de Infração haver sido lavrado contra duas*

*peças jurídicas distintas contraria o art. 9º, parágrafo 1º, do Decreto-lei n. 70.235, de 1972. E que "...como se sabe, o perdimento caracteriza-se pela pessoalidade e pela intransmissibilidade da pena".*

*5. Argumenta haver sido a fiscalização irregular, em face da ausência de Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPFF). Afirma que "a autoridade fiscalizadora deixou de cientificar os sujeitos passivos (Planeta e LINK Comercial) das devidas alterações e prorrogações realizadas nos Mandados de Procedimentos Fiscais (MPFs), conforme determina a lei" (v. fl. 682 do eprocesso).*

*6. Adentrando ao mérito da autuação, afirma não ter havido interposição fraudulenta, mas importação direta pela empresa LINK. Na apresentação da tese da inocorrência de interposição fraudulenta, afirma que todos os requisitos previstos no art. 2º do ADN (Ato Declaratório Normativo) SRF n. 7, de 2002, foram cumpridos, embora a norma considere suficiente a ocorrência de apenas um deles, quais sejam: a) conste como adquirente no contrato de câmbio; b) conste como adquirente na fatura comercial internacional (invoice); c) emita nota fiscal de venda; ou d) contabilize entrada ou saída de mercadoria importada como compra ou venda. Nessa linha, argumenta que, de acordo com os documentos carreados aos autos, está comprovado que os 4 requisitos acima foram cumpridos, demonstrado que a propriedade das mercadorias é da empresa LINK, não lhe sendo aplicável a pena de perdimento.*

*7. Alega também a ausência de prova de que teria havido o efetivo consumo das mercadorias; que tal é mera presunção da Autoridade Aduaneira.*

*8. Defende a inaplicabilidade da multa por consumo de mercadorias estrangeiras "introduzidas fraudulentamente no país", prevista no art. 631 do dec. 4.543/02 (antigo Regulamento Aduaneiro), tendo em vista haver sido aplicada a pena de perdimento da mercadoria, e que o parágrafo primeiro do referido art. 631 veda sua aplicação na hipótese de conversão da pena de perda.*

*9. Defende não incidir tributos e contribuições (I.I., P.I.S. e Confins) sobre a mercadoria objeto de pena de perdimento, nos termos do art. 1º, parágrafo 4º, inciso III do Decreto-lei n. 37, de 1966 (em relação ao I.I.), e no art. 2º, inciso III, da Lei n. 10.865/2004 (em relação ao P.I.S. e à COFINS).*

*10. Suscita a nulidade da autuação, ao argumento de que as provas emprestadas são ilícitas; que não foram submetidos ao contraditório e à ampla defesa; que a impugnante (PLANETA) não figura no rol (da decisão judicial) das empresas em que houve quebra de sigilo; que somente poderia ser utilizada após o "trânsito em julgado da ação penal" (SIC).*

*11. Ainda quanto à alegação de nulidade das provas, invoca excerto da decisão judicial, na qual o magistrado afirma: "Afasto o sigilo fiscal, das pessoas abaixo relacionadas, compreendidos nos últimos 5 anos, para ação conjunta entre as autoridades policial e fiscal". Frisa que tal despacho se deu em*

8 de agosto de 2005, e que, portanto, as provas ali mencionadas somente poderiam ser datadas entre os anos de 2000 e 2005, não de 2006 e anos seguintes, como foi o caso das provas utilizadas nos presentes autos.

Esta, a síntese apertada das alegações apresentadas pelo impugnante “PLANETA” acima qualificado, na qual requer a declaração de nulidade dos Autos de Infração e face das preliminares suscitadas e, no mérito, o cancelamento da autuação.

O impugnante **LINK COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.**, autuado na qualidade de contribuinte, e doravante designada simplesmente “LINK”, apresentou sua impugnação às fls. 702 a 707, e anexos, na qual alega, em resumo:

1. Que, verbis ad verbum: “importou diversas partidas de bens, a pedido da real adquirente das mercadorias, Planeta da Injeção, que alegava (e há prova nos autos — “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” , ter pedido de registro para importações arquivado por falta de documentos, que continuava perseguindo esse registro, porém “site in quantum” tal não ocorresse tinha necessidade dos bens a serem importados.” (vide fl. 703 do e-processo).

2. Que a REQUERENTE não pode ser imputada a responsabilidade pelo subfaturamento; por igual o pagamento e respectiva remessa ilícita de divisas; nem qualquer outro ilícito tais como sonegação fiscal, lavagem de dinheiro e outros eventualmente capitulados nos autos de infração.

3. Que “o Fisco atribui tais praticas exclusivamente à adquirente real das mercadorias, importadora oculta — a seu ver”. Nessa linha, afirma que “a REQUERENTE não pode e não deve ser responsabilizada por diferenças do I.I., do I.P.I., da COFINS, do PIS/PASEP. De sorte que a única infração que resta e pode ser atribuída a ora REQUERENTE é a de ter realizado importações por INTERPOSIÇÃO” (v. fl. 704 do eprocesso).

4. Que, sendo o importador ostensivo, somente lhe cabe a inflicção da multa de 10% do valor das mercadorias, nos termos do artigo 33 da Lei 11.488/2007.

5. Que não se justifica a aplicação de duas sanções, a do art. 25, V do DL 1455/76 com a do artigo 33 da Lei 11.488/07. E esta, a multa do artigo 33, é específica e claramente dirigida ao importador ostensivo (caso da LINK). E que a aplicação de ambas as multas ofende ao princípio do non bis in idem.

6. Invoca os princípios constitucionais implícitos da Razoabilidade e da Proporcionalidade, para alegar que a REQUERENTE não deve ser penalizada por atos que não cometeu tais como o subfaturamento, remessa de divisas, sonegação fiscal.

Em julgamento datado de 23 de setembro de 2013, a DRJ São Paulo/SP negou provimento à impugnação dos Contribuintes (Acórdão 16-50.590), nos termos da ementa a seguir colacionada:

Assunto:

SUBFATURAMENTO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. CASO DE FRAUDE, DOLO E SIMULAÇÃO. INÍCIO DO PRAZO: 1º DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO FATO GERADOR.

A regra é a contagem do prazo de decadência, nos casos de lançamento por homologação, a partir do fato gerador: art. 150, caput, do CTN. Entretanto, o § 4º do mesmo artigo ressalva os casos de dolo, fraude e simulação. Nestes, o dies a quo é o primeiro dia do exercício seguinte ao fato gerador (art. 173, I, CTN). Apenas não se aplicar o supracitado § 4º nos casos em que o dolo, a fraude ou a simulação não é comprovada, o que não é o caso destes autos.

MERCADORIA IMPORTADA IRREGULAR OU FRAUDULENTAMENTE. ENTREGA A CONSUMO. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR DA MERCADORIA. NÃO OCORRÊNCIA DE BIS IN IDEM EM RELAÇÃO À PENA DE PERDIMENTO E SUA CONVERSÃO EM MULTA, SE DUAS FRAUDES DISTINTAS HÁ. GRADAÇÃO LÓGICA DO DANO AO ERÁRIO.

Incorrerão em multa igual ao valor da mercadoria os que entregarem a consumo mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou fraudulentamente. Gradação do dano ao Erário. Se há duas fraudes distintas e uma não absorve a outra, caso de subfaturamento e de interposição fraudulenta, o dano ao Erário é logicamente maior do que se uma apenas houvesse. Não ocorrência de bis in idem entre aquela e a multa de conversão da pena de perda. Incabível a aplicação do Princípio da Absorção.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). REVISÃO ADUANEIRA.

