



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

**Processo n°** 13971.722502/2011-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-003.145 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de julho de 2016  
**Matéria** Infração aduaneira  
**Recorrente** D&A COMERCIO E SERVICOS IMP. E EXP. LTDA E OUTROS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 21/02/2006 a 13/11/2008

DECADÊNCIA. INFRAÇÕES ADUANEIRAS. NORMA ESPECIAL.

Em se tratando de infrações aduaneiras, a decadência segue o regramento especial disposto no art. 139 do Decreto-lei nº 37/66, que dispõe que o prazo de decadência para impor penalidades é de 5 anos a contar da data da infração.

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

A multa regulamentar pela introdução irregular ou clandestina de mercadorias estrangeiras no País, prevista no art. 83, I da Lei nº 4.502/64, tem caráter residual no âmbito aduaneiro, somente sendo aplicável na hipótese de não haver tipificação mais específica. No caso, tendo ocorrido subfaturamento, revela-se mais específica a infração punível com a multa administrativa pela diferença entre o preço declarado e o preço praticado.

DANO AO ERÁRIO. OCULTAÇÃO DO RESPONSÁVEL PELA OPERAÇÃO. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PREJUÍZO AO ERÁRIO.

O dano ao Erário é presumido quando se configura as infrações tipificadas no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, não havendo necessidade de se comprovar o efetivo prejuízo ao Erário.

Tendo ocorrido o cometimento da infração de "ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros" na importação, veiculada pelo art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455/76, está caracterizado o dano ao Erário.

**Recurso Voluntário provido em parte**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/07/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 29/0

7/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 01/08/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM

, Assinado digitalmente em 01/08/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA

Impresso em 02/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial aos recursos voluntários para: i) exonerar a multa pelo consumo de mercadorias estrangeiras introduzidas fraudulentamente no país, prevista no art. 83, I, da Lei 4.502/64; e ii) em face da decadência, exonerar integralmente a multa administrativa decorrente do subfaturamento e, em relação à multa equivalente ao perdimento em face da interposição fraudulenta, exonerar somente a parcela relativa às importações registradas até 13/11/2006. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto que deram provimento integral. O Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto apresentou declaração de voto. Sustentou pela recorrente, utilizando-se do tempo regulamentar, o Dr. Nelson Antonio Reis Simas Júnior, OAB/SC nº 22.332.

*(assinado digitalmente)*

Antonio Carlos Atulim - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em São Paulo I que julgou **improcedente** a impugnação da contribuinte e dos responsáveis solidários.

Trata o processo de autos de infração, lavrados em 18/11/2011, dos quais os interessados foram cientificados em 24/11/2011 e em **28/11/2011**, para a exigência de Imposto de Importação, IPI, e PIS/Pasep-importação e Cofins-importação acrescidos de juros de mora e multa proporcional, multa ao controle administrativo, e multa proporcional ao valor aduaneiro, bem como de multa regulamentar do IPI, na seguinte forma:

(...)

*1. Imposto de Importação, Cofins e Pis/Pasep incidentes na importação, todos acompanhados de juros de mora e multa proporcional (150%);*

*2. 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.º 37/66, com a redação dada pelo art. 2º da Lei n.º 6.562/1978<sup>59</sup>, regulamentados à época dos fatos pelo art. 633, I, do Decreto n.º 4.543/2002<sup>60</sup> – v. Planilha III (totais);*

3. *Multa pelo consumo de mercadorias estrangeiras introduzidas fraudulentamente no país (valor da mercadoria), prevista no art. 83, I, da Lei 4.502/64<sup>61</sup> e art. 1.º, alteração 2ª, do Decreto-Lei n.º 400/68 – por Subfaturamento – v. Planilha III (totais);*

4. *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.º 4.543/02, posteriormente sucedido pelo art. 689<sup>62</sup>, XXII e § 1º, do Decreto n.º 6.759/2009 – Regulamento Aduaneiro) – v. quadro exposto no item 5 (total).*

(...)

A ação fiscal originou-se da análise do material apreendido quando da realização da operação denominada “Ouro Verde”, desencadeada em 30/03/2007, em diversos pontos do território nacional, inclusive na sede da empresa D&A COMÉRCIO SERVIÇOS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. em Blumenau/SC, em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão expedido pela Vara Federal Criminal de Florianópolis/SC, nos autos do processo nº 2006.72.00.010504-9 (IPL n.º 285/2006/DPF/JVE/SC), aberto para investigação da empresa D&A Com. Serv. Imp. E Exp., onde também é determinado o compartilhamento dos objetos apreendidos que contenham informações úteis na apuração de ilícitos fiscais com a Receita Federal.

Em síntese, a investigação policial constatou que o grupo bancário clandestino (Grupo Roger) oferecia – entre outros – serviços de remessa de divisas ao exterior à margem do controle oficial por parte do Banco Central, tendo várias empresas como clientes, entre elas a D&A COMÉRCIO SERVIÇOS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO, que por seu turno, prestava serviços de comércio exterior a outros clientes, servindo tais remessas ao pagamento de fornecedores no exterior, de forma a enviar a diferença de valores em importações subfaturadas.

No decorrer da Operação “Ouro Verde” foram apreendidos vários documentos e objetos, dentre eles, um “Conjunto de Carimbos de fornecedores estrangeiros encontrados em uma caixa, na empresa D&A, rotulados no momento da apreensão como “item 15””, inclusive da Câmara de Comércio de Taiwan”, responsável pela emissão de certificados de origem daquele país.

No presente processo foram apuradas as irregularidades de *interposição fraudulenta* e do subfaturamento/superfaturamento de preços em operações de comércio exterior, como se segue:

1. *Interposição Fraudulenta* em relação a todas Declarações de Importação (DI’s) especificadas abaixo, eis que a contribuinte nelas informou que seria ela própria a adquirente das mercadorias, quando, em análise das provas coletadas, constatou a fiscalização que, na verdade, essas importações eram destinadas à empresa CONECFIT INDUSTRIA E COMERCIO LTDA EPP.

2. *Subfaturamento* em relação às DI’s hachuradas no quadros a seguir, resultando na obtenção de novo valor aduaneiro para as importações.

