



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

Processo nº 15165.000461/2008-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-006.041 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2019
Matéria INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA
Recorrente S L COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 27/11/2006 a 06/02/2007

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA NÃO LOCALIZADA. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste. Considera-se dano ao Erário a ocultação do real responsável pela operação de importação, infração punível com a pena de perdimento, que é substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Renato Vieira de Avila (suplente convocado), Alan Tavora Nem (suplente convocado) e Cynthia Elena de Campos que davam provimento parcial ao recurso para afastar da exigência os valores relativos às mercadorias objeto de notas fiscais de devolução. As Conselheiras Thais De Laurentiis Galkowicz e Maysa de Sá Pittondo Deligne não votaram na sessão de janeiro/2019 vez que os votos dos Conselheiros suplentes Renato Vieira de Avila (suplente convocado) e Alan Tavora Nem (suplente convocado) foram colhidos na sessão dezembro/2018. Julgamento iniciado na sessão de dezembro/2018.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra (presidente da turma), Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Diego Diniz Ribeiro, Cynthia Elena de Campos, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo e Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo de auto de infração para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 3.164.205,00 referente a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas.

Depreende-se da descrição dos fatos do auto de infração e de seu relatório fiscal (Termo de Encerramento de Diligência – fls. 37 a 53) que a importadora Petra Comercial Importadora e Exportadora Ltda realizou diversas importações utilizando-se de recursos da empresa SL Comercial Importadora e Exportadora Ltda descumprindo as normas de importação pertinentes. As Declarações de Importação foram registradas informando-se que a importadora e adquirente das mercadorias seria a empresa Petra, todavia todas as mercadorias importadas até 28/02/2007 foram vendidas para a empresa SL e os recursos utilizados para pagamento dos tributos e fechamento dos contratos de câmbio provieram de Contratos de Mútuo da sócia das empresas, sendo que sua origem foi a empresa SL. Considerando-se que as mercadorias foram dadas a consumo, conforme declaração da sócia-gerente, foi lavrada multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, prevista no §3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002.

As Declarações de Importação objeto do auto de infração são as seguintes:

DI NUM	DATA DE REGISTRO	VALOR ADUANEIRO/CIF(R\$)
0701618862	06fev2007	54.447,00
0701618811	06fev2007	66.391,00
0701385728	01fev2007	233.061,00
0701094901	25jan2007	175.783,00
0701094847	25jan2007	170.165,00
0701094839	25jan2007	76.053,00
0701042863	24jan2007	545.033,00
0701025012	24jan2007	249.065,00
0700855062	19jan2007	109.150,00
0700536110	12jan2007	558.416,00
0700469910	11jan2007	361.703,00
0700348098	09jan2007	116.875,00
0615525444	21dez2006	187.115,00
0615334088	18dez2006	78.424,00
0615107073	12dez2006	162.721,00

0614385312	27nov2006	19.803,00
TOTAL		3.164.205,00

Em diligências efetuadas na empresa Petra Comercial Importadora e Exportadora Ltda verificou-se a seguinte situação, em síntese:

A empresa Petra é constituída pelos sócios Maria de Lourdes Santos Chervonagura (5% do Capital Social) e a empresa Desk Village Sociedad Anônima, sediada no Uruguai, que tem como procuradora e responsável no País a Sra. Maria de Lourdes.

A sede da empresa Petra funciona em imóvel de 107,05 m2 pertencente à empresa Matisse Participações Ltda, empresa constituída pelo sr. Saul Chervonagura Trosman e por seus filhos Erica Santos Chervonagura Trosman e Iael Santos Chervonagura Trosman. Nessa sala trabalha uma secretária e, quando necessário, a sócia Maria de Lourdes Santos Chervonagura comparece para resolver algum problema. Nesse local são emitidas as Notas Fiscais de Entrada e Saída de Mercadorias. Foi informado que a empresa se utiliza de área de 30% de um imóvel da empresa SL Comercial Importadora e Exportadora Ltda, que perfaz 1.581 m2, e que pertence à empresa E.J. Wagner Engenharia e Construção Ltda, para utilizar para armazenamento das mercadorias importadas e comercializadas no mercado interno. Os valores referentes ao IPTU e às despesas de energia elétrica, água e telefone são pagas proporcionalmente à área do imóvel ocupado, conforme contrato de locação.

A empresa SL Comercial Importadora e Exportadora Ltda é constituída pelos sócios Maria de Lourdes Santos Chervonagura (5% do Capital Social) e a empresa Dive Garden Sociedad Anonima (95% do Capital Social) uruguia e cujo procurador e representante no Brasil é Saul Chervonagura Trosman, marido da sra. Maria de Lourdes. Os sócios fundadores da empresa SL Comercial Importadora e Exportadora Ltda foram a empresa Uruguia Dive Garden Sociedad Anônima, Saul Chervonagura Trosman e Marcelo Caetano Taniello Santos Azevedo, que se retirou da sociedade quando ingressou a sócia Maria de Lourdes.

