



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

Processo nº 13971.721348/2014-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.196 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2017
Matéria Imposto sobre a Importação
Recorrente BELLESKY INDÚSTRIA, COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 13/10/2009

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA COMPROVADA. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO DA FRAUDE. ELEMENTOS DO TIPO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA.

A interposição fraudulenta comprovada, em oposição à presumida, na importação de mercadorias, deve ser instruída pela fiscalização com os elementos do tipo.

Os elementos do tipo previsto no Art. 23, V, do Decreto 1455/76, a interposição fraudulenta comprovada, são a interposição ou ocultação do real comprador e a fraude ou simulação. Sem a comprovação de ambos os fatos, não pode ser configurada a interposição fraudulenta.

Entendimento com fundamento nos Art. 113 e 142 do Código Tributário Nacional.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INDICAÇÃO NO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não ocorre a responsabilidade solidária por mera indicação dos responsáveis solidários, pela autoridade autuante. Não havendo fraude, não há responsabilidade solidária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Fez sustentação oral o patrono do contribuinte, Dr. Adam Soares, OAB-SC 32540, escritório Tambosi, Barros e Marcos Advogados Associados.

(assinatura digital)

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

(assinatura digital)

PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisario, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Tratam-se de Recursos Voluntários de fls. 1365, 1408, 1451 e 1490, em face da decisão de primeira instância administrativa fiscal proferida pela DRJ/SP de fls. 1255, que manteve integralmente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 257, em razão de possível ocorrência de interposição fraudulenta na importação de mercadorias.

Como de costume nesta Turma de julgamento, transcreve-se o relatório da decisão de primeira instância para apreciação dos fatos, matérias e trâmite dos autos:

"Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 26/05/2012, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de multa proporcional ao valor aduaneiro, no valor de R\$ 1.317.161,76, em virtude dos fatos a seguir escritos.

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

Face ao que determina o art. 23, inciso V, c/c o §3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 07 de abril de 1976, foi lavrado o presente Auto de Infração para a aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas pela impossibilidade de apreensão de tais mercadorias.

Foram autuados pelo presente Auto de Infração:

Como Contribuinte (Importador):

· TORENT DO BRASIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, doravante designada somente como "Torent", CNPJ 06.211.677/0001-55, de endereço informado à RFB como sendo o da Rua Fritz Spornau, 912, Bairro Fortaleza, Blumenau/SC, de quadro societário informado à RFB como sendo composto por Dario Tomaselli Neto, CPF 005.034.749-15 (sócio-administrador, com 99,00% do capital social) e Giovanni José Tomaselli, CPF 052.466.949-75 (sócio-menor, com 1,00%).

Como Responsável Solidário (Adquirente das mercadorias):

· BELLESKY INDÚSTRIA, COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, doravante designada somente como “Bellesky”, CNPJ 09.346.825/0001-37, de endereço informado à RFB como sendo o da Rua Doutor Pedro Zimmermann, nº 8766, Sala 01, Bairro Itoupava Central, Blumenau/SC (CEP 89.069-000). O quadro societário é informado à RFB como sendo composto por Luis Carlos Cenzi Rebelato, CPF 393.495.000-00 (sócio administrador) e Elisabeth Weber Rebelato, CPF 735.650.917-20 (sócio).

Como Responsáveis Solidários (sócios administradores):

· DARIO TOMASELLI NETO, sócio administrador da fiscalizada Torent, CPF 005.034.749-75, de endereço informado à RFB como sendo o da Rua R. Thomé Braga, nº 255, Apto 401, Centro, Blumenau/SC (CEP 89.010-570).

O contribuinte BELLESKY INDÚSTRIA, COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA foi intimado sobre referido lançamento, em 10/06/2014 (fl. 361), e apresentou a respectiva impugnação, em 30/06/2014 (fls.365/434).

O contribuinte Torent do Brasil Importação e Exportação Ltda foi intimado sobre o lançamento supracitado, em 03/06/2014 (fl. 361), sendo o protocolo de seu recurso datado em 30/06/2014 (fls. 437/1.164).

O contribuinte Dario Tomaselli Neto foi intimado em 03/06/2014 (fl. 362) e apresentou o recurso cabível, em 02/07/2014 (fls. 1.168/1.203).

O contribuinte Luiz Carlos Cenzi Rebellato foi intimado sobre mencionado lançamento em 03/06/2014 (fl.362), tendo protocolado o seu recurso em 02/07/2014 (fls. 1.204/1.232).

