



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

Processo nº 13971.720281/2015-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-005.211 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2018
Matéria PENA DE PERDIMENTO
Recorrente MALHAS WILSON LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 23/11/2010 a 10/09/2013

DANO AO ERÁRIO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. PENA DE PERDIMENTO. MULTA EQUIVALENTE.

A ocultação do real adquirente das mercadorias importadas enseja a aplicação da pena de perdimento e em caso de não localização das mercadorias aplica-se a multa equivalente.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 23/11/2010 a 10/09/2013

RESPONSABILIDADE DO SÓCIO/MANDATÁRIO. NÃO CABIMENTO

Não restando comprovado nos autos, atos de administração/gerência/representação, praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos à época dos fatos, torna-se incabível a manutenção do sócio/mandatário no polo passivo como responsáveis solidários

PRINCÍPIO DA ECONOMIA PROCESSUAL. OBJETIVIDADE DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

As decisões administrativas devem buscar o máximo resultado na atuação do direito com o mínimo emprego possível de atividades processuais. As decisões administrativas devem se pautar pela objetividade de quem autua e por parte de quem julga. Nem sempre a extensão de argumentações e apresentação de doutrinas e acórdãos auxiliam no esclarecimento da lide.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento aos recursos voluntários, para excluir do pólo passivo da autuação as pessoas

físicas, por carência probatória, vencidos a relatora (Cons. Mara Cristina Sifuentes), que negava provimento aos recursos voluntários, e o Conselheiro Cássio Schappo, que dava provimento aos recursos. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Relatora.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Cássio Schappo, Mara Cristina Sifuentes, Lázaro Antônio Souza Soares, Tiago Guerra Machado.

Relatório

Trata-se de auto de infração, lavrado em 19/02/2015, formalizando a exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro (100% do V.A.), no valor de R\$ 5.567.604,24, de acordo com o art. 23, inciso V, c/c o §3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 07 de abril de 1976.

A fiscalização apurou que a importadora das mercadorias, TORENT DO BRASIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA não é a real adquirente e que a mesma operava como interposta pessoa em comércio exterior, ocultando a empresa MALHAS WILSON LTDA, praticando assim infração à legislação aplicável à matéria com previsão de pena de perdimento às mercadorias transacionadas.

Foram autuados pelo presente Auto de Infração:

· TORENT DO BRASIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 06.211.677/0001-55, e o sócio Dario Tomaselli Neto, CPF 005.034.749-15;

- MALHAS WILSON LTDA, CNPJ 83.093.021/0001-26, e o sócio Mauro José da Silva, CPF 449.194.259-53.

Foi apresentado impugnação pela empresa Malhas Wilson, em que, em resumo, foi alegado:

- da inexistência de conduta que se subsuma aos dispositivos legais invocados. ausência de tipicidade.

– da impossibilidade de transferência da pena de perdimento ao impugnante: princípio da personalidade das penas/ intranscendência da sanção.

- nulidade - ilegitimidade passiva

– nulidade - indefinição da conduta punida. ofensa ao contraditório

– da inexistência de dano ao erário. ausência de justa causa para a penalidade aplicada

– a questão do adquirente pré-determinado. da justificativa técnica para essa determinação

– detalhe não observado pelo fisco: aquisição por lote decorre de exigência técnica

– das questões financeiras vinculadas às importações: o sinal não desqualifica a importação direta

- do domínio pela importadora sobre as operações de importação

– do pedido de diligência fiscal

A empresa TORENT DO BRASIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA apresentou sua impugnação em 31/03/2015, de folhas 871 à 962, em resumo:

- dos autuados/fiscalizados - inexistência de responsabilização solidária e de subsunção fática a norma

– da regularidade das operações negociais - inexistência de interposição fraudulenta;

- legislação não veda clientes predefinidos;

- do total domínio da cadeia de importação;

- da inexistência de comprovação objetiva ou prova inequívoca

- da atribuição da penalidade descrita no artigo 33 da lei nº 11.488/2007

A DRJ São Paulo julgou improcedente a impugnação por unanimidade dos votos, acórdão nº 16-072.453, de 38/04/2016 assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II Data do fato gerador: 23/11/2010 Dano ao Erário por infração de ocultação do verdadeiro interessado nas importações, mediante o uso de interposta pessoa.