NUM DI	NUM REF.	DATA EMBARQUE	DATA REGISTR O	DATA DESEMB.	CANAL	VALOR CIF USS	VALOR CIF RS	DESPACHANTE ADUANEIRO
0602081488	1544	28/dez/05	21/fev/06	22/fev/06	Verde	18.271,88	38.710,80	Erica Debossan
0605151037	1780	15/abr/06	05/mai/06	24/mai/06	Verde	3.723,20	7.709,26	Caio M. Debossan
0606056909	1702	12/abr/06	25/mai/06	26/mai/06	Verde	25.369,48	57.337,56	Caio M. Debossan
0606198290	1814	30/abr/06	29/mai/06	13/jun/06	Vermelho	2.700,77	6.252,28	Caio M. Debossan
0607160769	1767	14/mai/06	20/jun/06	21/jun/06	Verde	10.372,91	23.360,83	Caio M. Debossan
0608219970	1938	14/jun/06	14/jul/06	14/jul/06	Verde	2.283,36	5.003,98	Erica Debossan

NUM DI	NUM REF.	DATA EMBARQUE	DATA REGISTR O	DATA DESEMB.	CANAL	VALOR CIF USS	VALOR CIF RS	DESPACHANTE ADUANEIRO
0609680140	1826	06/jun/06	16/ago/06	16/ago/06	Verde	31.428,61	67.901,51	Erica Debossan
0610997550	2163	29/ago/06	14/set/06	14/set/06	Verde	1.319,89	2.868,38	Erica Debossan
0611586872	2075	18/ago/06	26/set/06	13/out/06	Vermelho	16.035,10	35.561,04	Erica Debossan
0611747370	2076	18/ago/06	29/set/06	30/set/06	Verde	38.914,52	85.067,14	Erica Debossan
0613704813	2162	23/set/06	13/nov/06	14/nov/06	Verde	3.664,00	7.845,36	Erica Debossan
0614619089	2342	13/nov/06	01/dez/06	04/dez/06	Verde	1.817,98	3.960,11	Caio M. Debossan
0614960120	2259	02/nov/06	08/dez/06	09/dez/06	Verde	28.494,64	61.343,26	Caio M. Debossan
0702273702	2461	03/jan/07	22/fev/07	28/fev/07	Amarelo	17.333,13	36.248,77	Erica Debossan
0704946658	2583	12/mar/07	18/abr/07	18/abr/07	Verde	19.760,91	40.193,69	Caio M. Debossan
0705421036	2808	18/abr/07	27/abr/07	11/mai/07	Vermelho	5.929,33	11.998,59	Caio M. Debossan
0707490680	2814	01/mai/07	11/jun/07	12/jun/07	Verde	24.835,44	48.719,68	Caio M. Debossan
0707726080	2994	04/jun/07	14/jun/07	15/jun/07	Verde	6.824,76	13.253,68	Caio M. Debossan
0708845538	2873	29/mai/07	06/jul/07	06/jul/07	Verde	31.631,19	60.412,41	Caio M. Debossan
0710838004	3188	01/ago/07	14/ago/07	22/ago/07	Vermelho	2.213,35	4.327,10	Caio M. Debossan
0713279154	3187	15/ago/07	01/out/07	01/out/07	Verde	50.261,39	92.526,19	Caio M. Debossan
0716792812	3414	26/set/07	03/dez/07	04/dez/07	Verde	34.548,54	61.859,16	Erica Debossan
0800310009	3559	27/out/07	07/jan/08	08/jan/08	Verde	52.772,15	92.715,39	Caio M. Debossan
0801750339	3659	15/dez/07	01/fev/08	06/fev/08	Verde	37.381,72	66.546,94	Erica Debossan
0804527410	4008	17/fev/08	26/mar/08	27/mar/08	Verde	50.804,49	88.435,38	Erica Debossan
0806467120	3772	08/mar/08	05/mai/08	06/mai/08	Verde	45.836,98	77.336,15	Caio M. Debossan
0815056227	4806	08/ago/08	24/set/08	25/set/08	Verde	58.572,00	105.365,17	Erica Debossan
0818098796	5068	09/set/08	13/nov/08	14/nov/08	Verde	101.237,77	222.824,33	Caio M. Debossan
TOTAL (RS) =>							1.425.684,15	

Foram arrolados como responsáveis solidários a empresa CONECFIT INDUSTRIA E COMERCIO LTDA EPP e as pessoas físicas CAIO MARCELO DEBOSSAN, de CPF 936.292.659-87, e ÉRICA DEBOSSAN REINERT, CPF 919.869.829-04, na condição de sócios de fato ou administradores da D&A.

A responsável solidária CONECFIT apresentou sua impugnação, sob os seguintes tópicos: *DA IRREGULARIDADE DA FISCALIZAÇÃO E DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO; DA OFENSA AO DECRETO N° 70.235/72; DA NULIDADE DAS PROVAS EMPRESTADAS; DA INEXISTÊNCIA DA QUEBRA DA CADEIA DO IPI; DA PRESCRIÇÃO E DO CANCELAMENTO DAS MULTAS.*

Os contribuintes D&A COMERCIO E SERVICOS IMP. E EXP. LTDA, CAIO MARCELO DEBOSSAN e ÉRICA DEBOSSAN REINERT protocolizaram impugnação conjunta, alegando, em síntese:

1. a existência de ilicitude das provas emprestadas;
2. ocorrência de cerceamento de defesa;
3. nulidade por ausência de Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização;
4. nulidade por excesso de prazo e ausência de intimação das prorrogações do MPF-F;
5. nulidade por ausência de individualização do lançamento fiscal;
6. ilegitimidade passiva tributária de Caio e Erica;
7. ilegitimidade passiva da D&A na aplicação da pena de perdimento convertida em multa;
8. impossibilidade de presunção de consumo das mercadorias e a conseqüente impossibilidade de aplicação da pena de perdimento convertida em multa;
9. inoportunidade de fraude, sonegação ou conluio;
10. inexistência de quebra da cadeia do IPI;
11. ocorrência de decadência;
12. inoportunidade de ocultação e de simulação - inexistência de burla aos controles aduaneiros - IMPORTAÇÃO DIRETA PARA REVENDA REGULARMENTE CARACTERIZADA
13. enquadramento incorreto e inaplicabilidade da multa por consumo das mercadorias introduzidas fraudulentamente no país;
14. ausência de elemento danoso; e
15. necessidade de aplicação da penalidade mais favorável ao contribuinte.

Mediante o Acórdão nº **1650.679** - 23ª Turma da DRJ/SP1, de 25 de setembro de 2013, as impugnações foram julgadas improcedentes, conforme ementa abaixo:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II*

*Data do fato gerador: 28/12/2005*

*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.*

*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*

A responsável solidária CONECFIT apresentou seu recurso voluntário, em 19/11/2013, alegando, em síntese, preliminarmente, a prescrição, e, no mérito, a inexistência de solidariedade entre a CONECFIT e a D&A, eis que adquiriu produtos que foram importados

por conta própria pela D&A, bem como não agiu em conluio com esta empresa, vez que até então não possuiria o Radar que lhe permitiria a efetivação das importações das mercadorias.