O depósito compartilhado entre as empresas Petra e SL não apresenta nenhuma separação física que permita distinguir quais mercadorias pertencem a qual empresa. O controle de estoques é realizado por sistema informatizado, conforme demonstrado por Maria de Lourdes. Foram emitidos Relatórios de Ocupação das empresas, bem como Relatório da Invoice.

Maria de Lourdes trabalha em escritório localizado no interior do depósito, juntamente com seu esposo Saul (que possui outra sala) e quando necessário se desloca à outra sala comercial, no endereço sede. Saul Trosman é o responsável pelo contato com os fornecedores externos de ambas empresas (Petra e SL). Maria de Lourdes detém conhecimento das rotinas de trabalho e controle informatizado de emissão de relatórios. Não há como se saber quais dos 120 funcionários fazem parte dos 30% que trabalham para a Petra como informado pela sócia. Tanto interna como externamente somente é possível visualizar a marca “Láquila”, que pertence à empresa SL.

Há necessidade de inscrição tanto federal, estadual, quanto municipal próprias da Petra no local de funcionamento do depósito de mercadorias (filial da empresa) para fins de controle do transporte e armazenagem das mercadorias.

“Conforme Termo de Declaração (fls. 460) a Sra. Maria de Lourdes informa, entre outras coisas, que a partir do final de

2001 houve o planejamento para se dividir os mercados de produtos comercializados entre a empresa S.L. Comercial Importadora e Exportadora Ltda. e a nova empresa a ser criada; que devido à instabilidade econômica da época (meados de 2002) resolveram não colocar em prática a nova empresa (Petra - criada neste período); que no final de 2005 resolveram implementar o projeto de divisão de mercado e trataram de se organizar junto com seus fornecedores no exterior para o início das atividades da empresa Petra previsto para meados de 2006. Porém, devido a dificuldades enfrentadas pelos fornecedores, adiaram o início das operações de importação por intermédio da nova empresa (Petra), o que se deu apenas em setembro de 2006 (data do primeiro embarque); que a empresa Petra obteve uma linha de crédito junto aos antigos fornecedores da empresa S.L, conforme documentos apresentados no processo de Habilitação do Siscomex; que a Petra inicialmente comercializou somente com a empresa S.L, com margem de lucro usual a todos os demais compradores das suas mercadorias; que o seu marido, Sr. Saul Trosman, é o responsável pelos contatos com os fornecedores externos e que o mesmo faz, eventualmente, visitas às fábricas e feiras comerciais em nome das empresas S.L e Petra, muito embora seja remunerado apenas pela S.L; que não há divisão física no depósito de mercadorias, separando as mesmas de cada uma das empresas (S.L e Petra). Existe uma divisão logística, gerenciada por sistema informatizado, inclusive já demonstrado para esta fiscalização quando em visita ao mesmo; que a Sra. Maria de Lourdes recebe pró-labore apenas da empresa S.L., não recebendo, até aquela data, nenhum pagamento da empresa Petra, efetuando apenas investimento na mesma.”

Foram apresentadas fichas de apenas três funcionários. Quanto aos demais foram apresentados contratos de prestação de serviços entre a Petra e as empresa PH Trabalho Temporário Ltda (para prestação de serviços temporários) e Mantros Suporte e Apoio Administrativo Ltda (alocação de todo tipo de mão-de-obra), conforme informação da sócia. A empresa Mantros tem como sócios Maria de Lourdes Santos Chervonagura e seu marido Saul Chervonagura Trosman.

O pedido de habilitação da interessada perante o Siscomex foi inicialmente indeferido por não haver comprovação da correta integralização do capital social, bem como ausência de comprovação de valores de contas a receber e ausência de comprovação de capacidade financeira da credora/mutuante Maria de Lourdes Santos Chervonagura para realizar os empréstimos à Petra, conforme Contratos de Mútuo apresentados. Posteriormente a Petra foi habilitada a título precário e foi instaurado procedimento especial de fiscalização previsto na IN SRF nº 228/02.

A integralização do capital social da empresa Petra teve como origem os recursos obtidos por Contratos de Mútuo firmados entre a empresa S.L. e a Sra. Maria de Lourdes, conforme documentos apresentados.

Há indícios que os contratos de mútuo entre a Sra. Maria de Lourdes e a empresa S.L. tenham sido lavrados posteriormente às datas informadas, considerando-se não haver registro público e observando-se as datas de reconhecimento das firmas. Aparentemente os contratos foram formalizados para serem apresentados perante a fiscalização, com o fim de se obter habilitação no Siscomex. Os recursos foram, de fato, transferidos da empresa S.L. para a empresa Petra, via Sra. Maria de Lourdes, como demonstram os comprovantes de depósitos, extratos bancários, cópias de cheques e registros contábeis. Os livros contábeis,

inclusive, somente foram registrados na Junta Comercial depois de iniciada a ação fiscal e depois de ter sido exigida sua apresentação pela fiscalização.