Os contribuintes alegaram que:

□ DOS AUTUADOS/FISCALIZADOS - INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA E DE SUBSUNÇÃO FÁTICA A NORMA

Para a determinação da sujeição passiva a fiscalização avoca os artigos 124 e 128 do CTN, como descreve nas fl. 262-263 do auto de infração:

[...] ao crédito tributário, como bem público a ser juridicamente protegido, a sua subsistência nas mais variadas hipóteses em que a exigibilidade se transfere por circunstâncias diversas". [...] concerne à atribuição explícita de responsabilidade àqueles que a infringem de fato, mesmo quando se utilizam, para taipessoa interposta. Verifica-se que o conteúdo normativo determina a inequívoca ocorrência do fato, não podendo este ser pautado em mera presunção, sob pena de atentar-se contra um dos princípios basilares do direito tributário a “subsunção concreta do fato a norma.

O conteúdo normativo deixa claro dois aspectos, embora ignorados pela fiscalização:

Primeiro, O ADQUIRENTE DE MERCADORIA ESTRANGEIRA: No caso de importação realizada por sua conta e ordem, é claro e evidente nas documentações apresentadas a fiscalização que a importação foi realizada pela Importadora TORENT - por sua conta e ordem, e esta, não se utilizou de qualquer outra pessoa jurídica importadora. Portanto, não há subsunção ao dispositivo invocado. '

Segundo, O ENCOMENDANTE PREDETERMINADO: Não há qualquer disposição nos autos que direcionem a eventual entendimento de que tais importações se deram por encomenda principalmente frente à disposição contida na IN SRF nº 634/06.

Neste curso, verifica-se que os recursos empregados nas importações são oriundos da importadora TORENT, perfeitamente aferíveis e decorrentes de suas operações negociais, seja com a ora impugnante BELLESKY, seja com seus demais clientes. Portanto, não há qualquer subsunção do fato à norma.

□ DA REGULARIDADE DAS OPERAÇÕES NEGOCIAIS - INEXISTÊNCIA DE INTERPOSIÇÃO. " FRAUDULENTO A TORENT DO BRASIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA,

devic mente habilitada no SISCOMEX, na modalidade ordinária, vem distribuindo produtos importados para empresas catarinenses de transformação e revenda, utilizando metodologias operacionais que acompanham o processo produtivo e provisões de demanda de seus potenciais clientes consumidores, fazendo com que estes possam programar suas compras e otimizar seus estoques na modalidade just-in-time. Tal posicionamento pró-ativo a coloca em posição de referência na distribuição de produtos importados, possibilitando a seus clientes a customização de estoques e custos decorrentes, assim como, um menor comprometimento do capital de giro com a aquisição de matéria prima ou de produtos já acabados.

Tais características operacionais, e que não estão à margem de qualquer normativa legal, foram completamente ignorados pela Autoridade Fiscal, pois, de forma equivocada e em total desapego aos princípios da livre iniciativa, propriedade privada e da liberdade de forma, desenhou um cenário onde uma empresa que distribui produtos importados, estaria proibida de trabalhar seu estoque na forma just-in-time.

Ou ainda, customizar esses estoques, posto que, uma vez customizados, a fiscalização conduziria a interpretação de que há um destinatário previamente sabido e, então, seria vedado, no caso, à Importação por sua Conta Ordem (Importação Direta), devendo forçosamente o importador operar na modalidade Importação por Encomenda ou por Conta e Ordem de Terceiros.

A raiz do problema encontra-se no entendimento da fiscalização aduaneira motivada pela Lei 11.281/06, artigo 11, e pela IN SRF 634/06, os Auditores-Fiscais aduaneiros passaram a entender que, numa operação de Importação por Conta Própria,

é vedado ao importador saber para quem irá efetuar a revenda do produto, e se souber, deverá operar por encomenda.

Tal condição remete a seguinte indagação: será que uma vez possuindo o produto um cliente assíduo e com intenção de consumo para o produto a ser importado, está cometendo simulação e fraude caso importe por Conta Própria?

A par disso tudo, a expressão "revenda a encomendante predeterminado" trazida pela IN nº 634/06, introjetou nos Auditores-Fiscais da Aduana brasileira a idéia de que passou a ser proibido ao importador saber para quem venderá a mercadoria importada.

Ou seja, remete a idéia de que, somente depois de desembarçado o produto industrializado de procedência estrangeira, emitida a correspondente nota fiscal de entrada e escriturada a entrada no seu estoque, a importadora, agregando margem de lucro, providenciaria a sua posterior venda no mercado interno, para clientes não definidos previamente. Uma visão equivocada e na contramão da livre iniciativa e da ordem econômica.

Esse entendimento fazendário força a idéia de que a Importação por Conta Própria somente pode ser aquela em que o importador nacionaliza as mercadorias, estoca e, só depois, pode ter um pedido de venda processado, sem saber antecipadamente para quem será ou poderá ser revendido o produto a ser nacionalizado.