Os contribuintes D&A COMERCIO E SERVICOS IMP. E EXP. LTDA, CAIO MARCELO DEBOSSAN e ÉRICA DEBOSSAN REINERT protocolizaram recurso voluntário conjunto, em 18/11/2013, alegando, em síntese:

*2.1. ILICITUDE E IMPREABILIDADE DAS PROVAS EMPRESTADAS – AUSÊNCIA DE PROVAS – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO*

*2.2. AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL DE FISCALIZAÇÃO (MPF-F) FISCALIZAÇÃO IRREGULAR – NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL E DO AUTO DE INFRAÇÃO*

*2.3. EXCESSO DE PRAZO NA CONCLUSÃO PROCEDIMENTAL – AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO SOBRE AS PRORROGAÇÕES DO MPF-F – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO*

*2.4. DOIS SUJEITOS PASSIVOS NO MESMO AUTO DE INFRAÇÃO – AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO*

*[não há o item 2.5 no recurso voluntário]*

*2.6. ILEGITIMIDADE DE CAIO MARCELO DEBOSSAN E ERICA DEBOSSAN REINERT PARA FIGURAREM SOLIDARIAMENTE NO PÓLO PASSIVO DO AUTO DE INFRAÇÃO*

*2.7. ILEGITIMIDADE PASSIVA DA D&A PARA APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO E MULTA DE CONVERSÃO*

*2.8. AUSÊNCIA DE PROVA DO CONSUMO DAS MERCADORIAS – MERA PRESUNÇÃO – CERCEAMENTO DE DEFESA – IMPOSSIBILIDADE DE CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA*

*2.9. INEXISTÊNCIA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE, CONLUIO E SUBFATURAMENTO*

*2.10. INEXISTÊNCIA DE QUEBRA DA CADEIA DO IPI*

*2.11. EXTINÇÃO DO DIREITO DE REALIZAR A REVISÃO ADUANEIRA – TRANSCURSO DO PRAZO DE 5 ANOS – DECADÊNCIA*

*2.12. INOCORRÊNCIA DE OCULTAÇÃO E DE SIMULAÇÃO - INEXISTÊNCIA DE BURLA AOS CONTROLES ADUANEIROS - IMPORTAÇÃO DIRETA PARA REVENDA REGULARMENTE CARACTERIZADA*

*2.13. INAPLICABILIDADE DA MULTA POR CONSUMO DE MERCADORIAS ESTRANGEIRAS “INTRODUZIDAS FRAUDULENTAMENTE NO PAÍS” – ENQUADRAMENTO LEGAL INCORRETO – VÍCIO MATERIAL – ANULAÇÃO DO*

2.14. *NÃO INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS SOBRE MERCADORIAS OBJETO DE PENA DE PERDIMENTO*

2.15. *AUSÊNCIA DO ELEMENTO DANOSO – RELEVAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO*

2.16. *NECESSIDADE DE APLICAÇÃO DA PENALIDADE MAIS FAVORÁVEL*

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Conforme bem esclarecido pela DRF-Blumenau, os recursos são tempestivos:

(...)

*Analisando o contido nos presentes autos, constatamos a tempestividade do recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo **D&A Comércio, Serviços de Importação e Exportação Ltda** (CNPJ nº 05.630.873/0001-00), tendo em vista que a ciência do Acórdão nº 16-50.679, proferido pela 23ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I, ocorreu em 17/10/2013 (fls. 2.245/2.373 e 2.397), e o protocolo do questionamento, em 18/11/2013 (fls. 2.400/2.487).*

*Informamos, outrossim, que os sujeitos passivos solidários **Érica Debossan Reinert** (CPF nº 919.869.829-04) e **Caio Marcelo Debossan** (CPF nº 936.292.659-87) interpuseram recurso voluntário em conjunto com o contribuinte supracitado, e dentro do prazo legal, uma vez que a ciência de mencionado Acórdão ocorreu, igualmente, em 17/10/2013 (fls. 2.374/2.380, 2.381/2.387, 2.395 e 2.396), e o protocolo do questionamento, em 18/11/2013 (fls. 2.400/2.487).*

*Por sua vez, o sujeito passivo solidário **Conecfit Importação, Exportação Eireli - EPP** (CNPJ nº 07.576.749/0001-20) apresentou tempestivamente o recurso voluntário contra a decisão supracitada, tendo em vista que a ciência de referida decisão ocorreu em 21/10/2013 (fls. 2.388/2.394 e 2.398) e o protocolo de seu recurso, em 19/11/2013 (fls. 2.490/2.503).*

*Os documentos comprobatórios de regular representação nestes autos foram oportunamente apresentados pelos contribuintes supracitados, de acordo com o contido no r. despacho de fls. 2.120/2.121.*

(...)

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento dos recursos voluntários.

### Do Conflito aparente de normas - Bis in idem

Embora a vedação ao *bis in idem* não esteja expressamente prevista na Constituição Federal, o princípio do *non bis in idem* é reconhecido pela doutrina como decorrência direta dos princípios constitucionais da legalidade, da tipicidade, do devido processo legal e da proporcionalidade. Da mesma forma que “ninguém pode ser condenado ou processado duas ou mais vezes por um mesmo fato” no direito penal, não pode a Administração impor uma segunda sanção administrativa a quem já sofreu uma outra sanção em face da mesma conduta<sup>1</sup>.

Quando há uma única conduta para a qual parece haver a possibilidade de aplicação de duas normas tipificadoras, para que não haja *bis in idem*, é imprescindível que se verifique qual delas deve ser aplicada ao caso concreto, o que pode ser resolvido com o instituto do "conflito aparente de normas" do direito penal.

O reconhecimento de um "conflito aparente de normas" no Direito Penal se dá pelos seguintes elementos: unidade de fato, pluralidade de normas, aparente aplicação de todas as normas e efetiva aplicação de somente uma delas. O conflito de normas é apenas “aparente”, vez que deve existir regras gerais no próprio ordenamento jurídico para determinação de qual deve ser a única norma tipificadora aplicável àquela conduta. Conforme esclarece Julio Fabbrini Mirabete<sup>2</sup>, a doutrina tem se utilizado para solucionar o conflito aparente de normas penais dos seguintes princípios: especialidade, subsidiariedade, consunção (ou absorção) e alternatividade.

No presente caso concreto, observa-se que a conduta que caracterizou o *Subfaturamento* foi duplamente penalizada: pela *multa administrativa de 100% da diferença entre o preço declarado e o preço praticado* e pela *multa pelo consumo de mercadorias introduzidas fraudulentamente no país*.

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* do que a segunda multa, que pune qualquer tipo de introdução fraudulenta ou clandestina de mercadorias 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

<sup>1</sup> MELLO, Rafael Munhoz de. *Princípios Constitucionais de Direito Administrativo Sancionador*. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 210/211. DocId: 31742111, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

<sup>2</sup> Manual de Direito Penal - Parte Geral, 19ª ed., São Paulo: Atlas, 2003, p. 120/121. Autenticado digitalmente em 29/07/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 01/08/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 01/08/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA  
Impresso em 02/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 2ª).*

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

Assim, entendo que **deve ser exonerada** "a multa pelo consumo de mercadorias estrangeiras introduzidas fraudulentamente no país (valor da mercadoria), prevista no art. 83, I, da Lei 4.502/64".

### **Da decadência**

Analisemos agora a questão da decadência dos tributos e multas no presente auto de infração, para a qual a fiscalização utilizou-se do prazo previsto no art. 173, I do CTN, tendo em vista a caracterização de fraude:

(...)