Não houve demonstração da Sra. Maria de Lourdes de que possuía capacidade financeira para assumir empréstimos perante a empresa S.L. de mais de seis milhões de reais, apesar de esse valor ter sido repassado à empresa Petra para adquirir mercadorias no mercado externo.

Esse repasse de recursos da empresa S.L. para a empresa Petra mediante contratos de mútuo da sócia pode ser entendido como uma tentativa de ocultar o real adquirente das mercadorias importadas pela Petra e revendidas, na quase totalidade, à empresa S.L.

A empresa afirma que a fonte de recursos são os créditos rotativos ou facilidades de pagamento obtidos de seus fornecedores no exterior, confirmados pelas correspondências apresentadas.

No período entre 12/12/2006 e 28/02/2007 todas as mercadorias importadas foram vendidas somente à empresa S.L., conforme notas fiscais emitidas. Posteriormente, parte das mercadorias passou a ser negociada com outras empresas, notadamente, constituídas por pessoas de estreito relacionamento pessoal (filhos). Pequena comercialização (cerca de nove mil reais) ocorreu com empresa sem vínculo pessoal com a interessada.

Não houve registro de importações na modalidade “por conta e ordem de terceiros” ou “por encomenda”.

“A partir da planilha acima, podemos chegar às seguintes conclusões: A Sra. Maria de Lourdes atualmente é sócia das empresas S.L, Petra e Mantros e já foi Diretora da empresa Eurostar; o seu marido, Sr. Saul Trosman, nos dias de hoje, é sócio das empresas Matisse (proprietária do imóvel - sala comercial, onde se localizada sede da empresa Petra) e Mantros (fornecedora de mão-de-obra para as empresas S.L. e Petra) e já foi sócio da empresa S.L.; Érica Chervonagura, filha da Sra. Maria de Lourdes, é, atualmente, Presidente da empresa Eurostar e sócia da empresa Matisse; Iael Chervonagura, filho da Sra. Maria de Lourdes, é Diretor da empresa Eurostar e sócio das empresas BMP e Matisse; Vanuzia dos Santos, esposa do Sr. José dos Santos, é funcionária da empresa S.L. e sócia da empresa BMP; José dos Santos, marido da Sra. Vanuzia, foi sócio da empresa BMP e atualmente não pertence a qualquer outro quadro societário; e Marcelo Santos Azevedo foi sócio da empresa S.L e atualmente é sócio da empresa MPL.”

Não houve como se verificar com profundidade a margem de lucro praticadas pela interessada, considerando que quase a totalidade das mercadorias foram “vendidas” à empresa S.L. ou a empresas do grupo familiar.

Muito provavelmente a empresa S.L. está utilizando a empresa Petra para “quebrar a cadeia do IPI”, fazendo uma economia no pagamento desse tributo e, conseqüentemente, competindo em condições mais favoráveis em relação a seus concorrentes.

Concluiu-se ter havido ocultação do real adquirente das mercadorias importadas, a empresa S.L., através da empresa Petra, nos termos do disposto no art.

23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/1976, com as modificações da Lei nº 10.637/2002.

Assim, foi lavrado o auto de infração do presente processo, para exigência da multa prevista no parágrafo 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, haja vista a declaração da sócia de que a totalidade das mercadorias importadas foram dadas a consumo.

Cientificada da exigência que lhe é imposta, a interessada apresentou impugnação na qual alega, em síntese, que:

Após intimada para informar a destinação das mercadorias importadas, demonstrou que parte foi devolvida à Petra (importadora), como se observa das Notas Fiscais nº 118719 e 122166, citadas às fls. 27, ficando com parte minoritária que foi vendida a terceiros.

As mercadorias importadas por meio das Declarações de Importação nº 07/01618862 e 07/01042863 tiveram a pena de perdimento decretada pela DRF Itajaí, conforme se vê da decisão final do Processo Administrativo Fiscal nº 10909.001466/2007-37. Essas Declarações de Importação juntas representam R\$ 599.480,00 e sequer foram desembaraçadas pela Petra, assim, deve o auto de infração ser desconstituído parcialmente, sob pena de aplicação de dupla penalidade pelo mesmo fato.

A empresa Petra foi constituída para que atuasse em nichos exclusivos de mercado, não abrangidos pela atuação da impugnante, que reduziria suas importações diretas, destinando-se mais à comercialização no mercado interno de produtos importados por terceiro.

“Ou seja, não se nega que o início das atividades da Petra decorra de decisões tomadas pelos sócios da Impugnante. Em verdade, a Petra veio a preencher um nicho mercadológico em que a Impugnante não mais pretendia atuar. E o fato da sócia da Petra (Maria de Lourdes) ser também sócia minoritária da Impugnante é justamente o fator que possibilitou que o nicho de mercado que estava sendo abandonado por uma das empresas pudesse ser assumido pela outra. Isto não significa, contudo, que uma empresa (Petra) tenha vindo a esconder a outra (Impugnante).