Transcreve a ementa da solução de consulta da 7ª RF DISIT nº 119, de 30 de abril de 2007.

Percebe-se, portanto que há uma diferença gritante do modus operandi - Importação por Importação por Encomenda ou por Conta e Ordem de Terceiros, em que toda a responsabilidade do produto frente ao encomendante/adquirente é da fornecedora estrangeira.

Para uma melhor reflexão ao contexto fático, consideremos a seguinte condição hipotética:

a) Imagine-se que uma empresa brasileira tenha firmado um contrato de distribuição de determinados produtos, sendo que a fornecedora situa-se no exterior;

b) Que a empresa brasileira que tem o domínio do mercado do produto; que presta garantia; cuida da reposição; da qualidade do produto; respondendo pela troca e pelo atendimento pós venda, atuando diretamente como negociante e importador da mercadoria, desde os trâmites iniciais da operação, pactuando com o fornecedor no exterior os detalhes do negócio e assumindo todos os riscos da importação;

c) Que o distribuidor destes produtos, com a finalidade de otimizar seu capital de giro, adote o sistema just-in-time de

gestão de estoques, isto é, a aquisição junto ao fornecedor estrangeiro e precedida de um ou mais pedidos de compra.

Além disso, verificamos a condição hipotética 2:

a) Supomos que alguns dos clientes da empresa distribuidora (da hipótese 1) quisesse que os produtos fossem personalizados. Ou seja, os produtos seriam í isto rio, dos com a logomarca do cliente, com a sua identidade visual;

b) Ou que, independente de solicitação, a distribuidora naturalmente volvesse essa forma de atuar, identificando que poderá atender novos clientes, ou aumentar o valor agregado do produto.

Nesses dois casos, nada mudou. A distribuidora de produtos continua sendo a responsável peia garantia, qualidade do produto, assistência técnica, reposição, troca, agindo com independência financeira, lucro e prejuízo etc., respondendo por todos os riscos consumeristas, concorrenciais, propriedade intelectual, sanitários e regulatórios.

Porém, feríamos aí clientes definidos previamente e a operação não seria mais aquela prevista no imaginário da Aduana, em que não se pode saber previamente à quem seriam vendidos os produtos.

No que envolve as Importações realizadas pela TORENT e o conhecimento das previsões de consumo de produtos importados pela BELLESKY, não há qualquer óbice legal que impeça a importadora estabelecer em suas projeções clientes predefinidos.

☐ *A LEGISLAÇÃO NÃO VEDA CLIENTES PREDEFINIDOS*

Não é verdade que o artigo 11 da lei 11.281/06 proíbe ao importador ter pedidos de compra realizados antes da importação/embarque dos produtos no exterior.

O sentido da mencionada lei é de apenas diferenciar a operação de Revenda à Encomendai e • _ determinado da operação por Conta e Ordem de Terceiros.

Transcreve o artigo 11 da Lei nº 11.281/06.

Não surge do texto legal a noção de obrigatoriedade no sentido de que TODAS as operações comércio exterior estariam obrigadas à operação de importação por encomenda, no caso de existir um comprador predefinido.

Transcreve a SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 9 de 31 de Março de 2010.

O que se quer demonstrar com a solução de consulta acima colacionada é que, caso existisse na lei a proibição que reina no imaginário da Aduana, jamais a SRFB admitiria a hipótese supramencionada.

A conjunta análise dos dispositivos inseridos no Art. 11 da Lei nº 11.281/06 e o Parágrafo Único do Art. 1º da IN SFR Nº 634, remetem a conclusão de que as operações re. adas pela

importadora TORENT e posteriores vendas a BELLESKY, de forma alguma poderiam ser entendidas como importação por conta e ordem de terceiro ou como por encomenda. Condição também ignorada pela fiscalização!

Existe um abismo entre uma operação fraudulenta, ou seja, aquela realizada com o intuito de esconder o real interessado da importação, e aquela em que o importador por conta própria opta por importar os produtos já tendo um pedido de compra.

O pedido de compra (realizado antes mesmo do embarque da mercadoria) é bem diferente de uma efetiva solicitação de importação, seja por encomenda, ou seja, por conta e ordem de terceiros.

Pensar ao contrário significa admitir que qualquer empresa que fosse adquirir um produto que sabidamente não é fabricado no Brasil, deveria antes checar o estoque da fornecedora. Do contrário, estaria praticando uma fraude, posto que forçosamente devesse figurar como importadora por encomenda.

A pergunta a ser respondida para se verificar se há interposição fraudulenta ou não é: quem foi o responsável pela fase comercial, financeira, logística de transporte, desembaraço, pagamento de tributos, garantia, reposição de peças, troca e qualidade do produto, arcando com a contabilização e revenda das mercadorias nacionalizadas?