Pena de perdimento das mercadorias, comutada em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.

O objetivo pretendido pelos interessados atentou contra a legislação do comércio exterior por ocultar o real adquirente das mercadorias estrangeiras e consequentemente afastá-lo de toda e qualquer obrigação cível ou penal decorrente do ingresso de tais mercadorias no país.

A atuação da empresa interposta em importação tem regramento próprio, devendo observar os ditames da legislação sob o risco de configuração de prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros.

A aplicação da pena de perdimento não deriva da sonegação de tributos, muito embora tal fato possa se constatar como efeito subsidiário, mas da burla aos controles aduaneiros, já que é o objetivo traçado pela Receita Federal do Brasil possuir controle absoluto sobre o destino de todos os bens importados por empresas nacionais.

A empresa Malhas Wilson obteve acesso eletrônico ao acórdão de impugnação, considerada a ciência em 09/05/2016, solicitando a juntado do Recurso Voluntário em 03/06/2016, em seu nome e em nome de Mauro José da Silva.

Encaminhado ao CARF o processo foi sorteado ao Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, em 26/01/2017, que declinou a competência em favor do Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira em razão da conexão ao processo 13971.721848/2014-44, com data de distribuição mais antiga (17/03/2016), despacho fls. 3975 e sgs.

Com o fim do mandato do Conselheiro Eloy Eros o processo foi a mim sorteado, e em 23/11/2017 solicitei ao presidente o encaminhamento do processo a unidade preparadora para suprir deficiência de instrução processual, já que não constava no processo a notificação e ciência de todos os responsáveis, fls. 3979 e sgs.

A DRF Blumenau/SC, cumprindo o despacho do CARF, intimou os contribuintes, com envio por via postal, que apresentaram Recursos Voluntários tempestivamente.

Consta do Recurso apresentado por Malhas Wilson e Mauro José, em síntese:

- nulidade da decisão recorrida por não observar o art. 489 do CPC, que não admite fundamentações genéricas, que não enfrentam todos os argumentos, e outros. Além de a decisão recorrida afrontar o princípio da razoabilidade, já que lavrada em 205 páginas;

- ilegitimidade passiva da recorrente. A empresa importadora tinha pleno domínio das operações de importação,;

- indefinição sobre a conduta punida, já que o relatório fiscal faz referência às várias figuras contidas no art. 23 do Decreto-Lei nº 1455/76;

-
- ausência de prova do dolo que é condição para a cominação da pena de perdimento;
 - a ausência de registro da adquirente no sistema RADAR prova que a adquirente havia decidido não participar de operações de importação;
 - não deve prosperar a tese de adquirente pré-definido. Apresenta provas;
 - ocorreu leitura equivocada do art. 11 da Lei nº 11281/06;
 - não houve financiamento das importações: a importadora realizou as importações com recursos próprios;
 - ausência de base jurídica para a responsabilização da pessoa física;
 - impossibilidade de transferência da pena de perdimento ao impugnante, princípio da personalidade das penas, intranscendência da sanção.

Consta do recurso voluntário apresentado pelo Sr. Dário Tomaselli Neto, em síntese:

- não ocorreu a análise da impugnação apresentada por Dário e pela Torent, mas apenas da impugnação apresentada pela empresa Malhas Wilson;
- não pode ser efetuada a responsabilização solidária das recorrentes, e não foi identificada a subsunção fática à norma;
- apresenta quadros com análise detalhada das importações;
- a legislação não veda clientes predefinidos;
- havia total domínio da cadeia de importação;
- não houve comprovação objetiva ou prova inequívoca;
- a consumação do ilícito da prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros;
- solicita alternativamente a compensação dos tributos incidentes nos procedimentos de importação;

A empresa Torent apresenta recurso voluntário com o mesmo teor do recurso apresentado pelo Sr. Dário, e ambos solicitam que os recursos sejam analisados conjuntamente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

Os presentes recursos voluntários são tempestivos e preenchem as condições de admissibilidade, pelo que deles tomo conhecimento.

Inicialmente vale recapitular o enquadramento legal do Auto de Infração, qual seja, o art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02, que trata da conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...)

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#)

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#)

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#)

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#).

A conversão em multa ocorreu por ter sido aplicado os arts. 673, 675, inciso IV, 689 e §1º do Decreto nº 6.759/09 e arts. 73, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.833/03.