5. Tanto é assim, que ambas as empresa (tanto a Impugnante, quanto a Petra) estão devidamente habilitadas no sistema Radar, sob a modalidade ordinária de importações.”

Desde sua constituição a impugnante já importou mais de 32 milhões de dólares americanos, e a empresa Petra teve seu limite semestral de importação definido pela Inspeção da Receita Federal do Brasil em mais de 5 milhões de dólares americanos.

“Assim, não é plausível a afirmação de que a Petra não tem recursos para suas importações ou que a Impugnante estivesse se escondendo por trás da Petra para realizar as importações descritas no Auto de Infração, pois ambas têm condições financeiras e comerciais de gerir seus próprios negócios.”

Os próprios fornecedores da empresa esclareceram que concedem condições de pagamento facilitados e crédito à impugnante.

*“Não bastasse isso, foi afirmado e comprovado desde o início pela sócia comum da Impugnante e da Petra, Maria de Lourdes, que ela aportou recursos na Petra através de empréstimos, **todos eles devidamente documentados e contabilmente declarados.***

*Ora, os empréstimos da sócia para a sociedade são fatos confessados e documentados pela própria sócia da Impugnante sem qualquer ilegalidade. Tanto é assim que, muito antes da lavratura de qualquer auto de infração (seja contra a Impugnante ou a Petra), a própria sócia comum das empresas informou os mútuos celebrados **e apresentou todos os contratos, as transferências bancárias realizadas e as suas respectivas contabilizações.***

*O que se vê claramente é que tanto os mútuos entre a Impugnante e sua sócia Maria de Lourdes, quanto os desta última e a Petra, estão absolutamente regulares, **nos exatos termos do artigo 6º, § 1º e § 2º, da Instrução Normativa n. 228, de 21/10/2002, da Secretaria da Receita Federal.** Não há como se afirmar que a mera seqüência de empréstimos possa caracterizar a Petra como uma importadora sem recursos ou de fachada e a Impugnante como a verdadeira importadora que teria sido omitida nas operações de comércio exterior.*

(...)

Ou seja, o contrato de mútuo se resume, em síntese, ao acordo de vontades firmado entre duas pessoas, na qual uma delas transfere determinado bem ou quantia em dinheiro à outra, que fica obrigada a restituir a mesma quantia, em determinado prazo e sob um determinado custo (no caso do mútuo oneroso).

*No caso em questão, os contratos de mútuos firmados entre SL Comercial e Maria de Lourdes ou Maria de Lourdes e Petra deram-se, exatamente, nos moldes previstos pela doutrina, ou seja, **empréstimo entre pessoas, com prazo certo (de 36 a 50 meses) e previsão de pagamento de juros (0,5% ao mês).**”*

Pelo disposto no Código Civil, art. 586, não há como se taxar como ilícitas as transferências instrumentalizadas nos contratos de mútuo.

A própria Instrução Normativa SRF nº 228/2002 autoriza que os recursos aplicados nas operações de comércio exterior sejam comprovados através da apresentação dos contratos de empréstimo.

Não houve inovação no ordenamento jurídico, a sócia Maria de Lourdes simplesmente utilizou-se da faculdade prevista na legislação, sendo legais seus procedimentos, não podendo ser desconsiderados.

“E mais, embora o auto de infração qualifique como suspeita a simultaneidade das operações de empréstimos realizadas entre as empresas e sua sócia comum, não se pode ignorar que o mundo dos negócios exige agilidade. Exatamente esta agilidade justificou que, ao mesmo tempo em que Maria de Lourdes obteve os empréstimos frente à SL Comercial, ela aportasse os recursos na Petra, também sob a forma de empréstimo, a fim de viabilizar

suas atividades econômicas, principalmente pelo pouco tempo de funcionamento desta empresa.

*Ressalte-se, ainda, mais uma prova da legalidade dos mútuos: a própria Impugnante, quando firmou os contratos de empréstimo com Maria de Lourdes, **recolheu o IOF incidente sobre as operações de mútuo** (doc. 05), nos termos dos artigos 1º, 2º e 5º do Decreto 4494/2002.*

Mesmo que se afirme que isso não é prova absoluta da existência dos mútuos, vê-se que, se eles fossem fictícios, por certo a Mutuante SL Comercial não teria despendido recursos próprios para o pagamento do IOF incidente sobre as operações, pois, em razão do alto valor dos mútuos, seria um custo demasiado para uma simples ficção.”

Análise da contabilidade da impugnante demonstra que ela possuía plena capacidade financeira para realizar os empréstimos.

Conclui-se que é impossível se considerar que a impugnante ou a Petra eram uma única realidade ou mesmo que a segunda foi uma *trading company* para esconder a primeira.