*Apesar do manso e pacífico entendimento judicial e administrativo de que em casos de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial segue a regra geral estabelecida pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o fato é que há casos em que as partes autuadas buscam guerrear em sentido contrário, muitas vezes por ausência de qualquer outro apoio a se agarrar.*

*Observando esta possibilidade de pugna, ainda que remota, consideramos relevante lavrar o presente tópico acerca do tema, conquanto notoriamente exaurido.*

(...)

*No caso concreto, não restam dúvidas acerca das práticas fraudulentas perpetradas, conforme visto à exaustão.*

*Portanto, a partir das DIs registradas no ano de 2006, temos a contagem do prazo decadencial iniciando-se em 01/01/2007 e terminando em 31/12/2011.*

*Desta forma, haja vista que o lançamento ocorreu dentro do prazo estabelecido em lei para ser considerado válido, fica desde já espancada qualquer eventual alegação de decadência.*

(...)

No entanto, com relação especificamente às multa aduaneiras, o prazo de decadência para impor penalidades é de 5 anos a contar da data da infração, nos termos do art. 139 do Decreto-lei nº 37/66, regulamentado pelo art. 669 do Regulamento Aduaneiro/2002, vigente à época dos fatos:

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

*Art. 669. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 139).*

Assim, deve ser regido por esse prazo especial de decadência aplicação das multas aduaneiras, quais sejam, *a multa equivalente ao perdimento em face da interposição fraudulenta e a multa administrativa pela diferença entre os preços declarado e praticado.* Como os autuados foram cientificados dos autos de infração até 28/11/2011, devem ser exoneradas em face da decadência as parcelas dessas multas aduaneiras que se referem a importações registradas até 28/11/2006.

Dessa forma, no caso concreto, no que concerne à *multa equivalente ao perdimento em face da interposição fraudulenta e à multa administrativa decorrente do subfaturamento*, deve ser exonerada a parcela relativa às importações registradas até 13/11/2006, remanescendo na autuação, para essas infrações aduaneiras, somente as importações abaixo, registradas após essa data:

0614619089	2342	13/nov/06	01/dez/06	04/dez/06	Verde	1.817,98	3.960,11	Caio M. Debossan
0614960120	2259	02/nov/06	08/dez/06	09/dez/06	Verde	28.494,64	61.343,26	Caio M. Debossan
0702273702	2461	03/jan/07	22/fev/07	28/fev/07	Amarelo	17.333,13	36.248,77	Erica Debossan
0704946658	2583	12/mar/07	18/abr/07	18/abr/07	Verde	19.760,91	40.193,69	Caio M. Debossan
0705421036	2808	18/abr/07	27/abr/07	11/mai/07	Vermelho	5.929,33	11.998,59	Caio M. Debossan
0707490680	2814	01/mai/07	11/jun/07	12/jun/07	Verde	24.835,44	48.719,68	Caio M. Debossan
0707726080	2994	04/jun/07	14/jun/07	15/jun/07	Verde	6.824,76	13.253,68	Caio M. Debossan
0708845538	2873	29/mai/07	06/jul/07	06/jul/07	Verde	31.631,19	60.412,41	Caio M. Debossan
0710838004	3188	01/ago/07	14/ago/07	22/ago/07	Vermelho	2.213,35	4.327,10	Caio M. Debossan
0713279154	3187	15/ago/07	01/out/07	01/out/07	Verde	50.261,39	92.526,19	Caio M. Debossan
0716792812	3414	26/set/07	03/dez/07	04/dez/07	Verde	34.548,54	61.859,16	Erica Debossan
0800310009	3559	27/out/07	07/jan/08	08/jan/08	Verde	52.772,15	92.715,39	Caio M. Debossan
0801750339	3659	15/dez/07	01/fev/08	06/fev/08	Verde	37.381,72	66.546,94	Erica Debossan
0804527410	4008	17/fev/08	26/mar/08	27/mar/08	Verde	50.804,49	88.435,38	Erica Debossan
0806467120	3772	08/mar/08	05/mai/08	06/mai/08	Verde	45.836,98	77.336,15	Caio M. Debossan
0815056227	4806	08/ago/08	24/set/08	25/set/08	Verde	58.572,00	105.365,17	Erica Debossan
0818098796	5068	09/set/08	13/nov/08	14/nov/08	Verde	101.237,77	222.824,33	Caio M. Debossan

Assim, foi exonerada integralmente a *multa administrativa decorrente do subfaturamento*, eis que todas as importações autuadas nesta parte estão atingidas pela decadência das multas aduaneiras.

Analisemos agora os argumentos dos recursos voluntários.

A alegação preliminar da CONECFIT de prescrição não merece prosperar, vez que se trata o caso de decadência do direito de lançar, o que já foi discutido acima.

## **Das preliminares suscitadas pelos recorrentes D&A, CAIO MARCELO DEBOSSAN E ÉRICA DEBOSSAN**

### **2.1. ILICITUDE E IMPRESTABILIDADE DAS PROVAS EMPRESTADAS – AUSÊNCIA DE PROVAS – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/07/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 29/07/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 01/08/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM

, Assinado digitalmente em 01/08/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA

Impresso em 02/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conforme já esclarecido pela fiscalização, nos autos do processo n.º 2006.72.00.010504-9 (IPL n.º 285/2006/DPF/JVE/SC), da Vara Federal Criminal de Florianópolis/SC, nos autos do processo n.º 2006.72.00.010504-9 (IPL n.º 285/2006/DPF/JVE/SC), foi determinado o compartilhamento da interceptação telefônica, bem como "das provas obtidas a partir da busca e apreensão" já deferida nesses autos.

(...)

*No caso de uso desta prova [interceptação telefônica] pela Receita Federal para fins de instauração de procedimento administrativo-fiscal, entendendo, na linha do que tem sido feito até agora, que este procedimento não viola a Constituição Federal.(...).*

*Por fim, está se deferindo nesta decisão, porque este é o objeto do pedido da autoridade policial, o compartilhamento das provas obtidas a partir da busca e apreensão deferida nestes autos, bem como a participação deste órgão no procedimento de execução da busca.*

(...)

*b) decreto a quebra do sigilo telemático e de informática, (...).*

(...)

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 em face da empresa D&A e solidárias.

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 a recorrente de eventualmente contestar o conteúdo dessa decisão judicial no âmbito do próprio Poder Judiciário.

Além dessas provas, foram colhidas outras no âmbito da própria RFB seja por intermédio de intimações ou 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.