Art. 10 da Portaria 3014/2011. A ciência eletrônica das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) garante sua validade. Os procedimentos relativos à revisão aduaneira não requerem, para sua realização, emissão de MPF. Igualmente, prescinde desse instrumento a lavratura de Auto de Infração decorrente de procedimentos dessa natureza.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA EMPRESTADA ORIUNDA DE JUDICIAL QUEBRA DE SIGILO. ACEITABILIDADE. EXEGESE DO ART. 5º, XII, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.

Sendo a prova fruto de quebra de sigilo telefônico ou de dados e tendo esta sido obtida originalmente para fins de investigação criminal ou instrução processual penal, não há impedimento para sua utilização em processo administrativo fiscal, ressalvada a autorização por magistrado competente.

BUSCA E PERDIMENTO DAS MERCADORIAS.

Se fungível é a mercadoria, incabível exigir-se que a Autoridade Aduaneira proceda à sua busca, em sede de diligência, bastando a intimação para que o importador ou real adquirente a apresente. Descumprida a intimação, é de se reputar não localizada, ou consumida, para efeito da inflicção da pena de multa, em conversão à pena de perdimento.

**INFRAÇÃO. MULTA. SOLIDARIEDADE.**

A pessoa, física ou jurídica, que concorra, de alguma forma, para a prática de atos fraudulentos ou deles se beneficie responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente. Exegese do art. 95 do Decreto-lei 37/1966.

**QUESTIONAMENTO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO.**

A ilegalidade e a inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa.

Período de apuração: 23/11/2005 a 12/03/2008

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignados, os sujeitos passivos PLANETA DA INJEÇÃO COM. IMP. EXP. DE PECAS AUTOM. (doravante designado simplesmente como “Planeta da Injeção”) e LINK COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA (doravante denominada como “Link Comercial”), recorrem a este Conselho (fls. 837 a 875 e 878 a 884, respectivamente), repisando os argumentos trazidos em suas impugnações ao auto de infração.

É o relatório.

**Voto Vencido**

Conselheira Relatora Thais de Laurentiis Galkowicz

A Planeta da Injeção tomou ciência do Acórdão da DRJ em 28/11/2013, conforme AR de fls 802, tendo apresentado seu recurso voluntário em 23/12/2013. Por sua vez, a Link Comercial teve ciência da decisão da DRJ em 13/12/2013 (AR de fls 835) e protocolou seu recurso voluntário somente em 07/01/2014. Assim, ambos os recursos voluntários são tempestivos, com base no que dispõe o artigo 33 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e preenchem os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, deles tomo conhecimento.

Em seus recursos voluntários, as Recorrentes trazem ao julgamento do CARF pontos preliminares, seguidos de questões de mérito, como relatado acima. Passo à sua análise.

É preciso destacar desde logo que este Colegiado apreciou problemática semelhante quando do julgamento do Processo n. 13971.722494/2011-11, Acórdão n. 3402-003.144, na recente sessão de 19 de julho de 2016.

Com efeito, no citado processo as suscitações preliminares das empresas autuadas (D&A COMERCIO E SERVICOS IMP. E EXP. LTDA E OUTROS) com relação à nulidade do processo administrativo, em razão de vício na produção das provas decorrentes da Operação Ouro Verde utilizadas para embasar o auto de infração, foi debatido pelos Conselheiros que compõem a 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF.

Assim como naquela oportunidade, esta Relatora entende que de fato há vício insanável na gênese do presente processo administrativo, de modo que o mesmo deve ser declarado nulo. Explico.

Como se depreende do relatório acima transcrito, a autuação fiscal foi instruída com as provas alcançadas no bojo da operação "Ouro Verde". Peço licença para destacar abaixo os principais trechos que evidenciam a inexorável dependência entre o processo administrativo e a aludida investigação criminal:

*1. “A presente fiscalização originou-se da análise de documentos apreendidos quando da realização da operação denominada “Ouro Verde”, desencadeada em 30/03/2007. Os referidos documentos foram remetidos à Secretaria da Receita Federal do Brasil pelo Departamento de Polícia Federal através do Ofício n.º 4064/200802 — DPF/JVE/SC, que remete à decisão judicial relativa ao compartilhamento das provas obtidas, constantes do Inquérito Policial Federal n.º 0295/2006DPF/ JVE/SC — autos do processo n.º 2006.72.00.0104884 — fls. 002 a 012.*

(...)

*Na seqüência dos fatos, a indigitada empresa apresentou novo requerimento de habilitação, em 27/12/2005, desta feita em Guarulhos/SP, visando à habilitação simplificada; tentativa novamente infrutífera, também por falta de atendimento à intimação. Todavia, a documentação trazida à luz pela Operação Ouro Verde, indica frenética e oculta atividade da empresa no comércio exterior, à época — abril de 2005 a julho de 2007 —, seja através de recônditas remessas de divisas a fornecedores chineses, seja através de importações realizadas fraudulentamente através de empresas habilitadas a operar no comércio exterior, a emprestar-lhe o nome, descortinando extensa burla ao Fisco, fraude duplamente qualificada, tanto no subfaturamento como na interposição de pessoas; esta emerge de forma a suprir sua incapacidade de habilitar-se ao Siscomex, frustrada após duas tentativas.” (fl. 496 do e-processo). Os documentos atinentes ao afirmado são anexados aos autos pela Fiscalização.*

(...)

*4. Acerca da infração denominada subfaturamento de preços, e também da interposição fraudulenta, a autuação expõe que: “A partir do compartilhamento judicial das provas levantadas pelo Departamento de Polícia Federal, foi possível formar plena convicção acerca da prática do subfaturamento, a partir de um quadro probante completo e irreprochável, mais que suficiente para lavratura do presente Auto de Infração. A partir do envio de dólares efetuado pela Planeta, à margem das vias legais, referente às diferenças dos valores remetidos através do contrato de câmbio — valor declarado na DI, subfaturado —, temos, por óbvio, um profundo contato entre a Planeta e os fornecedores chineses (exportadores). Entretanto, a Planeta não registrou sequer uma única Declaração de Importação (DI), por não estar habilitada, A. época, a importar (habilitação ao Siscomex). Logo, o mesmo documento probante do subfaturamento,*

*também é prova inequívoca da interposição fraudulenta, já que a Planeta era quem promovia as importações, através de seus estreitos contatos com os exportadores chineses, utilizando uma interposta pessoa no intuito fraudulento de registrar as DIs formalmente em nome desta, permanecendo oculta ao Fisco.” (fl. 504 do eprocesso). (...)*

7. As Autoridades Aduaneiras autoras da autuação fiscal tecem informações com alto nível de detalhamento, das quais se impende trazer à lume, por exemplo, que: **“A partir da análise da documentação exposta acima, obtidas através da operação Ouro Verde, foi possível identificar que o valor acima referenciado, de US\$ 6.348,00 foi enviado para suprir a diferença (subfaturada) das mercadorias constantes da DI n.º 11 21 (06/07508129, de 28/06/2006), conforme veremos em tópico específico adiante. Em resumo, a documentação acima comprova a remessa ilegal a fornecedores chineses da Planeta, tratada por Reinaldo ou Sérgio, com a utilização dos serviços do doleiro Roger. (...)**

8. Em sede de conclusão, as Autoridades Aduaneiras asseveram que: **“a mesclada documentação encontrada na operação Ouro Verde, por si só, seria suficiente a apontar a interposição fraudulenta da empresa B.C.E., considerando que todos aqueles documentos dizem respeito apenas àqueles responsáveis por promover a importação, jamais devendo ser encontrados na posse de meros adquirentes de mercadorias no mercado interno, como fez crer formalmente a Planeta.**

Tal operação capitaneada pela Polícia Federal tem seu objeto bem descrito em notícia veiculada no sítio eletrônico da Justiça Federal do Rio Grande do Sul, nos seguintes dizeres:

***Operação Ouro Verde: 7ª Vara Federal de Porto Alegre condena 17 por crimes contra o sistema financeiro***

*15 de outubro de 2014*

*A 7ª Vara Federal de Porto Alegre (RS) condenou, em agosto, 17 pessoas investigadas na chamada Operação Ouro Verde. Eles foram acusados de cometer crimes como evasão de divisas, lavagem de dinheiro, operação de instituição financeira sem autorização e formação de quadrilha. As penas variam entre dois e 10 anos de reclusão. Outras nove pessoas foram inocentadas ou tiveram extinta a punibilidade. Os condenados podem recorrer em liberdade.*

*De acordo com a denúncia do Ministério Público Federal (MPF), o grupo atuava em um sistema bancário paralelo, sem autorização do Banco Central, realizando ações de câmbio; manutenção de contas de investimento no território nacional e fora dele; e remessa irregular de valores para o exterior. Conforme o MPF, “através do funcionamento desta instituição financeira clandestina, os denunciados realizaram, também, a*

*lavagem de ativos provenientes da prática de crimes, em proveito próprio e alheio”.*

Constata-se que a referida operação em nada tangenciava os sujeitos e infrações apurados nesse processo (infrações relativas à legislação aduaneira, que acarretaram inclusive na supressão do pagamento de tributos nas operações de importação), mas sim tinha como escopo específico identificar os responsáveis por crimes contra o sistema financeiro nacional, tipificados nos artigos 16 e 22 da Lei n. 7.492/86, *in verbis*:

*Art. 16. Fazer operar, sem a devida autorização, ou com autorização obtida mediante declaração (Vetado) falsa, instituição financeira, inclusive de distribuição de valores mobiliários ou de câmbio:*

*Pena Reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos, e multa.*

*Art. 22. Efetuar operação de câmbio não autorizada, com o fim de promover evasão de divisas do País:*

*Pena Reclusão, de 2 (dois) a 6 (seis) anos, e multa.*

Pois bem. Muito embora seja tradicionalmente aceita tanto pela doutrina como pela jurisprudência a prova emprestada no âmbito do processo administrativo, haja vista que é possível a identidade da subjacência de terminados fatos,<sup>1</sup> como ensina Paulo Celso B. Bonilha, existem limites constitucionais e legais para que tal procedimento não macule os direitos fundamentais dos administrados, que inevitavelmente são postos em xeque quando da instauração de processos de investigação criminal.

Afinal, não se pode amesquinhar as determinações zelosamente postas no artigo 5º da Constituição Federal:

*Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:*

*(...)*

*X - são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação;*

*XI - a casa é asilo inviolável do indivíduo, ninguém nela podendo penetrar sem consentimento do morador, salvo em caso de flagrante delito ou desastre, ou para prestar socorro, ou, durante o dia, por determinação judicial; (Vide Lei nº 13.105, de 2015) (Vigência)*

*XII - é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal;*

<sup>1</sup> Da prova no Processo Administrativo Tributário. São Paulo: Dialética, 1997, p. 98 e 99.

No presente caso, como já destacado, os documentos e informações levantados pela Operação Ouro Verde foram compartilhados com a Receita Federal, resultando na autuação fiscal ora sob apreço.

Nesse sentido, em 09/12/2010 o Pleno do Supremo Tribunal Federal, por unanimidade de votos, decidiu no Inquérito n. 2593 que para que seja lícito o compartilhamento de informações obtidas em inquérito policial com a Receita Federal, os delitos investigados em ambos os processos, administrativo e criminal, devem possuir a mesma natureza. Segue abaixo colacionada a ementa em questão:

EMENTA: PENAL E PROCESSUAL PENAL. INQUÉRITO. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. COMPARTILHAMENTO DAS INFORMAÇÕES COM A RECEITA FEDERAL. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO. I **Não é cabível, em sede de inquérito, encaminhar à Receita Federal informações bancárias obtidas por meio de requisição judicial quando o delito investigado for de natureza diversa daquele apurado pelo fisco.** II Ademais, a autoridade fiscal, em sede de procedimento administrativo, pode utilizarse da faculdade insculpida no art. 6º da LC 105/2001, do que resulta desnecessário o compartilhamento in casu. III Agravo regimental desprovido.(Inq 2593 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, julgado em 09/12/2010).

No caso *sub judice*, não há dúvidas de que o delito que fora objeto da investigação policial na Operação Ouro Verde (crimes contra o sistema financeiro nacional) possuem de natureza jurídica completamente diversa daquele investigado pela autoridade fiscal neste processo (infrações aduaneiras de subfaturamento e interposição fraudulenta), não restando, portanto, outra alternativa aos Julgadores senão reconhecer a nulidade da instrução probatória efetivada pela fiscalização, toda ela dependente e amarrada ao levantamento de informações ocorrido no bojo da Operação Ouro Verde.

Em sendo nulas as provas que instruem o procedimento fiscal, nulo é o próprio ato administrativo.

Por essas razões, voto por dar provimento aos Recursos Voluntários, reconhecendo a nulidade do auto de infração

Contudo, na hipótese de sair vencida quanto ao acatamento da preliminar de nulidade do processo, trago o julgamento dos demais pontos objeto das defesas administrativas.

## 1. RECURSO VOLUNTÁRIO DA PLANETA DA INJEÇÃO

### 1.1. Preliminares

Quanto às demais preliminares suscitadas pela Recorrente Planeta da Injeção, entendo que todas foram bem e corretamente enfrentadas pelo acórdão recorrido. Veja-se:

*Pelo exposto, sendo a prova fruto de quebra de sigilo telefônico e de dados e tendo esta sido obtida originalmente para fins de investigação criminal ou instrução processual penal, não há impedimento para sua utilização em processo administrativo fiscal, ressalvada a autorização por magistrado competente. Lícitas, portanto, as provas utilizadas pela Fiscalização. De relevo observar-se, ainda, uma singela – e im procedente –*

*alegação da impugnante “PLANETA” acerca da nulidade das provas, ao invocar excerto da decisão judicial, na qual o magistrado afirma: “Afasto o sigilo fiscal, das pessoas abaixo relacionadas, compreendidos nos últimos 5 anos, para ação conjunta entre as autoridades policial e fiscal”. A impugnante, como base nesse dispositivo judicial, afirma que, como tal despacho se deu em 8 de agosto de 2005, as provas ali mencionadas somente poderiam ser datadas entre os anos de 2000 e 2005, não de 2006 e anos seguintes, como foi o caso das provas utilizadas nos presentes autos.*

*Por evidente que tal alegação é de clara improcedência. A ordem judicial, no citado excerto, refere-se à quebra de sigilo fiscal, vale dizer, ao descortinar dos dados fiscais (declarações, movimentações, importações) dos contribuintes ali mencionados à autoridade policial. Não fosse assim, não haveria que se outorgar mandado de busca e apreensão, nem a quebra também do sigilo telemático.*

*Ademais, não existe sigilo fiscal para a própria autoridade fiscal (o AuditorFiscal da Receita Federal do Brasil). Assim, não o fosse, para todas as Fiscalizações que realiza, haveria o AuditorFiscal que requerer ordem ou autorização judicial para utilizar os dados constantes dos sistemas informáticos da própria RFB (Receita Federal do Brasil), o que seria, além de ilógico, risível, pois obviamente que TODOS DOS DADOS constantes de sistemas da RFB existem para que estejam à disposição plena e irrestrita das Autoridades Fiscais, ou seja, dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil. Sem o que não haveriam sequer que haver.*

*Duas outras alegações da impugnante “PLANETA”, em relação à suposta ilicitude das provas, merecem especial e derradeiro destaque e análise. A primeira, de que impugnante (PLANETA) não figura no rol (da decisão judicial) das empresas em que houve quebra de sigilo. A segunda, de que somente poderia ser utilizada após o “trânsito em julgado da ação penal”.*