O fato das duas empresas possuírem uma sócia comum não significa que foram constituídas para sonegar tributos.

“Não se pode, assim, rotular a empresa negativamente apenas pelo fato de sua sócia minoritária também ser sócia de outra empresa. Nem mesmo se pode afirmar que as vendas da Petra, nos meses de Janeiro e Fevereiro de 2007, demonstrariam que a maior parte dos produtos foi vendida para a Impugnante (tal como consta do Auto de Infração).

*Isto porque, para as conclusões aritméticas adotadas no Termo de Encerramento da fiscalização que foi realizada junto à Petra, tomou-se por base apenas os 2 meses **iniciais** de atividade comercial da Empresa, nos quais, naturalmente, pela sua prematura idade no mercado, suas vendas tenderiam a se concentrar mais para a outra empresa da sua sócia (no caso a Impugnante), que já tinha clientela formada no mercado interno.*

*No entanto, basta se observar a seqüência das atividades da Petra e se verá que as mercadorias por ela importadas foram comercializadas com várias empresas do mercado nacional. Da análise dos pedidos em anexo (docs. 8), observa-se que, ainda no primeiro semestre do ano de 2007, já não mais existiam vendas de mercadorias da Petra para a Impugnante, pois grande parte de suas mercadorias importadas já estava sendo adquirida pelo mercado afora, como se observa dos seguintes pedidos feitos pouco tempo após o início das atividades da empresa, que totalizaram **US\$ 517.000,00 (quinhentos e dezessete mil dólares norte-americanos): (...)**”*

Esses pedidos já haviam sido confirmados no início de 2007 e os valores de sinal de negócio depositados pelos clientes na conta corrente da Petra, o que demonstra que a Petra não é empresa de “fachada”, como presumiu a fiscalização, ou que importaria e comercializaria com a impugnante com intuito exclusivo de omitir esta última nas importações e assim quebrar a cadeia do IPI.

E mesmo que tenham sido inicialmente vendidas para a impugnante, acabaram sendo devolvidas para a Petra, em sua maior parte, como comprovam as notas fiscais anexadas. O saldo remontaria a R\$ 629.758,21, limite para que se realizasse a conversão da pena em multa, pois não se pode punir a impugnante por mercadorias que não ficaram em sua posse ou propriedade.

Não houve importações por conta e ordem de terceiro ou por encomenda. A Petra foi a real adquirente das mercadorias, tanto que as vendeu a quem bem quis comprá-las, sendo na menor parte à impugnante.

“Neste contexto, data máxima vénia, não se pode considerar a presente importação "por conta e ordem de terceiro" ou "por encomenda", pois, em havendo - como de fato existiu várias vendas de mercadoria da Petra a terceiros diversificados (inclusive à Impugnante), *como ficariam as DI's se nelas constasse a SL Comercial como futura adquirente de todas as mercadorias?*

Logo não pode a Impugnante ser penalizada com multa decorrente da conversão de pena de perdimento de mercadorias que sequer adquiriu em sua integralidade.

Não há, por consequência, qualquer ocultação do sujeito passivo da importação ou interposição fraudulenta de terceiros. As operações tinham como sujeito passivo a Petra, que, após a nacionalização das mercadorias importadas, efetuou sua comercialização junto ao mercado brasileiro.”

Da mesma forma, não houve qualquer fraude nas importações, tendo sido recolhidos todos os tributos integralmente, tanto nas importações, quanto nas etapas posteriores de comercialização.

Os fatos não tipificam a infração acusada pela fiscalização.

Requer a desconstituição total do auto de infração ou, em caso contrário, a desconstituição parcial do auto de infração, pelas razões expostas.

Encaminhado para julgamento, o processo foi convertido em diligência (v.fl. 322) para esclarecimentos por parte da unidade de despacho.

Os autos foram instruídos com os documentos de folhas 325 a 641.

Cientificada, a interessada apresentou aditivo a sua impugnação inicial alegando, em síntese, que os documentos trazidos aos autos comprovam que as mercadorias importadas, amparadas pelas Declarações de Importação nº 07/01618862 e 07/01042863 foram objeto de pena de perdimento e inclusive já foram leiloadas e, portanto, não podem servir de base para aplicação da multa do presente processo, sob pena de aplicação de dupla penalidade pelo mesmo fato.

Ratificou as alegações iniciais e requereu a desconstituição total ou parcial do auto de infração.

Ato contínuo, a DRJ-FLORIANÓPOLIS (SC) julgou a Impugnação do Contribuinte, nos seguintes termos:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 27/11/2006 a 06/02/2007

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA CONSUMIDA, NÃO LOCALIZADA OU REVENDIDA. MULTA IGUAL AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, mediante fraude ou simulação, infração punível com a pena de perdimento, que é substituída por multa igual ao valor aduaneiro da mercadoria importada caso tenha sido entregue a consumo, não seja localizada ou tenha sido revendida.