Sobre a alegada ausência de contraditório e de ampla defesa, esses são garantidos com a impugnação do lançamento, mediante a qual o contribuinte tem a oportunidade de contestar todos os fatos a ele atribuídos e apresentar todas as provas que julgue necessárias. O procedimento preparatório do lançamento, e o próprio lançamento, é ato inquisitório, não havendo que se falar em violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa nessa fase pela não manifestação do contribuinte sobre as provas colhidas nessa fase do procedimento fiscal. Nesse sentido é a Súmula CARF n.º 46, abaixo reproduzida:

**Súmula CARF n.º 46:** *O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o*

*Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.*

## **2.2. AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL DE FISCALIZAÇÃO (MPF-F) FISCALIZAÇÃO IRREGULAR – NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL E DO AUTO DE INFRAÇÃO**

Alegam os recorrentes irregularidade na conversão do Mandado de Procedimento Fiscal de Diligência - MPF-D em Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização - MPF (fls. 145/147), o que não faz qualquer sentido.

Se o procedimento de diligência destina-se justamente a "as ações destinadas a coletar informações ou outros elementos de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual", nada há de mais regular que, verificando a fiscalização a necessidade de apuração mais detalhada, instaure depois o procedimento de fiscalização, obviamente com o aproveitamento das provas já coletadas.

## **2.3. EXCESSO DE PRAZO NA CONCLUSÃO PROCEDIMENTAL – AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO SOBRE AS PRORROGAÇÕES DO MPF-F – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO**

Reclamam também os recorrentes que a contribuinte não foi intimada das prorrogações do MPF. No entanto, como já bem esclareceu a fiscalização, não há previsão na legislação para tal. Conforme determinado pelos artigos abaixo da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, vigente à época, as informações sobre o procedimento fiscal e suas prorrogações são disponibilizadas à contribuinte por intermédio de código de acesso na Internet:

*Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.*

*Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.*

*Art. 9º As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de AFRFB responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, conforme modelo aprovado por esta Portaria.*

*Parágrafo único. Na hipótese de que trata o caput, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal cientificará o sujeito passivo das alterações efetuadas, quando do primeiro ato de ofício praticado após cada alteração.*

*Art. 18. Os MPF emitidos e suas alterações permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata o art. 4º, parágrafo único, mesmo após a conclusão do procedimento fiscal correspondente.*

Nessa esteira é que a ação fiscal objeto o MPF-F nº 0920400/00211/11 teve suas prorrogações disponibilizadas à contribuinte pela Internet, estando ainda em andamento por ocasião da emissão do Termo de Encerramento (fls. 1588), de 18/11/2001, do qual a contribuinte foi cientificada em 24/11/2011, nesses termos:

Lavramos nesta data, em decorrência da ação fiscal levada a efeito nos sujeitos passivos ora identificados, conforme relatório fiscal, o cumprimento das obrigações tributárias relativas aos Impostos/Contribuições/Multas/Juros, onde foram constatadas as irregularidades mencionadas nos Demonstrativos de Descrição dos Fatos/Enquadramento Legal.

Da referida ação fiscal, n.º 0920400-2011-00211, que permanece aberta, foi apurado o Crédito Tributário abaixo descrito.

VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO: .....	R\$	1.828.552,59
--	-----	--------------

E, para constar e surtir seus efeitos legais, lavramos o presente termo, em 05 (cinco) vias de igual teor, sendo uma delas destinada a cada uma das atuadas.

Ademais, a competência para a autoridade fiscal efetuar o lançamento decorre da lei. Nessa linha, a jurisprudência no CARF caminha no sentido de que eventual irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não acarretaria a nulidade do lançamento (vide Acórdãos n.ºs 1802-001.864, de 09/10/2013; 2403-002.571, de 15/04/2014; e 3401-002.564, de 23/04/2014).

#### *2.4. DOIS SUJEITOS PASSIVOS NO MESMO AUTO DE INFRAÇÃO – AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO*

Quanto à alegação de falta de individualização do lançamento não assiste razão às recorrentes, vez que os lançamentos objeto do presente processo foram legitimamente efetuados, nos termos do art. 142 do CTN, apontando como sujeito passivo a referida contribuinte e os responsáveis solidários pelos tributos e pelas infrações, em conformidade com o disposto no CTN e com o art. 95 do Decreto-lei nº 37/66.

Não se vislumbra a possibilidade de se lavrar um auto de infração para cada integrante do polo passivo, vez que significaria exigir o mesmo montante, de forma independente, várias vezes, da contribuinte e dos responsáveis. As exigências tributárias são únicas, mas, em virtude do que dispõe a lei, são efetuadas em face de vários sujeitos passivos, com a reunião das provas necessárias para a caracterização dos responsáveis para a satisfação do crédito tributário, sendo que o pagamento efetuado por um dos atuados aproveita aos demais e o pedido de parcelamento deferido a um dos atuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais.

#### **Do mérito: alegações das recorrentes D&A, CAIO MARCELO DEBOSSAN E ÉRICA DEBOSSAN**

#### *2.6. ILEGITIMIDADE DE CAIO MARCELO DEBOSSAN E ERICA DEBOSSAN REINERT PARA FIGURAREM SOLIDARIAMENTE NO PÓLO PASSIVO DO AUTO DE INFRAÇÃO*

Alegam as recorrentes que, afora a relação familiar entre os seus sócios, as empresas *D&A* e *Debossan Despachos Aduaneiros Ltda.* possuem objetos sociais distintos e específicos, cada uma com seu motivo negocial claro e aparente, sendo administradas cada qual pelo seu sócio-administrador, não havendo o que se falar em 'sócio-oculto' por qualquer razão que seja.

No entanto, essa tese não pode prosperar, conforme já decidido no Acórdão nº 3302-002.874 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 19 de março de 2015, Relator Walber José da Silva, em processo que trata de situação semelhante da contribuinte:

(...)

*Quanto a alegação de ilegitimidade do Sr. Caio Marcelo Debossan e Érica Debossan Reinert para figurar no pólo passivo do auto de infração, conforme demonstrado na Descrição dos Fatos que levaram à autuação, devidamente comprovado no "Anexo Probante da Sociedade de Fato Caio-Érica", os irmãos e Despachantes Aduaneiros, Sra. Érica e Sr. Caio efetivamente dirigiam a empresa D&A, praticando atos típicos de gerência da empresa, que vai desde a negociação com clientes à ascendência sobre os empregados, passando por propaganda onde eles se apresentam como executivos e sócios da D&A, inclusive no site da própria D&A (www.deacomex.com.br), conforme acima se disse.*

*Eventuais negociações com empresas e órgãos intervenientes no comércio, que poderiam ser terceirizadas e que foram efetuadas pelos referidos Despachantes Aduaneiros, não são suficientes para desconstituir os demais atos de efetiva gestão consignados no Auto de Infração, ainda mais quando desacompanhado de contrato específico de prestação desses serviços especializados e da respectiva nota fiscal relativo ao preço do serviço contratado.*

*Por outro lado, a farta documentação probatória juntada aos autos reflete, indubitavelmente, uma intensa atividade de gestão dos negócios da D&A pelos sócios e gestores de fato, Sra. Érica e Sr. Caio.*

*Portanto, está sobejamente provado nos autos que os ditos responsáveis solidários conduziam tanto os negócios da empresa D&A como da empresa Debossan Despachos Aduaneiros e, externamente, as duas empresas se apresentavam como sendo do "Grupo D&A", sendo que as ações de ambas eram sobrepostas, como bem ficou provado na Descrição dos Fatos e no "Anexo Probante da Sociedade de Fato Caio-Érica".*

*Formalmente, na qualidade de sócios da empresa Debossan Despachos Aduaneiros, os dois atuavam pessoalmente também como despachante aduaneiro nas importações realizadas pela empresa D&A e não foi diferente com as DI objeto da autuação.*

*Portanto, sem reforma a decisão recorrida que manteve a Sra. Érica e o Sr. Caio como responsáveis solidários do crédito tributário lançado.*

(...)