Art. 673. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada neste Decreto ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, caput).

Parágrafo único. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, § 2º).

Art. 675. As infrações estão sujeitas às seguintes penalidades, aplicáveis separada ou cumulativamente [\(Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 96; Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, arts. 23, § 1º com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59, e 24; Lei nº 9.069, de 1995, art. 65, § 3º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 76\)](#):

I - perdimento do veículo;

II - perdimento da mercadoria;

III - perdimento de moeda;

IV - multa; e

V - sanção administrativa.

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1º, este com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59):

(...)

XXII - estrangeira ou nacional, 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.

§ 1º A pena de que trata este artigo converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59).

Art. 73. Verificada a impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita a pena de perdimento, em razão de sua não-localização ou consumo, extinguir-se-á o processo administrativo instaurado para apuração da infração capitulada como dano ao Erário.

§ 1º Na hipótese prevista no caput, será instaurado processo administrativo para aplicação da multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei no 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

§ 2º A multa a que se refere o § 1º será exigida mediante lançamento de ofício, que será processado e julgado nos termos da legislação que rege a determinação e exigência dos demais créditos tributários da União.

De acordo com os autos a empresa Torent registrou 28 Declarações de Importação em nome próprio, sendo que a mercadoria se destinava a terceiros, no caso a empresa Malhas Wilson, incidindo no teor do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76:

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. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#)

Importante relembrar que as sanções aplicadas no âmbito aduaneiro almejam mais significativamente a garantia do controle aduaneiro, pois a fiscalização e o controle sobre o comércio exterior são essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, conforme artigo 237 da Constituição Federal, de 1988.

Por isso uma informação prestada, e declarada pelo contribuinte, em momento oportuno permite que a Secretaria da Receita Federal do Brasil exerça sua competência institucional, e assim garanta a defesa dos interesses fazendários e em um escopo maior a defesa da economia nacional.

O comando do inciso I, do art. 80 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, veio agregar possibilidade de atuação à instituição ao dar à RFB a prerrogativa de estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro.

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; e

II - exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, ¹quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do adquirente.

O que se percebe é que a legislação não interfere nas relações comerciais, proibindo uma configuração que é prática no comércio. Ela apenas impõe o disciplinamento da relação comercial quando efetuada por conta e ordem de terceiros. Almeja-se assim um melhor controle aduaneiro e defesa da economia nacional, afastando a possibilidade do emprego de terceiras pessoas para práticas ilícitas diversas, tais como sonegação fiscal, lavagem de dinheiro e descaminho, dentre outros.

Vale lembrar que o objetivo primordial do disciplinamento é estabelecer os devidos controles sobre os verdadeiros adquirentes das mercadorias importadas, a fim de que sobre eles se exerçam as fiscalizações necessárias para se detectar, entre outros aspectos, a origem lícita dos recursos empregados, o devido recolhimento dos tributos internos incidentes sobre tais operações fiscais, inibindo-se, dessa forma, que empresas inidôneas venham a competir de forma desleal com aquelas legalmente estabelecidas e observadoras da legislação vigente.

As importações “por conta e ordem de terceiros” foram regulamentadas pela IN SRF nº 225, de 18/10/2002:

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que opere por conta e ordem de terceiros

¹ O inciso I foi alterado pela Lei nº 12.995/2014 para incluir a empresa exportadora. "I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora ou exportadora por conta e ordem de terceiro;

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 do Brasil (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.

Observe-se da leitura da IN SRF nº 225/2002 e da IN SRF nº 650/2006, vigentes à época dos fatos, que é condição para atuação da empresa por conta e ordem de terceiros, que ambas estejam habilitadas perante a RFB para a prática de atos de comércio exterior.

Também é condição para essa atuação que seja informado no Siscomex, no momento do registro da Declaração de Importação que a operação é efetuada por conta e ordem de terceiros:

Ao elaborar a declaração de importação (DI), o importador, pessoa jurídica contratada, deve selecionar, na Aba "Importador" no Campo "Caracterização da Operação", o Tipo "Importação por Conta e Ordem"² ;

A empresa Torent possuía habilitação³ e a empresa Malhas Wilson esteve habilitada, em modalidades diferentes, no período de 17/06/2003 a 19/01/2013.