No caso em tela a resposta não pode ser outra se não a empresa TORENT, o auto de infração que equivocadamente tece uma visão míope das operações negociais e operacionais da autuada e de sua cliente BELLESKY, não traz qualquer comprovação objetiva ou prova inequívoca de que a BELLESKY foi à responsável pelas tratativas negociais decorrentes do procedimento de importação, financeira, logística de transporte, desembaraço, pagamento de tributos, garantia, reposição de peças, troca e qualidade do produto, contabilização . •nda das mercadorias nacionalizadas. E sob tais aspectos o próprio auto de infração c 'no z a estas respostas.

Não obstante a isto, ainda em resposta ao questionamento anterior, temos:

a) Do responsável pela fase comercial: Os emails, constantes no Anexo II entre a empresa TORENT representante da fornecedora estrangeira e com a própria fornecedora, demonstram claramente o total domínio sob a transação comercial. Sem qualquer envolvimento da futura adquirente das mercadorias posteriormente nacionalizadas;

b) Do responsável financeiro pelas operações: No que toca as operações financeiras todas às obrigações/pagamentos (contrato de câmbio constantes nos volumes dos Anexos IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XV) e condições foram realizadas pela importadora TORENT, não há qualquer intermediação financeira entre a adquirente das mercadorias importadas e o

fornecedor estrangeiro, elemento este, também aferível pelos relatórios apresentados pela fiscalização, que não logrou em demonstrar qualquer condição contrária;coes

c) Do responsável pela logística e transporte: Outro aspecto importante não levantado pela fiscalização, mas que é salutar sua pontuação é no que concerne à logística envolvida para a aquisição dos produtos importados pela TORENT, observa-se nos email constantes no Anexo II e nos documentos constantes nos volumes dos Anexos IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XV que a incoterm estabelecida na modalidade Ex Works (mercadoria entregue ao comprador no estabelecimento do vendedor), o que requereu a contratação de agente de frete internacional pela importadora, assim como, após a nacionalização houveram custos de frete até o estabelecimento da importadora conforme verificado nos anexos supra citados e posteriores custos até o estabelecimento da adquirente Anexo XVI o que é comprovado pelos documentos de conhecimento de frete;

d) Do responsável pelo desembaraço aduaneiro e pagamento de tributos: todos os impostos decorrentes do desembaraço aduaneiro foram adimplidos pela importadora, conforme verifica-se nos volumes dos Anexos IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, X" XV;

e) Do responsável pela garantia, reposição de peças, troca e qualidade do produto: Como fornecedora dos produtos importados a TORENT, ao dar entrada destes produtos em seu estoque estabelece procedimentos de rastreabilidade dos produtos (inclusão de etiquetas/tags de identificação de lote, conf. Anexo III) para que em caso de eventuais defeitos possa realizar as devidas trocas e posteriores compensações com o fornecedor estrangeiro;

f) Da Contabilização e revenda das mercadorias nacionalizadas:Diversamente do que pontua a fiscalização os documentos de entrada referentes as mercadorias nacionalizadas pela TORENT não são simulados, TODAS as operações são legítimas, devidamente escrituradas e contabilizadas, assim como, TODAS devidamente tributadas sem qualquer supressão fiscal de qualquer espécie, conforme demonstram as declarações e speds devidamente encaminhados a Administração Fiscal e pelo próprio extrato da tabela 2 fls. 283/284 do auto de infração.

A motivação equivocada da fiscalização escorada no fato da importadora ter um comprador predefinido, não é elemento suficiente para descaracterizar a regularidade dos procedimentos de importação e muito menos para a caracterização da interposição fraudulenta.

□ DA INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO OBJETIVA OU PROVA INEQUÍVOCA

Insiste a fiscalização na ocorrência de simulação, sem qualquer comprovação objetiva ou prova inequívoca que corrobore a tal circunstância, como se observa na equivocada consideração realizada ao final da fl. 285, dos autos, onde alega que as às

notas fiscais de entrada foram emitidas com o simples propósito de amparar a saída das mercadorias importadas de desembaraço.

Há que se ressaltar que, não há qualquer impedimento legal ao fato de que tratativas negociais de venda de produtos nacionalizados, possam ser iniciadas ou consumadas no curso de uma importação ou quanto a forma de pagamento (com sinal, à vista ou parcelado), nem tão pouco que os procedimentos logísticos sejam dinâmicos ou que possibilitem menores custos operacionais, ou ainda, que haja entre fornecedor e consumidor, informações quanto a intenção de consumo de determinado produto - fazendo com que este programe suas entregas ou a manutenção de seus estoques.