A título de ilustração dos vários atos de gestão dessas pessoas físicas na empresa D&A que convergem no sentido de que detinham de fato poder de gerência nesta empresa, cabe transcrever alguns trechos do "Anexo Probante da Sociedade de Fato Caio-Érica" com informações extraídas de arquivos digitais apreendidos e de outros documentos:

(...)

*Érica busca fornecedores chineses para um cliente da D&A: “Bem como vc sabe trabalho com comércio exterior e além de desembaraço aduaneiro, emissão de doctos em exportação e importação. RecentementBe nossa empresa vem prestando tb um tipo de assessoria em exportar e importar produtos para alguns clientes na região. Mas por que existem muitos clientes que não cadastraram ainda no RADAR e não querem perder o negócio. Gostamos da brincadeira e estamos levando a sério, não somos trading apenas fazendo uns negócinhos...*

Então, estou tentando localizar na China fabricantes (...)

Mas aproveitando a oportunidade, meu irmão (que é meu sócio) está perguntando (...).”

(...)

*Érica faz as tratativas junto à empresa de aviação ABSA, para credenciamento da D&A como agente de carga.*

(...)

*Érica determina hierárquica e minuciosamente às funcionárias da D&A como devem ser operacionalizados determinados procedimentos dentro da empresa.*

(...)

*Érica faz tratativas para confecção de xícaras e canecas com o logotipo da D&A; aduz ao desenvolvedor que em sua ausência o Sr. Caio poderá resolver.*

(...)

*Caio repreende a funcionária Andressa, após erro desta junto a um cliente: “Caramba Andressa, esse erro é muito bobo. Please ATENÇÃO no que vc faz”.*

(...)

*Caio informa hierárquica e gerencialmente a todos da D&A que dá por terminado todo e qualquer trabalho com a empresa Yellow; o sócio desta, responde a Caio:*

“apostei bastante na sua empresa”.

(...)

*O informe comercial veiculado no jornal, sobre a D&A, não deixa dúvidas (g.n.): “A empresa evoluiu de uma pequena sala de 25 metros quadrados onde atuavam os empresários Caio*

**Marcelo Debossan e Erica Debossan Reinert**, para uma sede de 400 metros quadrados, onde atuam 35 pessoas.”.

(...)

*Os sócios da empresa, **Caio Debossan e Erica Debossan Reinert**, afirmam que os números são resultados de uma receita entre profissionais competentes, clientes em crescimento e a aposta em um estilo diferenciado de se trabalhar com comércio exterior. “Oferecemos um serviço com duas características primordiais: completo, já que temos desde desembaraço aduaneiro até assessoria em legislação aduaneira, e personalizado”, explica Erica. Caio completa que em 2010 a D&A diversificou mercados e cresceu em 26% o número de clientes.*

(...)

*No site de relacionamentos Facebook, o Sr. Caio Debossan informa que é **sócio-diretor da empresa D&A, desde maio de 2003 até agora (11/11/2011).***

(...)

Ademais, não prospera a alegação de que não teria sido atendido ao disposto no art. 135 do CTN, vez que, conforme demonstrado na autuação (vide trechos abaixo), Caio e Érica Debossan agiram com infração à lei:

(...)

*No caso em comento, a participação consciente dos sócios ocultos, Sr. Caio Debossan e Sra. Érica Debossan Reinert, com poderes de fato sobre a gestão da D&A à época dos fatos geradores é de clareza solar, conforme demonstrará a documentação acostada.*

*Como agravante, é de se considerar a réproba conduta no uso de seus respectivos cônjuges, a figurar no quadro-societário de direito como meros “presta-nomes”, ou “laranjas”, respectivamente, Sra. Josiane Debossan e Sr. Ivan Luiz Reinert.*

*Tal arranjo ou conluio objetivava manter ocultos os sócios de fato, Caio/Érica, do impedimento legal de serem sócios-administradores da importadora-exportadora D&A, por serem despachantes aduaneiros, na forma do art. 10, I, do Decreto 646/923, vigente à época c/c art. 76 da Lei 10.833/034 (o que é somente permitido a sócios de empresas comissárias de despacho, como o são da empresa Debossan Despachos Aduaneiros, CNPJ n.º 07.081.778/0001-11).*

(...)

*Do exposto, conclui-se, em apertada síntese, que os ocultos sócios-administradores de fato Caio e Érica Debossan também são responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído na presente auditoria, nos termos dos arts. 124 e 135, da Lei n.º 5.172/66 (Código Tributário Nacional).*

Nesse passo, considerando que o cerne restante da questão desta responsabilização tributária é a prova da administração oculta da sociedade pela dupla citada, acostamos ao presente processo todo um cabedal de provas neste sentido, que é parte integrante deste(s) Auto(s) de Infração: v. **Anexo Probante da Sociedade de Fato Caio-Érica**.

Nesse tirocinio, o fato é que os dois sócios-administradores ocultos emergem como principais responsáveis pessoais pelas fraudes perpetradas, carregando desta forma toda uma carteira de clientes, como é comum em uma trading deste teor. Do quadro probante, constata-se o nível de minudência administrativo-gerencial a que descem os citados sócios de fato. Desta forma, não é crível que não soubessem ou não participassem diretamente das práticas fraudulentas. Em sentido contrário, a participação salta aos olhos, haja vista – somente para citar alguns fatos – a referência ao Sr. Caio na documentação obtida judicialmente pela Polícia Federal junto ao grupo doleiro e a farta quantidade de carimbos de fornecedores encontrada nas dependências da D&A, a servir, por óbvio, à forja documental.

(...)

## 2.7. ILEGITIMIDADE PASSIVA DA D&A PARA APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO E MULTA DE CONVERSÃO

Alegam os recorrentes que contra a D&A somente poderia ter sido aplicada a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, mas jamais a multa equivalente ao perdimento, em face de *bis in idem*.

No entanto, tendo em vista que a conduta de ocultação fraudulenta da real adquirente nas importações foi praticada pela D&A, na condição de importadora ostensiva, não há como isentá-la da infração caracterizada pela "ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros" na importação.