PENALIDADE. DUPLICIDADE. INSUBSISTÊNCIA.

Penalidade lançada em duplicidade em relação ao mesmo fato gerador deve ser tornada insubsistente.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Em seu Recurso Voluntário, a Empresa repisou os mesmos argumentos não providos utilizados na Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos previstos em lei, motivo pelo qual deve ser conhecido.

A acusação fiscal se refere a ocorrência de dano ao erário com a aplicação da pena de perdimento de mercadoria que, por ter sido consumida ou não ter sido localizada, foi convertida em multa em valor equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, decorrente da identificação da S L Comercial Importadora e Exportadora Ltda como a real adquirente em importação com características de por conta e ordem, nos termos dos inciso V, art.23, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002, *in verbis*:

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

.....
V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

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

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

Em diligência realizada na importadora Petra Comercial Importadora e Exportadora Ltda, a Fiscalização encontrou fortes indícios de que a empresa teria realizado várias operações de importações no período 27/11/2006 a 06/02/2007 ocultando a empresa SL Comercial Importadora e Exportadora Ltda como a real adquirente das mercadorias, em descumprimento das exigências da legislação aduaneira.

Após os recursos de Impugnação das empresas, foi dado provimento em parte com a finalidade de excluir a penalidade lançada em duplicidade em relação ao mesmo fato gerador, haja vista que nas mercadorias importadas por meio das DIs nº 07/01618862 (R\$ 54.447,00) e DI nº 07/01042863 (R\$ 545.033,00) já havia sido aplicada a pena de perdimento por outra unidade administrativa.

Decorrente dos mesmos fatos, também foi lavrado o auto de infração nº15165.001988/2007-01 contra a empresa Petra Comercial por "cessão de nome a terceiro".

Feitas essas considerações iniciais, passa-se a analisar as pretensões da Recorrente em suas argumentações de mérito.

Por oportuno, faz-se breve exposição sobre as principais características das modalidades de importações envolvidas no caso a fim de se buscar a real identidade das importações em comento.

A “importação por conta própria” é a mais tradicional modalidade de importação. Nessa caso, a empresa importadora atua diretamente, sem intermediários (e simultaneamente) como importadora, realiza as tratativas da compra, fecha o câmbio em nome próprio com recursos próprios, paga os tributos e utiliza a mercadoria ou a vende no mercado interno para diversos compradores. Ou seja, a empresa importadora assume nessa modalidade todos os riscos logísticos da importação.

A operação de "importação por conta e ordem de terceiros" é aquela em que uma pessoa jurídica promove (o importador) em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra (adquirente), em razão de contrato previamente firmado para terceirizar as atividades envolvidas na importação. Esta empresa atua como prestadora de serviços, já que a operação é realizada com recursos provenientes da adquirente, que é responsável, inclusive, pelo fechamento do câmbio.

O regramento da importação por conta e ordem foi dado pelos arts. 86 e 87 da IN SRF nº247/2002 e ADI nº07/2002, os quais apresentam os seguintes procedimentos e requisitos para a sua caracterização:

- deve ser firmado contrato prévio entre a pessoa jurídica importadora e o adquirente, específico para a importação por conta e ordem;

- não pode haver aquisição da propriedade das mercadorias pela importadora, o que se caracterizaria pela ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) conste como adquirente no contrato de câmbio; b) conste como adquirente na fatura internacional (invoice); c) emita NF de entrada/saída a título de compra ou venda; ou d) contabilize em estoque a entrada/saída da mercadoria importada como compra ou venda;

- os registros contábeis e fiscais da importadora devem evidenciar que se trata de mercadoria de propriedade de terceiros;

- a NF de remessa da importadora deve ser emitida pelo mesmo valor constante da NF de entrada, acrescida dos tributos incidentes na importação; e

- deve ser adiantado à importadora todo o numerário necessário para o pagamento dos tributos aduaneiros e das demais despesas.

Aspecto comum as modalidades de importação é a obrigação do importador informar previamente ao exportador no exterior no sentido de este fazer constar na fatura comercial a indicação do nome do próprio exportador e da empresa que será a real adquirente da mercadoria importada (importação por conta própria ou importação por conta e ordem de terceiros ou importação por encomenda), conforme prevê os incisos I e II do artigo 557 do Decreto nº 6.759/2009. Quando os envolvidos na importação subvertem essa obrigação, fazendo inserir nas declarações importações informações falsas quanto aos reais adquirentes da mercadoria e a consequente burla aos controles aduaneiros, tal conduta faz surgir a figura delituosa de Dano ao Erário, tipificada pelo art.23, V, do Decreto nº 1.455/76.

Como se sabe, a legislação aduaneira, visando o combate à prática de interposição fraudulenta de terceiros, tipificou a conduta de dano ao erário punível com a aplicação da pena de perdimento de mercadorias decorrente da ocultação do real sujeito passivo em operações de importação ou exportação, por meio do artigo 23 do Decreto n. 1.455/76, abaixo transcrito:

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

(...)