*Com todo o acatamento devido, mas tais alegações beiram ao limite do ilógico. No mínimo.*

*Ora, se a empresa “PLANETA” é aqui neste processo autuada justamente por ter sido a adquirente real e OCULTA de mercadorias em que figurou ostensivamente nas Declarações de importação uma outra empresa (a LINK), é óbvio que a empresa “PLANETA” não poderia ter constado mesmo da decisão judicial, exarada anteriormente às buscas e apreensões de documentos por ela própria autorizada, e anteriormente à fiscalização aduaneira. Sobre as provas somente virem a poder ser utilizadas após o “trânsito em julgado da ação penal”, tal equivaleria, se fosse verídico, à outorga de um “salvo conduto tributário eterno” (o que sequer existe do Direito Pátrio), pois é notório que uma ação penal não transita em julgado em menos do que 5 (cinco) anos, quando então todos os ilícitos fiscais e aduaneiros estariam decaídos. Decerto que jamais uma autoridade judicial decidira dessa forma. E, de fato, não foi o que fez.*

Assim, adoto tais dizeres como razões de decidir nesse julgamento, nos moldes do artigo 50, §§1º e 2º da Lei n. 9.784/99, para não acolher a defesa da Recorrente nesses pontos preliminares.

## 1.2. Decadência

Como precisamente assentado por Luiz Roberto Domingo “no âmbito da importação de mercadorias há dois regimes jurídicos distintos, que devem imperar isoladamente, cada qual no seu âmbito de incidência: o Regime Jurídico Aduaneiro e o Regime Jurídico Tributário, ainda que ambos sejam exercidos pela mesma autoridade.”<sup>2</sup>

Dessarte, para aferir a ocorrência ou não da decadência *in casu*, especificamente com relação às multas aplicadas – o que, portanto, não se estende aos tributos cobrados, aos quais aplica-se o artigo 173, inciso I do CTN, não havendo que se falar na extinção dos tributos cobrados pelas importações, vale dizer, II, IPI, PIS/COFINS-importação - deve-se utilizar as disposições específicas da legislação aduaneira, e não os mandamentos do Código Tributário Nacional, como foi feito pela instância *a quo*.

Os dispositivos legais a serem observados, então, são o artigo 139 c/c artigo 138 do Decreto-lei n. 37/66, que vêm reproduzidos no artigo 753 do Regulamento Aduaneiro, cujos conteúdos determinam que o prazo para a constituição das penalidades aduaneiras é de 05 (cinco) anos, contados a partir da data da infração, o que se dá com o registro da declaração de importação. Destaco a seguir o conteúdo dos dispositivos em comento:

*Art.138 - O direito de exigir o tributo **extingue-se em 5 (cinco) anos**, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.*

*Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado.*

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

*Art. 753. O direito de impor penalidade **extingue-se em cinco anos**, contados da data da infração (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 139).*

No presente caso as declarações de importação foram registradas no período compreendido entre de 2005 a 2008, como se observa da tabela constante do auto de infração (fls 489 e 490):

---

<sup>2</sup> Direito Aduaneiro e Direito Tributário – Regimes Jurídicos Distintos. In Tributação Aduaneira à luz da jurisprudência do CARF, São Paulo: MP Editora, 2013, pp. 196 e 197.

NLM SEQ	NUM DI	VALOR CIF US\$	DATA DE REGISTR(º)	DATA DE DESEMB.	TAXA CAM 3.	VALOR CIF R\$	FLS. 5
2	0512680455	1.895,88	23 nov 2005	23 nov 2005	2,2181	4.205,25	180/193
3	0513935317	18.617,39	21 dez 2005	22 dez 2005	2,3735	44.188,38	194/215
4	0600169701	8.508,05	05 jan 2006	05 jan 2006	2,3460	19.959,89	216/228
5	0600606052	7.990,32	17 jan 2006	17 jan 2006	2,2747	18.175,58	229/244
6	0601346941	2.512,01	03 fev 2006	03 fev 2006	2,2217	5.580,93	245/260
7	0601519617	4.093,11	07 fev 2006	08 fev 2006	2,2202	9.087,52	261/275
8	0601519625	15.878,70	07 fev 2006	08 fev 2006	2,2202	35.253,89	276/289
9	0601759286	2.505,13	13 fev 2006	14 fev 2006	2,1778	5.455,67	290/302
10	0602575707	22.971,10	07 mar 2006	07 mar 2006	2,1155	48.595,36	303/316
11	0607508129	14.523,48	28 jun 2006	07 jul 2006	2,2259	32.327,81	317/332
12	0608840518	12.676,25	27 jul 2006	28 jul 2006	2,1993	27.878,88	333/348
13	0609736200	29.098,16	16 ago 2006	17 ago 2006	2,1605	62.868,57	349/363
14	0609736404	7.943,00	16 ago 2006	17 ago 2006	2,1605	17.160,85	364/377
15	0609803810	15.094,56	18 ago 2006	31 ago 2006	2,1329	32.195,19	378/393
16	0701300170	4.914,56	30 jan 2007	31 jan 2007	2,1360	10.497,50	394/410
17	0701304396	11.479,06	30 jan 2007	31 jan 2007	2,1360	24.519,27	411/424
18	0708054166	33.612,75	21 jun 2007	21 jun 2007	1,9058	64.059,18	425/439
19	0708830948	40.000,10	05 jul 2007	06 jul 2007	1,9122	76.488,19	440/454
20	0803824569	37.843,38	12 mar 2008	13 mar 2008	1,6996	64.318,61	455/465
<b>TOTAL =&gt;</b>						<b>602.814,52</b>	

Haja vista que as ciências do auto de infração ocorreram em 03 e 06/12/2010, conclui-se que parcela das multas cobradas estão decaídas, uma vez que a DI n. 0512680455 fora registrada em 23/11/2005, vale dizer, em data anterior aos 5 anos que a Administração possui como prazo para efetuar o lançamento da penalidade aduaneira.

### 1.3. Dois sujeitos passivos no mesmo auto de infração: ausência de individualização do lançamento

Entendo que não assiste razão à Recorrente quando alega a nulidade do auto de infração por ter sido lavrado contra dois contribuintes distintos (Planeta da Injeção e Link Comercial). Isto porque, na realidade, o lançamento dos tributos e penalidade foram, isto sim, feitos contra dois sujeitos passivo distintos: um na qualidade de contribuinte (Link Comercial), e o outro na qualidade de responsável tributário (Planeta de Injeção), com base no artigo 95 do DL 37/1966. Lembre-se que sujeito passivo é a pessoa física ou jurídica, privada ou pública, de quem se exige o cumprimento de prestação pecuniária. Em se tratando de relação direta e pessoal com a ocorrência do fato gerador do tributo ou causa da infração, teremos a figura do contribuinte (pólo passivo da obrigação tributária). Já se for o caso de uma relação indireta, poderão ser escolhidos responsáveis, substitutos ou solidários, para adimplemento de tributos ou penalidades.

### 1.4. Excesso de prazo na conclusão procedimentos – ausência de notificação sobre as prorrogações do MPF

A respeito da reclamação da Recorrente sobre o fato de não ter sido intimada das prorrogações do MPF, tampouco merece ser acolhida. Afinal, não há previsão legal contendo tal determinação. Ademais, resalto que em nada restou prejudicada a ampla defesa, tampouco o direito ao contraditório, *in casu*, pelo que se aplica a Súmula 523 do STF.