Quem primeiro responde por uma infração é o seu próprio agente, no caso, a importadora D&A, assim considerado, nos termos do art. 94 do Decreto-lei nº 37/66, a pessoa física ou jurídica que incorre na omissão ou ação, voluntária ou involuntária, que importe inobservância de norma legal estabelecida. De outra parte, a responsabilização da CONECFIT por essa infração deu-se com fundamento no art. 95, I, V e VI do Decreto-lei 37/66.

Quanto à alegação de *bis in idem*, também não prospera. Tratando-se de infrações distintas a infração que ora se julga e aquela prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007, que tutelam bens jurídicos diversos, não seria o caso de *bis in idem*.

Nesse sentido, no Acórdão nº 3101-00.431 - 1ª Camara / 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 equivalente substitutiva ao perdimento.

### *2.8. AUSÊNCIA DE PROVA DO CONSUMO DAS MERCADORIAS – MERA PRESUNÇÃO – CERCEAMENTO DE DEFESA – IMPOSSIBILIDADE DE CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA*

Conforme previsto no art. 23, §3º do Decreto-lei nº 1455/76, a multa equivalente ao valor da mercadoria, em substituição à aplicação da pena de perdimento, é cabível quando a mercadoria não seja localizada ou tenha sido consumida. De forma que foi correto o procedimento adotado pela fiscalização de aplicar a multa substitutiva do perdimento em relação às importações com interposição fraudulenta, tendo em vista a não apresentação das mercadorias pela CONECFIT em resposta à intimação para que o fizesse.

### *2.9. INEXISTÊNCIA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE, CONLUIO E SUBFATURAMENTO*

Não obstante a empresa D&A informasse nas Declarações de Importação que seria ela própria a adquirente das mercadorias importadas, mediante prova cabal, apurou a fiscalização que tais importações seriam por conta e ordem da CONECFIT, que seria a real adquirente das mercadorias, tendo ocorrido a interposição fraudulenta na importação, além de subfaturamento.

As infrações restaram comprovadas com mensagens trocadas entre funcionários dessas empresas com detalhes acerca das importações a serem efetivadas pela D&A, bem como acerca de valores cheios e subfaturados em 25%; arquivos com prestação de contas típicas de operação por conta e ordem repassadas da D&A para a CONECFIT; depósitos na conta-corrente da D&A para suprir o câmbio das importações e os custos do despacho aduaneiro; proformas; confirmação de depósitos na escrituração contábil da D&A; mensagem da D&A para a CONECFIT na qual encaminha planilha com os custos da importação e solicita o depósito do valor; solicitação de numerário pela D&A a CONECFIT; solicitação da CONECFIT a D&A para confirmação do fechamento do câmbio para informar ao exportador chinês; lançamento contábeis da D&A relativos aos adiantamentos para a importação por conta e ordem sem identificar o supridor dos recursos e em data posterior a sua transferência (data posterior ao registro da DI).

Em face do adiantamento de recursos para da CONECFIT a D&A, as importações são consideradas por conta e ordem, nos termos do art. 27 da Lei nº 10.637/2002.

Tendo em vista as informações nos autos acerca de subfaturamento, com mensagens expressas de "valores cheios" e valores subfaturados em 25%; ocultação fraudulenta do real adquirente das mercadorias; bem como exercício de gestão de fato na empresa D&A por despachantes aduaneiros, não há que se falar em ausência de fraude.

Também não é verdade que todos os tributos incidentes na operação foram regularmente recolhidos, como alegam os recorrentes, vez que do novo valor aduaneiro apurado pela fiscalização, resultou em exigência de tributos no presente auto de infração.

As questões atinentes a eventual lesão das multas a princípios constitucionais, que acaso procedentes, conduziriam a inconstitucionalidade da lei que as veicula, não podem ser conhecidas na esfera administrativa, vez que o agente administrativo está vinculado à lei.

Quanto à alegação de que não seria subfaturamento, mas descontos concedidos pelos exportador, além de os recorrentes não comprovarem o alegado, as provas dos autos conduzem no sentido contrário, de expresso subfaturamento.

#### *2.10. INEXISTÊNCIA DE QUEBRA DA CADEIA DO IPI*

Nesse aspecto, há de se esclarecer que a fiscalização quando menciona a "quebra da cadeia do IPI" discorre, em ordem genérica, sobre alguns dos **fins pretendidos pelo legislador ordinário** para coibir a interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior, entretanto, a existência de quebra da cadeia do IPI, *in concreto*, não integra o tipo infracional. Dessa forma, mesmo que, no presente caso, não ocorra a quebra da cadeia do IPI, esse fato, por si só, não socorrem os recorrentes no que concerne ao afastamento da infração cometida em conformidade com o disposto no art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455/76.

#### *2.11. EXTINÇÃO DO DIREITO DE REALIZAR A REVISÃO ADUANEIRA – TRANSCURSO DO PRAZO DE 5 ANOS – DECADÊNCIA*

A análise de decadência foi efetuada no início deste Voto, no que assiste razão em parte aos recorrentes.

#### *2.12. INOCORRÊNCIA DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA E DE SIMULAÇÃO - INEXISTÊNCIA DE BURLA AOS CONTROLES ADUANEIROS - IMPORTAÇÃO DIRETA PARA REVENDA REGULARMENTE CARACTERIZADA*

Apurou-se que a recorrente D&A informou, em várias declarações de importação, que se trataria de importação própria, quando, em verdade, apurou-se que tais operações ocorreram por conta e ordem de terceiro - CONECFIT, tendo incorrido a contribuinte em interposição fraudulenta, por ter ocultado fraudulentamente a real adquirente.

O procedimento correto que deveria ter seguido pela importadora é aquele previsto nos artigos 2º e 3º da Instrução Normativa SRF nº 225/2002<sup>3</sup>, apresentando previamente à fiscalização o contrato de prestação de serviços com a outra recorrente para a sua habilitação para atuar por conta e ordem de terceiro no comércio exterior, bem como informando, em campo próprio das declarações de importação a identificação da verdadeira interessada nas mercadorias importadas, em consonância com a fatura comercial na qual também seria necessária identificá-la.

<sup>3</sup> Art. 2º A pessoa jurídica que contratar empresa para operar por sua conta e ordem deverá apresentar cópia do contrato firmado entre as partes para a prestação dos serviços, caracterizando a natureza de sua vinculação, à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF), de fiscalização aduaneira, com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz.

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

Art. 3º O importador, pessoa jurídica contratada, devidamente identificado na DI, deverá indicar, em campo próprio desse documento, o número de inscrição do adquirente no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ).

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

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

A alegação de que não teria havido o efetivo prejuízo ao Erário ou burla aos controles aduaneiros para o cabimento da pena de perdimento não prospera. As hipóteses de "dano ao Erário", definidas pelo legislador ordinário no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, tratam-se de autênticas presunções legais de dano ao Erário, não se fazendo necessária qualquer comprovação adicional de efetivo prejuízo financeiro ao Erário ou à atividade fiscalizatória. Quando ocorrem, no mundo concreto, as infrações tipificadas nos incisos desse dispositivo legal, está presumido o dano ao Erário.