Com a devida vênia, isso é inaceitável e uma afronta aos princípios constitucionais da livre iniciativa. E mais, remete a idéia que estas equivocadas caracterizações tão somente têm o intuito de facilitar o caminho da fiscalização, pois, diante de um cenário operacional de maior complexidade, presume-se inadvertidamente que há forçosa a alegação de que não há riscos nas importações efetuada pela TORENT, “ visto ser uma característica essencial da importação direta”, como cita a fiscalização. Novamente questiona-se: Qual a referência legal a tal preceito?

Reitera-se que inexistente qualquer vedação legal ou regramento quanto à forma de pagamento ou condições para as empresas importadoras revenderem seus produtos.

Junta textos da jurisprudência administrativa.

Os precedentes colacionados deixam claro, quanto à necessidade da efetiva e objetiva comprovação da interposição fraudulenta, condição que a administração não demonstra nos autos, tão somente presume, pois ignora a sistemática operacional perfeitamente lícita operada pelas Autuadas.

Não houve de forma alguma qualquer interposição, eis que a mercadoria foi importada pela empresa TORENT e posteriormente vendida para a BELLESKY. Pois, se tivesse ocorrido da forma como o Auditor impôs na notificação fiscal, haveria no mínimo, algum endosso ou algo nesse sentido, mas não há. Toda operação de importação ocorreu pura e integralmente pela importadora TORENT, desde o início até o final dos processos.

Cabe reprimir que a empresa TORENT, está devidamente habilitada para atuar no mercado internacional, com habilitação na modalidade ordinária e assim sendo, não há que se falar que a mesma não tinha capacidade financeira para cumprir com as obrigações, pois além de fazer suas operações com base na organização de seu fluxo financeiro, também era detentora de crédito FINIMP que utilizava para pagamento de operações de importação.

Apresentada a composição de custos de aquisição e valores de saída (venda) dos produtos importados a que se demonstrar também comparativo da lucratividade em operações por conta e ordem: Há que se deixar claro que nas operações realizadas pela TORENT, quando por conta e ordem de terceiros, a remuneração se resume ao percentual de 0,5% (zero vírgula cinco por cento) sobre o total da nota fiscal de venda.

Desta forma, demonstra-se que a margem de resultado de empresa importadora em operações por conta e ordem de terceiros é somente de 0,5% (zero vírgula cinco por cento) sobre o valor total da operação, já nas operações de importações direta e posterior venda a margem média é de 12% (doze por cento).

☐ *A COMPENSAÇÃO DOS TRIBUTOS INCIDENTES NOS PROCEDIMENTOS DE IMPORTAÇÃO EFETUADOS*

Considerando, remota eventualidade de que as razões fáticas e provas documentais não demonstrem a insubsistência do auto de infração, e este, tenha seu seguimento à constituição do então crédito tributário, tão somente a título argumentativo.

Há que se considerar que, aceita a premissa exposta pela fiscalização de irregularidades nos processos de importação ensejadora da multa proporcional ao valor aduaneiro torna-se inegável a inexistência de fato gerador incidentes sobre o processo de importação. Assim, “não havendo fato gerador, não nasce a obrigação tributária. Portanto, qualquer pagamento efetuado a esse título se torna indevido, devendo ser devolvido, conforme previsão legal”, e prior caracterizarão dupla penalização ao contribuinte incondizente a capacidade contributiva.

As remissões legais, de que somente as mercadorias objeto de pena de perdimento cujos tributos não houvessem sido recolhidos não se sujeitam ao pagamento dos gravames aduaneiros é ilógica e dá azo a caracterização confiscatória destes tributos, o que é terminantemente ilegal, pois a ilicitude da importação afeta a própria incidência da regra tributária no caso concreto.

Por tais razões, diante de eventual entendimento diverso do defendido nesta impugnação, requer a compensação dos tributos então incidentes nos procedimentos subjugados a pena proporcional ao valor aduaneiro.

Portanto, conclui-se que, uma vez presentes todos os requisitos inerentes a uma operação de Importação por Conta Ordem (Importação Direta) realizada pela importadora TORENT e posteriores vendas a BELLESKAY, cunhar tal operação de fraudulenta somente pelo fato de ter um comprador predefinido, inclusive, qualificando-o de encomendante oculto, não encontra respaldo nos elementos e caracterizações realizadas pela fiscalização no MPF 0920400/00021/14.

☐ *DO PEDIDO*

Seja regularmente distribuída e conhecida a presente IMPUGNAÇÃO AOS LANÇAMENTOS FISCAIS E IMPOSIÇÃO DE MULTA SUBSTITUTIVA, sendo processada pelo órgão competente, e após, seja declarada a NULIDADE dos Autos de Infração e Imposição de Multa Substitutiva, ou ainda, se assim não entendido, seja adentrado no mérito da presente para que se reconheça a insubsistência e improcedência total, do lançamento.