### 1.5. Ausência de prova do consumo das mercadorias

Também é colocada sob análise suposta problemática decorrente da falta de prova nos autos sobre o consumo das mercadorias, condição essa essencial para a conversão da penalidade de perdimento dos bens em multa, conforme a legislação de regência. Entretanto, consta nos autos que a Recorrente foi intimada para a apresentação e entrega das mercadorias, e como resposta à Fiscalização, informou que não havia como suprir tais exigências, pois as importações foram realizadas por outra empresa, razão pela qual não tinha acesso à mercadoria.

Contudo, como será pormenorizadamente tratado a seguir, resta comprovado nesse processo a interposição fraudulenta e o subfaturamento nas importações, articuladas entre a Planeta da Injeção e a Link, de modo que a alegação de falta de acesso às mercadorias não pode ser tida como válida. Outrossim, não se pode esperar que as Autoridades Fiscais façam trabalho investigativo do paradeiro das mercadorias, sem nenhuma informação dada pela empresa fiscalizada. Não sendo localizadas, e de posse da informação de que o próprio importador (de fato) não conhece a localização dos bens, entende-se que estes não são localizáveis para fins de aplicação da legislação aduaneira, inclusive com relação à pena de perdimento, exatamente como dispõe o texto do artigo 23, §3º do DL 1455/76.

#### **1.6. Mérito: caracterização da importação como modalidade direta E Inexistência de importação por encomenda à época dos fatos**

Sobre o mérito, em síntese, o presente litígio se resume à aferição da existência ou não ocultação do real importador, por interposição fraudulenta, nas operações de comércio exterior, apta a culminar na multa equivalente ao valor aduaneiro em razão da pena de perdimento da mercadoria, com fundamento no artigo 23, inciso V e parágrafo 3º, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, *in verbis*:

*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.*

*§ 1 O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.*

*§ 2 Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.*

*§ 3 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. (grifei)*

Trata-se, destarte, de discussão acerca da interposição fraudulenta provada, e não da presumida (§2º).

Em matéria de comércio exterior, cumpre recordar, há três modalidades de importação: direta, por encomenda, e por conta e ordem. Nos ensinamentos da doutrina especializada encontramos suas respectivas características:

*A importação por conta própria é a tradicional modalidade de importação. É aquela modalidade de importação em que o importador adquire a mercadoria do exportador no exterior, fecha o câmbio em nome próprio, com recursos próprios, paga os tributos e a utiliza ou a vende no mercado interno para diversos compradores. Note-se que nessa modalidade de importação tradicional o importador deverá fechar o câmbio e proceder ao pagamento diretamente ao exportador, recolhendo os tributos com recursos próprios...” (...) A importação por conta e ordem de terceiros é a operação pela qual uma empresa contratada, geralmente uma importadora, promove em seu nome o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra empresa em razão de contrato previamente firmado entre as partes e registrado na Receita Federal do Brasil – RFB. O regramento da importação por conta e ordem foi dado pelos artigos 86 e 87 da IN n. 247 e ADI n. 07/02, os quais exigem determinados procedimentos e requisitos para sua caracterização. (...) As operações por conta e ordem são aplicáveis tão somente nas hipóteses em que a importadora atua como prestadora de serviços, isto é, uma intermediária nas importações. Em decorrência desta condição, a importadora que atua por conta e ordem não pode, em qualquer situação, adquirir a propriedade das mercadorias importadas, possuindo somente a posse até a transferência para a empresa adquirente. Sendo assim, na importação por conta e ordem de terceiros, a remessa da mercadoria da importadora para seus clientes não configura uma operação de venda, mas sim uma operação de remessa de mercadorias. (...) A importação por encomenda é aquela em que a empresa importadora adquire no exterior com recursos próprios e promove o seu despacho aduaneiro de importação, a fim de revende-las, posteriormente, a uma empresa encomendante previamente determinada, em razão de contrato entre elas, cujo objeto deve compreender, pelo menos, o prazo ou as operações pactuadas (art. 2º, § 1º, da IN SRF n. 634/06). Assim, o importador deverá fazer a negociação com o exportador no exterior, adquirir a mercadoria junto ao exportador no exterior, providenciar sua nacionalização e a revender ao encomendante. Importante salientar que tal operação tem, para o importador contratado, os mesmos efeitos fiscais de uma importação própria. (...) Ressalte-se ainda que, diferentemente da importação por conta e ordem, no caso de importação por encomenda, a operação cambial para pagamento da importação deve ser realizada exclusivamente em nome do importador, conforme determina o Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (RMCCI – Título I, Capítulo 12, Seção 2) do Banco Central do Brasil (Bacen). (...)” (SARTORI, Ângela, DOMINGO, Luiz Roberto. Div. Autores. Tributação Aduaneira à luz da jurisprudência do CARF. São Paulo: MP Editora, 2013, pgs. 53 e ss).*

Pois bem. Com relação às autuações fiscais sobre interposições fraudulentas comprovadas, é certo que, uma vez demonstrado pela fiscalização que determinada importação ocorreu nos termos do artigo 23, inciso V do Decreto-lei nº 1.455/1976, vale dizer, mediante o mando de terceira pessoa, que não o importador direto, acarretando na necessidade de procedimento de nacionalização mediante a declaração “por conta e ordem de terceiro” (regulamentada pela Receita Federal do Brasil mediante a edição da IN SRF 225/2002, conforme autorizado pelo art. 80 da MP nº 2.158-35/20015), o ônus da prova sobre a inexistência da importação por conta e ordem fica a cargo do administrado (artigo 373 do Novo Código de Processo Civil). Contudo, não se pode perder de vista o *quantum* probatório que é atribuído à Fiscalização para tais situações: trazer provas contundentes, convergentes e conclusivas sobre a participação de terceiros de forma fraudulenta ou simulada na operação de comércio exterior.

No que tange a esse último ponto, cumpre recordar o que exatamente é necessário ser objeto de prova pela fiscalização em processos desse jaez.

O artigo 23, inciso V do Decreto-lei n. 1.455/76 fala em “ocultação (...) mediante fraude ou simulação”. As definições de “fraude” e “simulação” encontram-se, respectivamente, no artigo 72 da Lei nº 4.502/64 e no §1º, do artigo 167, do Código Civil, a seguir transcritos:

*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.*

*Artigo 167. § 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.*

Com efeito, a existência de fraude ou simulação é condição para a ocorrência da interposição fraudulenta.<sup>3</sup> Nas palavras do Desembargador federal Antonio Albino Ramos de Oliveira, do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, “O que se reprime, através da drástica pena de perdimento, é a fraude, o artifício malicioso para a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, ‘inclusive a interposição fraudulenta de terceiros’. Evidente que a infração deve ser grave em sua substância, e não sob o aspecto meramente formal” (AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 2005.04.01.046205-1/PR).

<sup>3</sup> Gilberto de Castro Moreira Junior. Interposição Fraudulenta de Terceiros nas Operações de Comércio Exterior. Disponível em: [www.iuscomex.com.br/site/files.php?id=546](http://www.iuscomex.com.br/site/files.php?id=546). Acesso em 09/06/2016.

Lembre-se que o 673 do Decreto n. 6.759/2009, em seu parágrafo único, determina que “**salvo disposição expressa em contrário**, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente...”. Desse modo, a própria legislação aduaneira coloca que a responsabilidade pelas infrações é objetiva, a não ser que a própria lei traga regra em sentido diverso. Tendo sido qualificada pelo artigo 23, inciso V a conduta como dolosa, através da configuração de fraude ou simulação, para a tipificação da ocultação de terceiros e consequente pena de perdimento, estas não podem ser afastadas do tipo infracional em questão.