Há de se relembrar que nas Declarações de importação não foi informado tratar-se de importações por conta e ordem, nem foi mencionada a existência de um terceiro interessado – um “adquirente” ou “encomendante predeterminado” para as mercadorias importadas.

A importação poderia ter sido efetuada por conta e ordem de terceiros ou por encomenda. Já concluímos que para ser uma importação por conta e ordem de terceiros, não foram cumpridas duas exigências importantes, quais sejam, a habilitação de ambas as empresas, com a apresentação do contrato de prestação de serviços à RFB, e a informação no

² Informação disponível no site da RFB: idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/aduaneira/manuais

³ Me desobrigo de tecer considerações aqui sobre a habilitação das empresas para práticas de atos de comércio exterior, já que tal informação nada acrescentará aos debates.

Siscomex de se tratar de uma importação por conta e ordem de terceiros. Ficando constatado o prejuízo ao controle aduaneiro.

Para a importação por encomenda também existe disciplinamento para a matéria. A Lei nº 11.281, de 20/02/2006, criou a figura do encomendante predeterminado, submetendo à regulamentação da RFB, e a IN SRF nº 634, de 24/03/2006 trouxe a regulamentação:

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Não se considera importação por encomenda a operação realizada com recursos do encomendante, ainda que parcialmente.

Art. 2º O registro da Declaração de Importação (DI) fica condicionado à prévia vinculação do importador por encomenda ao encomendante, no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

...

§ 3º Para fins do disposto no caput, o encomendante deverá estar habilitado nos termos

da IN SRF nº 455, de 5 de outubro de 20047.

Art. 3º O importador por encomenda, ao registrar DI, deverá informar, em campo próprio, o número de inscrição do encomendante no CNPJ.

...

Como ocorreu para a importação por conta e ordem, não houve habilitação do encomendante e também não foi informado no Siscomex tratar-se de uma importação por encomenda.

E conforme consta no TVF, abaixo da extração efetuada nos sistemas da RFB sobre as importações efetuadas para a Malhas Wilson, por diferentes empresas:

As informações contidas no quadro acima foram extraídas dos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Trata-se de importações realizadas mediante encomenda ou conta e ordem da Wilson através de importadores diferentes da Torent. É de se observar que para as importações acima foram observadas as formalidades estabelecidas na legislação, entre elas a prévia habilitação para operar no comércio exterior nas modalidades acima indicadas e o registro das declarações de importação contendo as informações de que trata-se de importações tendo como adquirente a Wilson e como importadoras as empresas que constam no quadro acima. Diferentemente das declarações de importação objetos da presente autuação, onde nenhuma providência ou formalidade foi tomada por nenhum dos

intervenientes nas operações de comércio exterior. Resta claro, portanto, que a Wilson sabia da necessidade de se observar as formalidades estabelecidas na legislação vigente previamente a qualquer operação por conta e ordem ou por encomenda, formalidades estas que não observou em relação às importações realizadas através da fiscalizada Torent.

O que, ante uma análise perfunctória se apresenta como um erro simplório, aparentemente sem oferecer maiores danos, descortina-se como uma engendrada trama a subverter completamente os controles sistêmicos, a bel-prazer e conforme a necessidade das empresas ora autuadas.

Voltando ao tipo legal aplicado vemos que fica configurada a ocultação do sujeito passivo, do real comprador da mercadoria pela não informação prestada à RFB, a quem compete a regulamentação e o disciplinamento da matéria:

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. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#)

Não há dúvidas, pela análise efetuada no TVF e analisando os documentos juntados aos autos, que foi comprovada a ocultação do real adquirente das mercadorias, já que as notas fiscais de entrada e saída, da empresa Torent, que ampararam as mercadorias foram emitidas logo após o desembaraço aduaneiro fato que demonstra que as mercadorias haviam sido negociadas anteriormente à importação, sempre ocorrendo a destinação para o real adquirente da totalidade das mercadorias constantes na DI. Também houve adiantamento de recursos por parte da Malhas Wilson para quase todas as importações, no TVF consta tabela demonstrativa com extratos de conta corrente de ambas as empresas. E o TVF conclui pela inidoneidade das faturas apresentadas, por não fazerem menção ao real adquirente, não refletindo a verdadeira transação comercial:

*Toda a documentação amealhada demonstra de forma cristalina que as faturas apresentadas nos despachos são inidôneas, pois ao deixarem de fazer menção ao verdadeiro adquirente, não se prestam a refletir a realidade das operações comerciais realizadas. Cumpre observar que o art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, uma das bases legais da autuação considera como “dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias 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.**” (g.n.). Desta forma e não restando nenhuma dúvida acerca da ocorrência das infrações acima indicadas no caso em referência, resta também configurado o dano ao Erário.*

Parte do tipo legal esta confirmada, resta saber se o restante do tipo legal ocorre, ou seja, a ocultação ter sido efetuada mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

Encontramos a definição de fraude no art. 72 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964:

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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Para a definição de simulação, buscamos o esclarecimento de juristas como Orlando Gomes⁴ para quem há simulação quando “em um negócio jurídico se verifica intencionalmente divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar a terceiros”. Ou Clóvis Bevilacqua para quem a simulação é uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado.

Já a interposição fraudulenta de terceiros, é segundo o dicionário de Aurélio Buarque de Holanda uma simulação que consiste em ocultar o verdadeiro interessado no ato jurídico, fazendo aparecer um terceiro em seu lugar.

Reverendo toda a documentação acostada ao processo podemos concluir que o caso concreto enquadra-se perfeitamente nesses conceitos, restando comprovado que a empresa Malhas Wilson foi a real adquirente das mercadorias importadas, e que a importação foi declarada como importação própria da empresa Torent, quando na verdade já tinha destino certo, inclusive com recebimento de parte do pagamento antes da chegada da mercadoria. Toda essa negociação configura clara a simulação sendo que restou ludibriado o controle aduaneiro.

Quanto a alegação das recorrentes que a empresa Torent possuía recursos financeiros para arcar com a operação e que a antecipação de pagamento por parte da Malhas Wilson era parte das tratativas negociais, essas afirmativas restaram desnecessárias ao deslinde da questão, pois mais importante é garantir o controle aduaneiro e os requisitos não foram cumpridos pelas recorrentes, a habilitação de ambas empresas, com a apresentação do contrato de prestação de serviços à RFB, e a informação no Siscomex de se tratar de uma importação por conta e ordem de terceiros.

A alegação das recorrentes que toda a autuação foi baseada em presunções, também não merece guarita. A ocultação do sujeito passivo ficou demonstrada a partir do momento em que ele não foi identificado na importação. A fraude, simulação ou interposição fraudulenta também se mostra quando um terceira empresa (Torent) se coloca entre o fisco e o real adquirente, escondendo quem de fato estava adquirindo a mercadoria, inclusive confessado pelas autuadas, que os recursos transferidos à importadora Torent provieram da empresa Malhas Wilson.

A respeito da sujeição passiva temos que relembrar os comandos dos arts. 124, 128 e 135 do CTN:

⁴ Introdução ao Estudo do Direito, 7a. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1983, p. 374

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Art.135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I – as pessoas referidas no artigo anterior;

II – os mandatários, prepostos e empregados;

III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

E o Decreto-Lei nº 37/1966 define em seu art. 95 os responsáveis pelas infrações, não fazendo distinção à responsabilização solidária, se a operação é por conta e ordem ou por encomenda:

Art 95. Respondem pela infração:

I - Conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;

(...)

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora (incluído pelo art. 78 da Medida Provisória nº 2.158/2001).

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora (incluído pelo art. 12 da Lei nº 11.281/2006).

Logo tanto o importador quanto o real adquirente das mercadorias são responsáveis solidários pelos tributos e pelas multas aplicadas, e também os sócios Srs. Dario Tomaselli e Mauro José da Silva, pela simples leitura e aplicação dos dispositivos citados.

Quanto a possibilidade de ressarcimento dos valores recolhidos a título de tributos no caso de manutenção da multa, não há razão para se acatar o argumento.

A penalidade lançada se refere a multa substitutiva de pena de perdimento em razão da impossibilidade de localização das mercadorias importadas. Essa impossibilidade de localização se deu pelo fato de essas mercadorias terem sido revendidas, ou seja, terem adentrado à economia nacional. Por essa razão, o Decreto-lei nº 37/1966 assim estabelece em seu art. 1º, in verbis:

Art.1º - O Imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional.(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

(...)