Diante de eventual, entendimento diverso do aqui defendido, requer a compensação dos tributos incidentes nas operações de importação subjugados a pena proporcional ao valor aduaneiro.

É o Relatório."

Ementa:

A decisão de primeira instância destes autos foi publicada com a seguinte

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 13/10/2009

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.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido."

Os Recursos Voluntários reforçaram as argumentações de defesa apresentadas nas Impugnações e apresentaram considerações específicas com relação ao motivos expostos nas razões de decidir utilizadas na decisão de primeira instância.

Uma das considerações foi a de que a DRJ/SP apresentou entendimento que diverge do entendimento apresentado no lançamento, sendo que mesmo no entendimento apresentado pela DRJ/SP, não estaria configurada a interposição fraudulenta presumida tampouco a comprovada. A DRJ/SP afirmou, diferentemente do lançamento, que para a ocorrência da interposição fraudulenta o bem tutelado é o controle aduaneiro e não o dano ao erário, sendo irrelevante se houve sonegação ou não.

É importante registrar que no Recurso Voluntário de fls. 1408, do suposto "laranja" ou interposto, a empresa Torent, foram apontados os documentos juntados em Impugnação que comprovariam a negociação comercial e controle logístico por parte da Torent (anexo II em diante), pagamento dos tributos e contrato de câmbio (anexo IV em diante), a sua TAG de acompanhamento e garantia dos produtos importados (anexo III) e vendidos e o registro contábil de todas as operações (fls. 283).

Também foi acrescentado em Recurso Voluntário de fls. 1490 do contribuinte Bellesky Ind, uma comparação entre os valores das NFs de entrada e de saída, com resultado lucrativo para a empresa Torent, o que por si só desconfiguraria o elemento subjetivo do dolo e a qualidade de interposta desta empresa.

Este processo digital foi distribuído e pautado em acordo com o regimento interno deste Conselho.

Relatório proferido.

Voto

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros Titulares, conforme Portaria de Condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.^a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, os tempestivos Recursos Voluntários devem ser conhecidos.

A interposição fraudulenta comprovada, em oposição à presumida, na importação de mercadorias, deve ser instruída pela fiscalização com os elementos do tipo.

Os elementos do tipo previsto no Art. 23, V, do Decreto 1.455/76, a interposição fraudulenta comprovada, são a interposição ou ocultação do real comprador e a fraude ou simulação. Sem a comprovação de ambos os fatos, não pode ser configurada a interposição fraudulenta. Confira este mencionado tipo legal:

"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)."

Este entendimento encontra fundamento nos Art. 113 e 142 do Código Tributário Nacional e em precedente desta Turma de Julgamento, conforme Acórdãos de nº 3201-002.581, 3201-002.580, 3201-002.579 e 3201-002.578.

Ao concluir que ocorreu a interposição fraudulenta comprovada, com fundamento no artigo acima mencionado, a fiscalização descartou a possibilidade de realização do lançamento por meio da interposição fraudulenta presumida.

Desse modo, apresentou o principal entendimento de que todas as importações ocorreram por um só exportador e que a Bellesky, que também importava, quando atingia o seu limite de importações, importava pela empresa Torent, de forma fraudulenta.

Ocorre que, primeiro, conforme se verifica das fls. 46 e seguintes, Extratos das DIs e 95 e seguintes, onde constam as próprias DIs, a empresa Torent importava mercadorias de outros exportadores também, como a CBC Plasticis e a Activity Brands.

Assim, o principal argumento, que reforçaria algum motivo para a realização da fraude com o dolo, elemento subjetivo do tipo que compõe a fraude, não tem força de convencimento.

Os demais pontos levantados pela fiscalização dizem respeito à Bellesky ser cliente assídua da Torent, proximidade de datas das notas fiscais e ao fato de haverem débitos e créditos entre as empresas.

Foi afirmado que os produtos importados pela Torent iriam direto para a Bellesky, mas nada nos autos comprova esta conclusão apresentada pela fiscalização.

Concluir que a Bellesky era a real adquirente das mercadorias, de forma fraudulenta, sem comprovar qualquer fraude, conluio entre o real adquirente e exportador ou indício que demonstre o elemento subjetivo do tipo, é considerar que a Torent é uma mera empresa interposta, sem qualquer carteira de clientes no mercado, sem qualquer controle nas negociações.

É considerar que a Torent não possuía atividade legítima, servindo somente como uma presta nome, sem possuir lucro ou autonomia.