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

(...)

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

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

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento

equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Depreende-se, quanto à comprovação, que a legislação transcrita prevê dois tipos de interposição fraudulenta: presumida e comprovada.

A interposição fraudulenta presumida é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Destarte, com base em presunção legalmente estabelecida no § 2º do art.23 do Decreto-lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição fraudulenta e aplica-se o perdimento (ou a multa que a substitui).

É do importador o ônus de comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de importação por ele declaradas, mediante documentação hábil e idônea, dentre elas contrato de câmbio, comprovante da liquidação cambial, extrato das movimentações financeiras correspondentes, etc. Assim, para a caracterização da interposição fraudulenta presumida basta que a empresa não consiga comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior.

A presunção legal em questão se caracteriza como relativa, ou *juris tantum*, admitindo prova em contrário. Após o lançamento, o ônus da prova de não ocorrência da interposição presumida recai sobre a empresa, devendo esta trazer ao contencioso administrativo documentação hábil para desconstruir as conclusões da presunção lançada.

Na interposição comprovada, por sua vez, cabe à Fiscalização buscar elementos probatórios no sentido de demonstrar que a empresa fiscalizada está realizando a operação de importação acobertando um terceiro que se constitui no real beneficiário da operação. Quando resta demonstrado a interposição, aplica-se a pena de perdimento (ou a multa que a substitui), com fundamento no inciso V do art.23, do Decreto-lei nº1.455/76 e em seu § 3º. O sujeito passivo que deve ser penalizado pela referida multa é o terceiro acobertado, enquanto o acobertante responde como responsável solidário, nos termos do art.95 do Decreto-lei nº37/66, além da multa por acobertamento prevista no art.33 da Lei nº11.488/2007. Para a caracterização da interposição fraudulenta comprovada é necessário que as condutas realizadas pelas envolvidas se subsumam ao tipo previsto no inciso V do art.23, do Decreto Lei nº1.455/76. Os elementos do tipo previsto nesse dispositivo legal são a interposição ou ocultação do real comprador e a fraude ou simulação. Sem a comprovação de ambas elementares, não pode ser caracterizada a interposição fraudulenta.

Ainda nos casos de acusação de interposição fraudulenta comprovada, a fim de caracterizar a conduta ilícita, a fiscalização deve carrear aos autos um conjunto de provas que demonstrem a ocorrência de fraude ou simulação com a intenção de incluir interposta pessoa entre o real adquirente e a Autoridade Aduaneira, sempre com o objetivo da primeira permanecer oculta nas operações de comércio exterior. Portanto, o ônus probatório da ocorrência de fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta, é do Fisco, que deve trazer aos autos um conjunto de elementos probatórios suficientes para atestar a ocorrência da conduta tal qual tipificada em lei.

No presente caso, a Fiscalização apurou que, embora a empresa Petra Comercial Importadora e Exportadora Ltda tivesse se identificado nas Declarações de Importações como importadora por "conta própria", na realidade, ela atuara como interposta pessoa, acobertando o real adquirente, que no caso foi a empresa S L Comercial Importadora e Exportadora Ltda. Entendeu, assim, a Fiscalização que as importações em comento, na sua essência, se caracterizariam como "por conta e ordem" da S L Comercial Importadora e Exportadora Ltda, ao invés de importações por "conta própria" da importadora Petra Comercial Importadora e Exportadora Ltda, tal como foram declaradas no desembaraço.

A Fiscalização concluiu que o objetivo final das atuações detectadas das empresas era o de simular operações de compra e venda com empresa interposta entre o vendedor e o real responsável, mantendo-se este oculto, bem como a quebra a cadeia de IPI, propiciando uma economia de impostos sobre as importações.

Com efeito, o caso ora analisado trata de acusação de interposição fraudulenta provada, uma vez que nas diligências efetuadas pela Fiscalização apuraram-se diversos fatos e provas que levaram a conclusão de que as operações entre a Petra Comercial Importadora e Exportadora Ltda e a S L Comercial Importadora e Exportadora Ltda foram simuladas, com o objetivo de burlar os controles aduaneiros e propiciar a economia irregular no pagamento de impostos sobre as importações.

Inicialmente, cabe frisar que está demonstrado suficientemente nos autos que os recursos para as referidas operações de importações, objeto da autuação, tiveram origem na empresa SL Comercial Importadora e Exportadora Ltda. A Autoridade Aduaneira chegou a essa conclusão após constatar que os recursos financiadores das importações decorreram de operação triangular realizada entre as empresas SL Comercial, Petra e a sócia comum a ambas, a Sra. Maria de Lourdes. A triangulação para a transferência dos recursos se deu por meio de contrato de mútuo celebrado inicialmente entre a sócia e a empresa SL Comercial em montante superior a R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais) e, posteriormente, em período próximo e anterior aos fechamentos de câmbio ou pagamento dos tributos incidentes no comércio exterior, a sócia celebrou contratos de mútuo com a Petra Comercial, repassando os recursos a mesma, como demonstram os comprovantes de depósitos, extratos bancários, cópia de cheques e registros nos livros Diário e Razão da empresa Petra, juntados aos autos.