§ 4º O imposto não incide sobre mercadoria estrangeira:(Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(...)

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

A mercadoria não foi localizada, por já ter sido revendida, conforme informado nos autos, aplicando-se então a conversão do perdimento em multa.

Da análise pontual do recurso voluntário.

Após a análise efetuada da situação posta nos autos como um todo, parto para as alegações pontuais das recorrentes.

As recorrentes iniciam contestando o elevado número de páginas do acórdão recorrido, 205 páginas, e também o escopo do termo de continuação, anexo ao auto de infração, composto de 162 páginas. Pela extensão dos documentos alegam que ficou difícil identificar qual foi a conduta típica, trabalho que foi transferido aos autuados pela leitura do extenso termo fiscal.

A decisão recorrida, seguindo a mesma linha, está formatada em 205 páginas, o que foge dos padrões de normalidade. Isso se deve ao fato de o seu relatório, em vez de ultimar o resumo do que mais de importante se apresenta no processo, transcreve as peças. O relatório não apresenta a suma do processo, como exige o inciso I do art. 489 do novo C.P.C. aprovado pela Lei nº 13.105, de 2015.

Não é apenas o relatório que destoa das regras processuais.

Deveras, grande parte da fundamentação da decisão é composta por lições doutrinárias da autoria do ilustre Relator, que também contribuiu para passar a impressão que o caso contém fatos graves e extensos, o que não condiz com a realidade, como se verá no momento oportuno.

Além disso, tornou quase impossível saber o que representa a real fundamentação e o que traduz o desfilar de questionáveis lições doutrinárias, que aparentemente foram retirados de algum trabalho publicado pelo ilustre Relator. O ato decisório não pode converter-se em repositório de lições doutrinárias descasadas do litígio avaliado.

Com isso, a decisão recorrida perdeu sua organicidade, uma vez que se perdeu o norte entre do problema jurídico apresentado pelos autuantes e o contraponto das defesas.

Solidarizo-me com a postura apresentada pelas recorrentes ao contestar a extensão das peças levadas ao contraditório. De fato o que se busca nas decisões administrativas é a objetividade de quem autua e por parte de quem julga. Nem sempre a extensão de argumentações e apresentação de doutrinas e acórdãos auxiliam no esclarecimento da lide, por vezes servem apenas para confundir e gerar oportunidade para contestações, embargos e recursos.

Tal procedimento contraria um dos princípios basilares do processo administrativo, qual seja o princípio da economia processual, e segundo Ada Pellegrini Grinover, o denominado princípio da economia processual preconiza o máximo resultado na atuação do direito com o mínimo emprego possível de atividades processuais. Esse é o princípio da simplificação ou princípio econômico. Princípio segundo o qual o processo deve obter o maior resultado com o mínimo de esforço.

Essa tem sido a busca da administração pública em seus julgamentos, o maior resultado com o menor esforço, claro que sem descuidar de propiciar ao administrado condições de entender porque esta sendo sancionado e como poderá se defender.

A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo federal traz em seu escopo as diretrizes de como deverá se pautar a administração no processo:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

II - atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização em lei;

III - objetividade no atendimento do interesse público, vedada a promoção pessoal de agentes ou autoridades;

IV - atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;

V - divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição;

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XI - proibição de cobrança de despesas processuais, ressalvadas as previstas em lei;

XII - impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.

Entretanto, não acompanho o posicionamento das recorrentes de que não é possível identificar qual a conduta típica imputada.

Apesar de sua extensão, as peças impugnadas estão bem organizadas, e divididas por tópicos, onde é possível acompanhar o raciocínio efetuado tanto no TVF quanto no acórdão recorrido. No auto de infração, consta nas páginas iniciais a fundamentação legal da autuação. E, apesar do esforço despendido, as recorrentes demonstraram compreender a autuação fiscal e sua fundamentação, tanto assim que apresentaram recursos igualmente completos e repletos de argumentação. Não há que se falar em indefinição sobre a conduta punida, pois esta claro na fundamentação legal do auto qual foi a conduta sancionada e o TVF traz o seguinte esclarecimento:

Destarte, a ilicitude denominada interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior está plenamente dissecada, consoante explanado à exaustão. Vale lembrar que, ao contrário do que poder-se-ia alegar, restou patente a intenção, no caso em tela, elemento implícito na simulação, caracterizada pelo intuito de prejudicar a fiscalização aduaneira na sua função de controle das operações de comércio exterior, utilizando documentos que não refletem a realidade da transação comercial, ocultando o real adquirente das mercadorias.