Mas nenhuma destas conclusões foi comprovada nos autos, seja com prova inequívoca ou por meio de conjunto de indícios.

Desta forma, os poucos indícios apresentados são insuficientes para concluir que o crime tributário de interposição fraudulenta ocorreu.

Além disso, tanto a Torent quanto a Bellesky demonstraram nos autos que a Torent possui controle nas importações, assim como faz as suas próprias tratativas e negociações comerciais e logísticas diretamente com os exportadores.

Foram juntadas Notas Fiscais, como as de fls. 415 e seguintes, que reforçam a possibilidade das operações terem sido realizadas com lucro para a Torent e custos para a Bellesky, o que conflita com a estrutura econômica normalmente presente nas operações de interposição fraudulenta.

E por fim, como bem salientou o contribuinte, a Lei 11.281/06, Art. 11, fixou o entendimento de que a importação para encomendante pré determinado não configura importação por conta e ordem de terceiros, entendimento aplicável a este caso.¹

Assim, mesmo que a IN SRF 634/06 tenha determinado as condições de importação de mercadoria a encomendante pré determinado, não é o mero descumprimento da modalidade de importação que resulta, de forma automática, na ocorrência do grave crime tributário de interposição fraudulenta.

Diferentemente do que afirmou a DRJ/SP, sem qualquer consideração ao erário ou à verdade material, não há razão para o Estado defender o controle aduaneiro absoluto, controle por controle, somente para proteger a importação de mercadorias no Brasil.

Isto porque muitas indústrias brasileiras importam mercadorias e as inserem no seu processo produtivo, com mercadorias e insumos brasileiros.

O bem maior que a Receita Federal, como representante tributária do poder do Estado, deve tutelar, é o erário público.

Como bem salientou Rodrigo Luz, autor do Livro "Comércio Internacional e Legislação Aduaneira - Teoria e Questões", professor e Auditor da Receita Federal, o controle aduaneiro sobre os importadores e os exportadores pode ser o preventivo e o repressivo, sendo que a averiguação de interposição fraudulenta se dá por meio do repressivo, em procedimento especial de fiscalização.

Para tanto, foi publicada a IN SRF 228/02, que faz referência à Portaria do Ministro da Fazenda 350/02, que dispõe sobre a criação de procedimentos que visem coibir fraudes, respectivamente, contra o sistema tributário e financeiro.

Dentro deste cenário, é igualmente importante citar que uma importante alteração ocorreu com a entrada em vigor da Lei 11.488/07: a penalização com a multa de 10% do valor da operação para as empresas que emprestarem seu nome de forma fraudulenta para a realização de importações.

A burocracia, a alta carga tributária, as exigências e requisitos, as responsabilidades e as conseqüências tributárias e criminais atribuídas solidariamente a todos os envolvidos nas operações legais de importação por conta e ordem de terceiro, conforme DL 37/96, IN SRF 225/02 e 247/02 e 650/06, levaram muitas empresas a ocultar o sujeito passivo real adquirente das mercadorias. A fraude no setor é uma realidade, principalmente porque a legislação ou não corresponde aos formatos comerciais de negócios internacionais ou propositadamente, foram criadas para determinar suas limitações.

Esquemas fraudulentos de interposição de terceiros atingiram diversos países e se tornaram operações nocivas ao erário público uma vez que menos tributos são recolhidos, além de interferir e criar competitividade desleal com os produtos internos (nacionais). Por muitos motivos se justifica a atuação da fiscalização, mas é importante lembrar que a livre iniciativa é direito consagrado e pilar de um Estado Democrático de Direito, sob o regime Capitalista e, em observação a esta regra, assim como em preservação da segurança jurídica do contribuinte, toda situação apresentada como fraude ou crime tributário deve ser analisada de forma concreta e individualizada.

¹ Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.

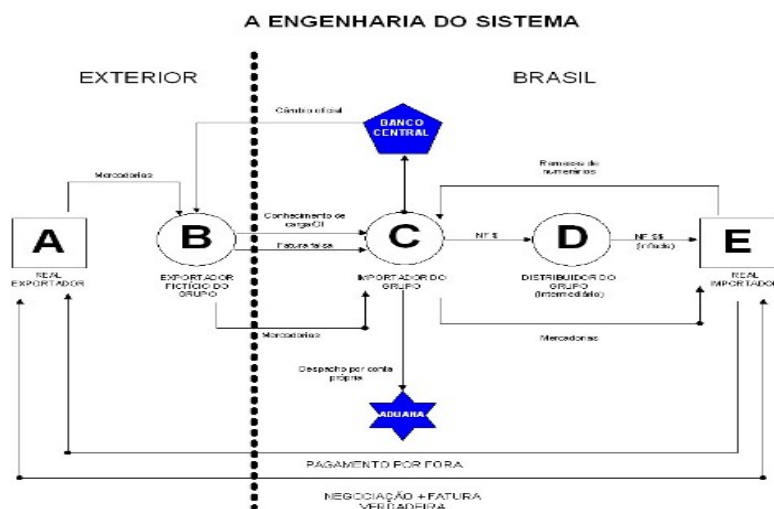
A partir desta exclusão da presunção na avaliação da ocorrência ou não da interposição fraudulenta neste caso, é necessário que esteja presente o elemento subjetivo do tipo e os demais requisitos para que a conclusão pela ocorrência da interposição fraudulenta tenha validade. Este elemento subjetivo, em resumo, se concretiza na vontade consciente e na intenção de reduzir tributo e causar prejuízo ao fisco para auferir ganho econômico, conforme Art. 72 da Lei 4502/64.