No que tange à fraude, apesar do fato de o (não) pagamento de tributos na operação de importação não ser o único fator determinante para a ocorrência de dano ao erário, ele, pela própria redação do artigo 23, é um dos elementos a ser avaliado para, conjuntamente com eventuais outras provas de abuso por parte do sujeito passivo (como omissão de informações relevantes dos importadores para acobertar irregularidades nas operações de comércio internacional), caracterizar a ocultação do real importador da mercadoria.

Com relação à simulação, lembre-se que se trata de um dos motivos de invalidade dos negócios jurídicos, em que há a conluio de ambas as partes visando desviar de obrigações legais e enganar terceiros ao criar uma aparência de negócio que não se coaduna com a vontade real dos sujeitos. No caso da controvérsia aduaneira em questão, “ocultador” e “ocultado” devem conjuntamente trabalhar na prestação de informações falsas às autoridades aduaneiras.

Como já foi sobejamente demonstrado por ex-Conselheiros desta Casa, Luiz Roberto Domingo e Ângela Sartori, em artigo inserido no livro “Tributação Aduaneira à luz da jurisprudência do CARF”:<sup>4</sup>

*Percebe-se que tanto a fraude como a simulação dependem da existência da intenção deliberada do agente de praticar o ato criminoso, pois não comporta a figura culposa (negligência, imprudência, imperícia). A demonstração de que a produção do ato criminoso (fraude ou simulação) era desejada é o indicativo do dolo.*

*Portanto, a peça acusatória do dano ao Erário depende de três elementos de fato, aos quais a fiscalização aduaneira não pode negligenciar: i) a prova da ocultação; ii) a prova da fraude ou da simulação; iii) a prova do dolo, cuja demonstração de que a operação foi assim tentada com o propósito de ‘lesa pátria’, é indicativa.*

Pois bem. Munidos de tais pressupostos, vemos que, no presente caso, o Relatório Fiscal traz as conclusões a respeito das infrações aduaneiras, constatada pela auditoria das 19 DI’s sob análise no presente processo, a qual, ressalto, foi feita DI por DI, concatenando todas as provas coletadas durante a auditoria e no bojo da Operação Ouro Verde, de forma a demonstrar cabalmente a ocorrência da interposição fraudulenta mediante simulação *in casu*. Com efeito, o conjunto probatório é robusto e articulado, como descrito no relatório acima. A Recorrente, a seu turno, não foi capaz de contradizer todo o trabalho da Fiscalização, restando sua defesa no ponto de estarem cumpridos os requisitos para a importação direta pela Link, enquanto que todas as provas dos autos atestam a conclusão oposta.

---

<sup>4</sup> DOMINGO, Luiz Roberto e SARTORI, Ângela. Dano ao Erário pela Ocultação Mediante Fraude – a interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior. in “A tributação Aduaneira à luz do CARF”, Ed. MP, 2013, p. 61 e53 a 68)

Para que não haja dúvidas, peço vênia para transcrever novamente a seguinte passagem do relatório:

*8. Em sede de conclusão, as Autoridades Aduaneiras asseveram que: “a mesclada documentação encontrada na operação Ouro Verde, por si só, seria suficiente a apontar a interposição fraudulenta da empresa B.C.E., considerando que todos aqueles documentos dizem respeito apenas àqueles responsáveis por promover a importação, jamais devendo ser encontrados na posse de meros adquirentes de mercadorias no mercado interno, como fez crer formalmente a Planeta. Tais documentos são: o conhecimento de embarque (B/L), documentos de despesas de despachantes aduaneiros, de transportadoras, de armazenagem (Infraero), guias de recolhimento, tela de sistema no mantra (situação da carga), cotações de preço de frete; enfim, vasta documentação, que, devido à sua natureza peculiar, não se sustentam sob a posse de uma prosaica adquirente de mercadorias no mercado nacional.” (fl. 530 do e-processo).*

Ainda, foi bem observado pela instância a quo que:

*Cabe, por relevante, no entanto, seja aqui estampada a afirmação apresentada na impugnação da empresa LINK, e que caracteriza verdadeira confissão de que era realizada a interposição fraudulenta.*

*Assevera a LINK que, verbis ad verbum, “importou diversas partidas de bens, a pedido da real adquirente das mercadorias, Planeta da Injeção, que alegava (e há prova nos autos — “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” , ter pedido de registro para importações arquivado por falta de documentos, que continuava perseguindo esse registro, porém “site in quantum” tal não ocorresse tinha necessidade dos bens a serem importados.” (fl. 703 do eprocesso).*

*Há provas robustas do relacionamento da empresa Planeta com o grupo “Roger Tur”, no sentido de que a primeira solicitava remessa de dólares ao exterior, que era promovida e executada pelo segundo. Como exemplo a se consignar, as transcrições das interceptações telefônicas, às fls. 508 a 521.*

*Excerto de destaque à compreensão do conjunto probatório da autuação é o estampado à fl. 515 (eprocesso) que evidencia: “A planeta em seu site [www.planetadainjeção.com.br](http://www.planetadainjeção.com.br) fala claramente em importações, que em 2005 foi ativado o departamento de importação, viagens ao exterior, contato com fornecedores e etc. Ocorre que nos sistemas da SRF não consta nenhuma importação em nome próprio e nem por conta e ordem de terceiros.*

*A Planeta utiliza do esquema da Roger para pagamento de importações, conforme áudios e faxes acima, para um dos seus fornecedores, Wenzhou Ruian Jinjia Automobile Parts Co China para onde faz remessas com a indicação referencia: TREMBLAY MON7' EVIDEUURUGUAL”.*

*Considero ainda verdadeira coroação ao já sólido e mais do que suficiente conjunto probatório carreado pelas Autoridades Aduaneiras aos presentes autos, a provar o subfaturamento e a interposição fraudulenta de pessoas, a demonstração de que o número de telefone da empresa Planeta (que tencionava apresentar-se formalmente à RFB como simples adquirente de mercadorias no mercado interno – e insiste nessa afirmação em sua impugnação) estampado nas faturas comerciais (invoices) advindas da China; e também no BL (Bill of Lading – Conhecimento de Transporte). Isso, ressalte-se, em importações nas quais figurava, formalmente (i.e., perante a Aduana Brasileira) apenas a empresa LINK, como importadora e adquirente.*

Adiciono a isto o fato de que está provado nos autos que a Recorrente não detinha habilitação para operar no comércio exterior, pois seus pedidos para tanto foram indeferidos. Ademais, a comprovação do subfaturamento das importações, que não é contestada pela Recorrente em nenhum momento de sua defesa, deixa claro o intuito doloso de prejudicar o por meio das importações ocorridas com interposição fraudulenta de terceiros.

Portanto, no presente caso, a Fiscalização demonstrou a ocorrência do dolo na conduta das partes, apta a acarretar na perda de perdimento das mercadorias.

Caracteriza-se, portanto, a ocultação do real importador das mercadorias, com todos os elementos necessários para tanto, a ensejar a pena de perdimento convertida em multa, nos moldes do artigo 23, inciso V e §3º do Decreto-lei n. 1.455/76, o que impõe a necessidade de manutenção do auto de infração.

### **1.7. Não incidência de tributos sobre mercadorias objeto de pena de perdimento**

Vejamos: A legislação é hialina a respeito da tributação de casos como o presente.

*Decreto-lei nº 37/66:*

*Art.1º O Imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional. (...)*

*§ 4o O imposto não incide sobre mercadoria estrangeira: (...)*

*III que tenha sido objeto de pena de perdimento, **exceto na hipótese em que não seja localizada, tenha sido consumida o ou revendida.** (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)*

*Lei nº 10.865/2004*

*Art. 2o As contribuições instituídas no art. 1º desta Lei não incidem sobre: (...)*

*III bens estrangeiros que tenham sido objeto de pena de perdimento, **exceto nas hipóteses em que não sejam localizados, tenham sido consumidos ou revendidos;***

Portanto, ao contrário do quanto alegado pela Recorrente, foram devidamente cobrados os tributos *in casu*, diante da constatação de interposição fraudulenta de terceiros e subfaturamento das operações.