Quanto a ilegitimidade passiva das recorrentes, esse tema já foi discutido acima quando foi discorrido sobre a decorrência de lei da solidariedade, arts. 124, 128 e 135 do

CTN, e especificamente para o âmbito do comércio exterior tem-se o Decreto-Lei nº 37/1966 art. 95. Esta previsto nas normas a imputação de responsabilidade aos sócios das empresas.

Não podemos deixar de comentar que não há transferência da pena de perdimento conforme alegam as recorrentes, mas sim responsabilidade solidária decorrente de lei.

Ao contrário do sustentado pelas recorrentes não é necessária a prova do dolo. O dano ao erário decorre de fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, é o que está disciplinado no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76. O que se faz necessário é a prova de houve uma declaração enganosa da vontade, visando a produzir efeito diverso do indicado, segundo ensinamento de Clóvis Beviláqua:

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. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#)

Conforme também já esclarecido, o controle do comércio exterior é competência da RFB, que promove seu disciplinamento, com base em autorização legal, editando normas administrativas que propiciam que o controle seja efetivo.

Dentro dessas normativas publicadas esta o disciplinamento das operações por conta e ordem de terceiros. As instruções normativas que tratam da matéria são claras ao estipular que tanto na operação por conta e ordem de terceiros quanto nas operações por encomenda é condição *sine qua nom* que tanto a empresa importadora quanto o real adquirente sejam habilitados para atuação no comércio exterior, conhecida popularmente por habilitação no Radar.

As empresas conheciam essa exigência, tanto é assim que realizaram operações em que identificaram que atuavam por meio de importação indireta, e durante certo período buscaram obter a habilitação necessária.

O fato de não possuírem habilitação no sistema Radar durante as operações autuadas não milita a favor dos adquirentes, apenas demonstram o descumprimento das normas administrativas.

A importadora, por ser responsável por uma carteira de mais de 230 clientes, somente enfatiza a obrigação que tem de conhecer plenamente as normas legais a que esta sujeita, já que sua atuação traz repercussões para tantas empresas.

Tanto no caso da importação por encomenda quanto no caso da importação por conta e ordem existem adquirentes predeterminado, esse é o escopo dessa forma de atuação das empresas intervenientes no comércio exterior. A administração aduaneira não está a punir essa forma de trabalho, nem a dizer que toda importação indireta é ilícita. As leis (também a

Lei nº 11.281/2006) vieram a disciplinar essa forma de atuação, para garantir celeridade e confiança ao comércio exterior.

O que se busca, ao identificar que o importador não é o real adquirente é facilitar os procedimentos aduaneiros, separando as atuações lícitas das que correm a margem do controle administrativo.

A tese de adquirente pré-definido é indício de que se esta a ocultar o real adquirente quando esse fato não é informado à aduana. Ora se a mercadoria já foi negociada, a importação busca a atender cliente pré-determinado porque não informar esse fato à RFB? Não há ilícito nessa conduta, pode-se muito bem agir como um prestador de serviços de importação. São atividades lícitas, claro que desde que informada aos órgãos de controle.

A respeito do recurso voluntário específico apresentado pelo Sr. Dário e a empresa Torent em que eles alegam que não houve análise da impugnação apresentada pela empresa, mas somente das alegações apresentadas pelo responsável solidário, carece de fundamentação.

Não há impedimento legal, nem determinação para que as alegações sejam efetuadas separadamente. Pode-se juntar as alegações que sejam equivalentes e fazer uma análise única.