Neste contexto, a operação comercial e a estrutura societária teria de causar ilusão e ter exagerada distinção entre a realidade e a aparência, ou seja, o interposto (Torent) não teria real interesse nas importações e os reais adquirentes não poderiam "aparecer" nas operações. Aos reais adquirentes são destinadas as mercadorias e o interposto nada mais faz do que ser interposto, uma proteção aos reais adquirentes, uma empresa ou pessoa que suportaria todas as perseguições patrimoniais e penais.

Os principais fatos que motivam a fraude, além do ganho econômico, costumam ser a proteção do patrimônio e da integridade do real adquirente de possível execução fiscal, a proteção contra eventuais processos criminais decorrentes das importações e da venda de produtos importados sem nota fiscal, sem recolhimento do tributo ou lavagem de dinheiro.

No presente processo, todos estes encargos estariam apontados aos sócios da Torent, os possíveis laranjas da operação, que seriam os interpostos entre a União e os reais adquirentes.

Segue exemplo de operação fraudulenta publicada pela própria Receita Federal (internet):



Conforme publicado: "Este modelo permite ocultar o real adquirente("E") das mercadorias importadas, adquiridas por este junto ao seu fornecedor no exterior ("A"), bem como ocultar os elementos da própria transação comercial. A negociação de fato ocorre sempre entre "A" e "E", os quais definem preços, condições de pagamentos, mercadorias, quantidades e demais providências."

Não há nos autos comprovação de que os sócios da Bellesky negociaram com as exportadoras ou mesmo escolhiam os produtos a serem importados, não comprovado o

repassa de mercadorias ou subfaturamento de preços, não comprovada a quebra da cadeia do IPI e, principalmente, não estão comprovados nos autos os elementos subjetivos do tipo.

Levantou o contribuinte também que os tributos foram regularmente adimplidos e nesse ponto, não houve qualquer contestação da fiscalização ou da DRJ.

Não é possível constatar fraude e **dano ao erário** sem que ao menos tenham sido juntadas provas de quebra da cadeia de recolhimento do IPI, falta de destaque do tributo e consequente ausência do recolhimento do tributo nas demais etapas de comercialização da mercadoria importada. É o que poderia justificar possível ocultação do sujeito passivo na importação.

Neste lançamento nada comprovou o recebimento de recursos de origem ilícita, a disponibilidade de seu uso e o efetivo financiamento fraudulento das operações e pagamentos ao exterior.

O que leva a crer que a Torent operou de forma direta nas importações (operação legalizada conforme IN SRF 680/06, 650/06 por exemplo), acertando as compras, as condições de pagamentos, frete e seguro, por sua conta (seus recursos) e por seu risco (ordem). Não há qualquer dúvida trazida no lançamento sobre a legalidade de sua habilitação ou legalidade dos despachos ou recolhimento dos tributos com a regular emissão de notas fiscais de entrada e devida escrituração. Operação tipicamente bilateral entre exportador e importador.

Merecendo provimento as alegações do contribuinte e havendo uma distância lógica entre a ocorrência de crime e as importações realizadas neste caso, restam prejudicados as demais alegações, devendo o provimento atingir também o sujeitos passivos.

CONCLUSÃO.

Em face do exposto, com fundamento no Art. 60 e 61 do Decreto 70.235/72 (Lei do Processo Administrativo Fiscal), no Art. 112, 113, 142 e 145 do Código Tributário Nacional e Art. 4.º, I, Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, vota-se para DAR PROVIMENTO aos Recursos Voluntários, restando improcedente o lançamento, exonerados todos os créditos tributários, multas e responsabilidades solidárias.

Voto proferido.

(assinado digitalmente)

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Processo nº 13971.721348/2014-11
Acórdão n.º **3201-003.196**

S3-C2T1
Fl. 1.544