### **1.8. Inaplicabilidade da multa por consumo de mercadorias estrangeiras introduzidas fraudulentamente no Brasil**

Para a análise desse tópico, cumpre inicialmente recordar que a fiscalização entendeu terem ocorrido duas infrações *in casu*: *i*) Subfaturamento; e *ii*) Interposição fraudulenta.

Tendo isto em vista, além de cobrar as diferenças de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Cofins e Pis/Pasep incidentes na importação, cumulados com juros de mora e multa de ofício qualificada (150%), foram aplicadas as seguintes multas aduaneiras pelo auto de infração:

- i) Multa Administrativa (100% da diferença apurada entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado), prevista no art. 169, II, e § 6º do Decreto-Lei n. 37/66, com a redação dada pelo art. 2º da Lei n.º 6.562/1978 1 (regulamentados pelo art. 633, I, do Decreto n.º 4.543/2002 — regulamento aduaneiro à época dos fatos);
- ii) Multa pelo consumo de mercadorias estrangeiras introduzidas fraudulentamente no país (valor da mercadoria), prevista no art. 83, I, da Lei 4.502/64 e art. 1º alteração 2a , do Decreto-Lei n. 400/683 (regulamentados pelo art. 631 do Decreto n. 4.543/2002 — regulamento aduaneiro época dos fatos —, bem como pelo art. 490 do Decreto n.º 4.544/2002 — RIPI);
- iii) Multa pela conversão da pena de perdimento das mercadorias importadas através da interposição fraudulenta de pessoas (Art. 23, § 3º, do Decreto-Lei 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da MP 66/2002 — convertida na Lei 10.637/2002—, regulamentado pelo art. 618, XXII e § 1.º do Decreto n. 4.543/02, posteriormente sucedido pelo art. 689 4, XXII e § 1º, do Decreto n. 6.759/2009 — Regulamento Aduaneiro).

A respeito da cumulação das multas acima citadas, no presente caso concreto, averigua-se que a conduta que caracterizou o subfaturamento foi objeto de dupla penalidade, uma vez que tanto a *multa administrativa de 100% da diferença entre o preço declarado e o preço praticado* quanto a *multa pelo consumo de mercadorias introduzidas fraudulentamente no país* dirigem-se à sancionar esse mesmo ilícito às normas aduaneiras.

Observando que a proibição do *bis in idem* (“ninguém pode ser condenado ou processado duas ou mais vezes por um mesmo fato”, tão cara ao direito penal), deve reger as sanções administrativa, nesse mesmo sentido entendeu a Conselheira Maria Aparecida de Paula no julgamento do Processo n. 13971.722494/2011-11, Acórdão n. 3402003.144, nos seguintes dizeres:

*Conforme se vê abaixo, a multa administrativa, prevista no art. 88, parágrafo único da Medida Provisória nº 2158-35, que diz a respeito à diferença entre o preço declarado e o praticado, é muito mais específica para designar a prática de subfaturamento e superfaturamento do que a segunda multa, que pune qualquer tip*

*o de introdução fraudulenta ou clandestina de mercadoria no País:*

*“Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:*

*(...)*

*Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, e dos acréscimos legais cabíveis.”*

*Nesse sentido, releva mencionar o art. 704, parágrafo único do Regulamento Aduaneiro 2009, embora não vigente à época dos fatos, que orienta no sentido de que a referida multa, proveniente da legislação do IPI, tem caráter residual, sendo aplicável somente quando não haja outra infração mais específica para a introdução irregular da mercadoria estrangeira no País:*

*Art. 704. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria os que entregarem a consumo, ou consumirem mercadoria de procedência estrangeira introduzida clandestinamente no País ou importada irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação, ou desacompanhada de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso I; e Decreto-Lei no 400, de 30 de dezembro de 1968, art. 1º, alteração 2º).*

*Parágrafo único. A pena a que se refere o caput não se aplica quando houver tipificação mais específica neste Decreto.*

Assim, filio-me ao entendimento já exarado por este Colegiado, entendendo que deve ser exonerada a multa pelo consumo de mercadorias estrangeiras introduzidas fraudulentamente no país (valor da mercadoria), posta no artigo 83, I, da Lei 4.502/64, indevidamente aplicada pela Fiscalização à Recorrente.

### **1.9. Necessidade de aplicação de penalidade mais favorável: multa por erro. Art 711 do RA**

Finalmente, uma vez que foram devidamente lançadas e comprovadas as infrações objeto da presente autuação, e, paralelamente, não sendo o caso de mera omissão ou prestação de informação inexata ou incompleta, não haveria cabimento em acolher a pretensão da Recorrente de aplicação da multa prevista no art. 711 do Regulamento Aduaneiro de 2009 no lugar do perdimento das mercadorias.

## **2. LINK COMERCIAL: a multa de 10% pela cessão de nome**

Com relação à impossibilidade de ser atribuída à LINK COMERCIAL a multa equivalente ao perdimento da mercadoria importada, uma vez que o artigo 33 da Lei n. 11.488/2007 trouxe, ao mesmo tipo infracional, penalidade diversa (10% - dez por cento - do valor da operação acobertada), entendo que assiste razão à Recorrente.

Este tema, que vem dividindo o entendimento dos conselheiros da Terceira Seção de Julgamento do CARF, foi, a meu ver, impecavelmente enfrentado pelo Conselheiro Fernando Luiz Da Gama D'Eça, no Processo n. 10314.724447/2012-30, Acórdão n. 3402002.362, razão pela qual tomo emprestadas suas palavras:

*Por derradeiro, entendo que com 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, somente aplicável ao real comprador, interveniente ou responsável pela operação de importação, oculto “mediante fraude ou simulação”.*

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

*Realmente, tratandose de dispositivos legais que tipificam uma única conduta - “acobertamento” ou “ocultação” dos reais intervenientes ou beneficiários das operações de comércio exterior, evidenciase 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 cumulá-la ou agravá-la sequer pela via transversa de suposta solidariedade em penalidade aplicada a outro infrator, pois como expressamente determina o art. 100 do Decretolei 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.”*

*Considerando que para a caracterização dos atos típicos de interposição fraudulenta “há necessidade de dois sujeitos de direito distintos” (cf. Acórdão nº 320100398 da 1ª TO da 2ª Turma da 3ª Seção do CARF, Rec. nº 140.698, Proc. nº 12466 004068/200673, em sessão de 08/12/10, Rel. Cons. Alfredo Ribeiro Nogueira; cf. tb. Acórdão nº 320100.515 da 1ª TO da 2ª Câm. da 3ª Seção do CARF, Rec. nº 344.701, Proc. nº 10936.000499/200813, em sessão de 01/07/10, Rel. Cons. Luciano Lopes de Almeida Moraes), parece evidente que a única multa aplicável à Recorrente seria a de 10% instituída pelo art. 33 da Lei nº 11.488/07, prevista para quem ceder o nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, caso não fosse elidida a presunção de interposição fraudulenta de terceiros pela suposta “não comprovação da*

*origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados” (art. 23, § 2º do Decretolei nº 1455/76, na redação da Lei nº 10.637, de 30.12.2002).*

*Nesse sentido já decidiu esta C. Turma como se pode ver da seguinte e elucidativa ementa:*

“ (...).