Há dissenso na jurisprudência administrativa quanto à interpretação que se deva dar ao texto do art. 31 do PAT, segundo o qual a decisão deverá “referir-se, expressamente, [...] às razões de defesa suscitadas pelo impugnante”. Para uma primeira corrente, o julgador deve manifestar-se sobre todas as questões levantadas, sob pena de considerar-se nula a decisão, por cerceamento do direito de defesa 14. A segunda corrente entende que não é necessário rebater, uma a uma, as alegações do interessado, desde que o julgador apresente razões suficientes para fundamentar seu voto 15. Nossa posição é a de que o dispositivo em comento deve ser interpretado considerando-se não apenas o art. 5º, LV, da CRFB, que assegura os litigantes o contraditório e a ampla defesa, mas também o inciso LXXVIII do mesmo artigo, que garante a duração razoável do processo, bem como o art. 37, também da CRFB, que impõem observância ao princípio da eficiência. Poder-se-ia argumentar que a duração razoável, sendo um direito do interessado, não serviria como argumento para justificar a falta de manifestação expressa do julgador sobre alguma, ou algumas das alegações. Porém o tempo, como recurso escasso, deve ser distribuído de forma a maximizar os resultados tanto no aspecto quantitativo quanto qualitativo. Em outras palavras, para termos um processo administrativo de duração razoável, sem comprometer a qualidade das decisões, o tempo disponível deve ser gasto, não necessariamente no enfrentamento de todas as questões levantadas na peça impugnatória, mas com a fundamentação adequadamente da decisão. INVALIDADES NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. Marco Meirelles Aurelio. <http://idg.carf.fazenda.gov.br/publicacoes/monografias/paf-lo-lugar-marco-meirelles-aurelio.pdf>

Por todo o exposto voto no sentido de conhecer o recurso voluntário e no mérito por negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes, relatora.

Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Redator designado.

Com as vênias de estilo, em que pese o como de costume bem fundado voto da Conselheira Relatora Mara Cristina Sifuentes, ousou dele discordar.

Cabe, em primeiro lugar, a transcrição dos dispositivos referidos pela decisão em apreço respeitantes à sujeição passiva:

Código Tributário Nacional - Art. 124. *São solidariamente obrigadas:*

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 128. *Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.*

Art.135. *São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

I – as pessoas referidas no artigo anterior;

II – os mandatários, prepostos e empregados;

III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Decreto-Lei nº 37/1966 - Art 95. *Respondem pela infração:*

I - Conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;

(...) V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora (incluído pelo art. 78 da Medida Provisória nº 2.158/2001).

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora (incluído pelo art. 12 da Lei nº 11.281/2006).

A leitura desinente dos preceptivos normativos em análise aponta para a necessidade imperativa de que se comprove a concorrência ou o benefício com a prática da infração por parte do sócio ou acionista, pois tais fatos não podem ser presumidos pelo simples fato de alguém deter quotas ou ações, ainda que desempenhe a função de administrador, devendo ser **provados**, o que não ocorreu no caso concreto.

Observe-se que, no caso dos sócios DARIO TOMASELLI e MAURO JOSÉ DA SILVA, a autoridade fiscal coseu o laço solidarístico pelo simples fato de figurarem como sócios, fundamentando no art. 135 do CTN, sem sequer apontar qual em qual tipo do *caput* os acusados incorreram, o que carece não apenas de amparo legal, mas de qualquer suporte probatório.

Para que as consequências da conduta realizada em nome da empresa açambarquem o sócio/acionista, administrador ou não, que tenha agido dentro dos limites estabelecidos no estatuto, na lei ou no contrato social, é necessário que se comprove a concorrência ou o benefício com a prática da infração por parte do acusado, pois descabe o salto lógico da presunção, não sendo bastante, de todo modo, a mera reprodução do dispositivo legal, ainda que tal constatação, por si só, não seja suficiente para inibir a atribuição da responsabilidade sob o pálio de diverso fundamento no curso de cobrança realizada no Poder Judiciário, respeitada a coisa julgada administrativa.

Uma vez que os atos ilícitos pelos quais DARIO TOMASELLI e MAURO JOSÉ DA SILVA não foram sequer minimamente apontados pela autoridade fiscal, que se despiu da obrigação de reunir os elementos probatórios aptos e apropriados a tal libelo, uma vez que os meros atos gerenciais não são prova eficaz para a finalidade acusatória intentada, devem ser excluídas do pólo passivo as pessoas físicas.

Assim, voto por conhecer e dar parcial provimento aos recursos voluntários para excluir do pólo passivo da autuação as pessoas físicas, por carência probatória.

Processo nº 13971.720281/2015-70
Acórdão n.º **3401-005.211**

S3-C4T1
Fl. 4.205

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Redator designado