Tendo, no caso sob análise, ocorrido o cometimento da infração de "ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros" na importação, veiculada pelo art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455/76, está caracterizado o "dano ao Erário".

### *2.13. INAPLICABILIDADE DA MULTA POR CONSUMO DE MERCADORIAS ESTRANGEIRAS "INTRODUZIDAS FRAUDULENTAMENTE NO PAÍS" – ENQUADRAMENTO LEGAL INCORRETO – VÍCIO MATERIAL – ANULAÇÃO DO AUTO*

O pleito das recorrentes já foi atendido no início deste Voto, tendo sido exonerada a parcela da autuação decorrente da multa regulamentar do IPI.

### *2.14. NÃO INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS SOBRE MERCADORIAS OBJETO DE PENA DE PERDIMENTO*

Ao contrário do que pregam os recorrentes, conforme ressalvam os dispositivos abaixo transcritos, o Imposto sobre a Importação e as contribuições para o PIS e Cofins na importação incidem na situação em que é aplicada a multa substitutiva do perdimento da mercadoria em face da sua não localização, consumo ou revenda:

*[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. (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)*

*[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;*

### *2.15. AUSÊNCIA DO ELEMENTO DANOSO – RELEVAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO*

Além de ter havido a falta de recolhimento de tributos em face da valoração das mercadorias, o CARF não é competente para a análise de relevação da pena de perdimento. A competência para sua apreciação, atribuída originariamente ao Ministro da Fazenda através do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.042/1969, foi delegada ao Secretário da Receita Federal mediante a Portaria MF nº 214/79.

#### 2.16. *NECESSIDADE DE APLICAÇÃO DA PENALIDADE MAIS FAVORÁVEL*

Tendo sido perfeitamente configuradas as infrações objeto de autuação e não sendo o caso de mera omissão ou prestação de informação inexata ou incompleta, não há que se falar em aplicação de multa prevista no art. 711 do Regulamento Aduaneiro de 2009.

#### **Do mérito: alegação da recorrente CONECFIT**

Por fim, quanto à alegação da outra recorrente, CONECFIT, de que adquiriu produtos que foram importados por conta própria pela D&A, bem como de que não agiu em conluio com esta empresa, os elementos que constam nos autos revelam, pelo contrário, que havia um ajuste prévio às importações da CONECFIT com a empresa D&A envolvendo as características do embarque, detalhes das mercadorias e de seus valores, adiantamento de valores da CONECFIT a D&A para cobrir o câmbio e os custos dos despachos, além de subfaturamento, de forma que não prospera a sua alegação. Ademais, a alegação de que não possuiria o Radar que lhe permitiria a efetivação das importações das mercadorias, em nada lhe socorre, mas lhe complica, revelando uma possível demanda de realização das importações por intermédio de outra empresa, no caso, sem o atendimento das normas cabíveis para a modalidade de importação por conta e ordem.

Assim, por todo o exposto, voto no sentido de **dar provimento parcial** aos recursos voluntários para:

i) exonerar a multa pelo consumo de mercadorias estrangeiras introduzidas fraudulentamente no país, prevista no art. 83, I, da Lei 4.502/64;

ii) em face da decadência, exonerar integralmente a *multa administrativa* decorrente do subfaturamento e, em relação à *multa equivalente ao perdimento* em face da interposição fraudulenta, exonerar somente a parcela relativa às importações registradas até 13/11/2006.

É como voto.

*(Assinatura Digital)*

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

## Declaração de Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

Verifica-se nos autos que a autuação fiscal foi instruída com as provas obtidas através da operação "Ouro Verde", conforme relatório deste acórdão:

*A ação fiscal originou-se da análise do material apreendido quando da realização da operação denominada "Ouro Verde", desencadeada em 30/03/2007, em diversos pontos do território nacional, inclusive na sede da empresa D&A COMÉRCIO SERVIÇOS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. em Blumenau/SC, em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão expedido pela Vara Federal Criminal de Florianópolis/SC, nos autos do processo n° 2006.72.00.010504-9 (IPL n.º 285/2006/DPF/JVE/SC), aberto para investigação da empresa D&A Com. Serv. Imp. E Exp., onde também é determinado o compartilhamento dos objetos apreendidos que contenham informações úteis na apuração de ilícitos fiscais com a Receita Federal.*

*Em síntese, a investigação policial constatou que o grupo bancário clandestino (Grupo Roger) oferecia – entre outros – serviços de remessa de divisas ao exterior à margem do controle oficial por parte do Banco Central, tendo várias empresas como clientes, entre elas a D&A COMÉRCIO SERVIÇOS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO, que por seu turno, prestava serviços de comércio exterior a outros clientes, servindo tais remessas ao pagamento de fornecedores no exterior, de forma a enviar a diferença de valores em importações subfaturadas.*

*No decorrer da Operação "Ouro Verde" foram apreendidos vários documentos e objetos, dentre eles, um "Conjunto de Carimbos de fornecedores estrangeiros encontrados em uma caixa, na empresa D&A, rotulados no momento da apreensão como "item 15", inclusive da Câmara de Comércio de Taiwan", responsável pela emissão de certificados de origem daquele país.*

*No presente processo foram apuradas as irregularidades de interposição fraudulenta e de subfaturamento/superfaturamento de preços em operações de comércio exterior, como se segue:*

Todavia, deve-se observar que a referida operação cujo inquérito foi utilizado como prova emprestada na apuração dos ilícitos tributários discutidos neste processo visava identificar os responsáveis por crimes contra o sistema financeiro nacional, especialmente os tipificados nos arts. 16 e 22 da Lei 7492/86, como se verifica no site da Justiça Federal do Rio Grande do Sul (<https://www2.jfrs.jus.br/operacao-ouro-verde-7a-vara-federal-de-porto-alegre-condena-17-por-crimes-contra-o-sistema-financeiro/>), *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.*

No âmbito dos procedimentos judiciais e administrativos a liberdade probatória não é plena, mas deve obedecer a regras específicas, especialmente em se tratando de prova emprestada, produzida em outro contexto investigatório.

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal, por meio de seu Órgão Pleno, já se manifestou, por unanimidade, no sentido de ser vedado o compartilhamento de informações do Inquérito Policial com a Receita Federal, salvo os casos em que o delito investigado seja da mesma natureza daquele apurado pelo Fisco. A ementa do **Inq. 2593 AgR** é bastante elucidativa a esse respeito:

*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 utilizar-se 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)*

Desse modo, diante do objeto da investigação policial ser de natureza diversa daquele investigado pela fiscalização tributária, deve-se reconhecer a nulidade das provas que instruíram a autuação.

A referida nulidade tem o condão de afastar a motivação do ato administrativo, tornando-o nulo, diante da ausência de outras provas que sustentem a autuação fiscal.

Desse modo, dou provimento ao Recurso Voluntário, reconhecendo a nulidade do auto de infração.