**IMPORTAÇÃO – INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA – MULTA APLICÁVEL AO IMPORTADOR OSTENSIVO CESSÃO DE NOME PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE DA SANÇÃO IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO.**

*Com o advento da multa de 10% 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, inc. V do Decretolei nº 1455/76, sob pena de ilegal bis in idem.” (cf. Acórdão nº 3402002.262 da 2ª TO da 4ª Câm. da 3ª Seção do CARF, Proc. nº 10314.724447/201230, em sessão de 23/04/14, Rel. Gilson Macedo Rosenburg Filho)*

Ressalto ainda que tal entendimento em nada contradiz o quanto disposto no artigo 727, §3º do Regulamento Aduaneiro, cujo conteúdo estabelece que:

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

(...)

**§ 3º A multa de que trata o caput não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias na importação ou na exportação. (grifei)**

Ora, como destacado acima, com o advento da multa 10% do valor da operação pela cessão de nome (artigo 33 da Lei nº 11.488/07) esta passou a ser a penalidade aplicável ao importador ostensivo. Todavia, permanece existindo e sendo aplicável a perda de perdimento como penalidade atribuída ao importador oculto, nos exatos termos do artigo 23, inciso V e §3º do Decreto-lei n. 1.455/76. Vale dizer, a multa de 10% do valor da operação pela cessão de nome *não prejudica* a pena de perdimento das mercadorias na importação ou exportação, justamente como impõe do §3º do artigo 727 do Regulamento Aduaneiro. De fato, ambas as penalidades serão aplicáveis em caso de constatação de interposição fraudulenta, contudo sendo cada qual imposta para o respectivo infrator das normas aduaneiras, e não conjuntamente para um único sujeito passivo.

Dessarte, concluo que à Recorrente Link, importadora ostensiva, não se aplica a penalidade imposta pelo artigo 23, inciso V e §3º do Decreto-lei n. 1.455/76, mas sim aquela de 10% do valor da operação pela cessão de nome (artigo 33 da Lei nº 11.488/07), devendo, portanto, ser cancelada a presente autuação fiscal enquanto lhe imputa a multa equivalente à pena de perdimento das mercadorias importadas.

---

**Dispositivo**

Por essas razões, voto no sentido de: *i)* dar provimento parcial ao Recurso Voluntário da Link Comercial para cancelar multa pela conversão da pena de perdimento, *ii)* dar provimento parcial aos Recursos Voluntários da Planeta da Injeção e da Link Comercial, para reconhecer a decadência da penalidade aplicada em função da DI n. 0512680455, bem como para cancelar a multa pelo consumo de mercadorias estrangeiras introduzidas fraudulentamente no país (artigo 83, I, da Lei 4.502/64).

Relatora Thais de Laurentiis Galkowicz

## Voto Vencedor

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora Designada

Na sessão de julgamento deste processo usei divergir da Ilustre Relatora, no que fui acompanhada por outros conselheiros, somente no que concerne à licitude das provas e à aplicação da multa equivalente ao perdimento à importadora ostensiva LINK.

Conforme esclarecido pela fiscalização, "A presente fiscalização originou-se da análise de documentos apreendidos quando da realização da operação denominada "Ouro Verde", desencadeada em 30/03/2007. Os referidos documentos foram remetidos à Secretaria da Receita Federal do Brasil pelo Departamento de Polícia Federal através do Ofício n.º 4064/2008-02 — DPF/JVE/SC, que remete à decisão judicial relativa ao compartilhamento das provas obtidas, constantes do Inquérito Policial Federal n.º 0295/2006- DPF/JVE/SC — autos do processo n.º 2006.72.00.010488-4 — fls. 002 a 012".

Assim, as provas coletadas no referido inquérito policial, que foram compartilhadas com a RFB por expressa ordem do Poder Judiciário, podem e devem ser usadas para instruir as exigências de tributos e multas.

A legitimidade do uso dessas provas não pode ser questionada administrativamente enquanto vigente a referida ordem judicial de compartilhamento de provas, o que, obviamente, não impede as interessadas de eventualmente contestarem o conteúdo dessa decisão judicial no âmbito do próprio Poder Judiciário.

Com relação ao fato de que a empresa PLANETA não figurava no rol das empresas para as quais foi decretada a quebra de sigilo, aproveito os fundamentos de decidir da decisão recorrida, nesses termos: "Ora, se a empresa "PLANETA" é aqui neste processo autuada justamente por ter sido a adquirente real e OCULTA de mercadorias em que figurou ostensivamente nas Declarações de importação uma outra empresa (a LINK), é óbvio que a empresa PLANETA" não poderia ter constado mesmo da decisão judicial, exarada anteriormente às buscas e apreensões de documentos por ela própria autorizada, e anteriormente à fiscalização aduaneira".

Além dessas provas, foram colhidas outras no âmbito da própria RFB, seja por intermédio de intimações ou seja por meio de consultas aos sistemas internos em procedimento fiscal regular, em conformidade com o disposto nos arts. 194 a 198 do CTN.

Por certo, não há necessidade de se aguardar a conclusão do inquérito policial quando os elementos já coletados são suficientes à comprovação do fato gerador do tributo e do cometimento de infração administrativa, incumbindo à autoridade administrativa efetuar imediatamente o correspondente lançamento tributário, nos termos do art. 142 do CTN.

A outra divergência em relação ao Voto condutor é que entendo que não há qualquer irregularidade na exigência da multa veiculada pelo artigo 23, inciso V e §3º do Decreto-lei n. 1.455/76 da importadora ostensiva LINK.

No caso da infração por *ocultação do sujeito passivo na importação mediante fraude ou simulação*, o agente direto da infração deve ser deduzido da conduta coibida pelo art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455/76, qual seja, a ocultação do sujeito passivo, daí se concluindo que ele é o *importador ostensivo*, que é quem efetivamente pratica a ação de "ocultar" o

verdadeiro sujeito passivo na importação, sem prejuízo de outras pessoas poderem também responder por essa infração com fundamento do art. 95 do Decreto-lei nº 37/66.

Ademais, a multa por *cessão de nome* foi criada pelo legislador ordinário para conviver com a pena de perdimento das mercadorias e, em consequência, também com a multa que lhe substitui, o que se confirma com o disposto no art. 727, §3º do Regulamento Aduaneiro/2009:

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

*§1º A multa de que trata o caput não poderá ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais)(Lei nº 11.488, de 2007, art. 33, caput).*

*§2º Entende-se por valor da operação aquele utilizado como base de cálculo do imposto de importação ou do imposto de exportação, de acordo com a legislação específica, para a operação em que tenha ocorrido o acobertamento.*

*§3º A multa de que trata o **caput** não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias na importação ou na exportação. (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).*

No Acórdão nº 3101-00.431 - 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 25 de maio de 2010, Redator designado Tarásio Campelo Borges, foi decidido que "O dano ao erário nas infrações enumeradas no *caput* do artigo 23 do Decreto-lei 1.455, de 1976, com as modificações introduzidas pela Lei 10.637, de 2002, não é fato típico para a exigência da multa cominada no artigo 33 da Lei 11.488, de 2007".

Também este Colegiado decidiu recentemente, por unanimidade, no Acórdão nº 3402-003.008– 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 26 de abril de 2016, Relator: Antonio Carlos Atulim, no sentido de que a multa por *cessão de nome* não prejudica a aplicação da pena de perdimento ou a multa substitutiva ao perdimento.

Dessa forma, entendo que não é o caso de afastamento da multa substitutiva de perdimento à importadora ostensiva LINK.

Assim, tendo em vista as divergências acima apontadas em relação ao Voto da Ilustre Relatora, e acompanhando-a quanto aos demais pontos, voto no sentido de **rejeitar a preliminares** de ilegalidade no compartilhamento das provas e **dar provimento parcial** aos recursos voluntários para: a) excluir as multas aduaneiras infligidas com base na DI 05/12680455 e b) excluir a multa do art. 83, I, da Lei nº 4.502/64.

*(assinatura digital)*

Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora Designada