Outro fato relevante relatado pela Autoridade Aduaneira que reforça a acusação diz respeito a Sra. Maria de Lourdes não ter demonstrado possuir capacidade financeira para assumir os empréstimos contraídos em montante superior a R\$ 6.000.000,00, conforme reproduzo trecho do Termo de Diligência Fiscal:

25) Como já observado pela SAPEL desta repartição, no PAF relativo à Habilitação no Siscomex (15165.002772/2006-74) e abordado no item 20 acima, a sócia da empresa Sra. Maria de Lourdes não demonstrou ter capacidade financeira para assumir empréstimos num montante superior a R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais) junto a uma de suas empresas (S.L.), muito embora estes recursos tenham sido utilizados para serem repassados para outra empresa pertencente mesma Sra. Maria de Lourdes, ou seja, a Petra, com a finalidade de adquirir mercadorias no mercado externo. Para rebater esta afirmação da fiscalização da SAPEL, a Sra. Maria de Lourdes alega que na sua DIRPF de 2007, apresentada recentemente (f Is. 212/217), na coluna "Declaração de Bens e Direitos" consta os valores emprestados para a empresa Petra no ano calendário de 2006, que totalizam R\$ 1.493.000,00 (um milhão, quatrocentos e

noventa e três mil reais). Na coluna "Divida de Onus Reais" consta como divida da Sra. Maria de Lourdes para com a empresa S.L. o total de R\$ 2.050.609,00 (dois milhões, cinqüenta mil e seiscentos e nove reais). Quanto aos demais recursos utilizados para complementar o montante superior a R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais), a Sra. Maria de Lourdes alega que serão declarados na DIRPF de 2008. Porém, mesmo constando em sua declaração de Imposto de Renda, no entender desta fiscalização, a Sra. Maria de Lourdes não demonstrou até a presente data ter capacidade financeira para arcar com tal montante de empréstimo, conforme já dito pela própria SAPEL desta repartição no processo de Habilitação no Siscomex da empresa Petra.

No caso concreto, fica evidente que nas supostas operações de mútuo realizadas entre a empresa SL Comercial e a sócia Maria de Lourdes, não possuidora de capacidade financeira para garantir o pagamento de dívida, não se identifica razão econômica plausível. Depreende-se que as operações visaram tão somente transferir, de forma indireta e simulada, valores da SL à Petra, por meio da sócia em comum de ambas as empresas, para custear as importações realizadas pela segunda.

A própria Recorrente também confirma em trecho da sua defesa que os recursos por empréstimos obtidos da SL Comercial pela sócia visaram tão somente viabilizar as atividades econômicas da Petra, *in verbis*:

E mais, embora a decisão recorrida qualifique como suspeita a simultaneidade das operações de empréstimos realizadas entre as empresas e sua sócia comum, não se pode ignorar que o mundo dos negócios exige agilidade. Exatamente esta agilidade justificou que, quase simultaneamente Maria de Lourdes obtivesse empréstimos frente à SL Comercial e aportasse recursos na Petra, também na forma de empréstimo, a fim de viabilizar as suas atividades econômicas, principalmente pelo pouco tempo de funcionamento desta empresa.

(negrito nosso)

Verifica-se, assim, que não resta qualquer dúvida nos autos sobre a origem dos recursos que financiaram as importações objeto da autuação, uma vez que a Fiscalização provou suficientemente nos autos que a empresa SL Comercial forneceu os referidos recursos. Tal constatação inexoravelmente leva a conclusão, por presunção legal, de que as importações envolvidas no caso foram por conta e ordem da SL Comercial, conforme estabelece o art.27 da Lei nº10.637/2002, abaixo reproduzido

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

O contribuinte em toda a sua defesa pugna pela regularidade dos mútuos celebrados entre a sócia e as empresas, nos exatos termo do art.6º, § 1º e § 2º, da IN SRF nº228 de 21/10/2002. Sustenta que não houve simulação de empréstimo, mas regular contrato de mútuo, empréstimo de numerário da sócia Maria de Lourdes para ela, autora (PETRA), tendo

este empréstimo, inclusive, sido contabilizado e informado ao Fisco. Assim, o mútuo está na mais absoluta legalidade e nos exatos termos do artigo 6º, § 1º e § 2º, da Instrução Normativa nº 228, de 21/10/2002, da Secretaria da Receita Federal e da legislação em regência.

Ao contrário do que afirma a Recorrente, a IN nº228/2002 não alberga as operações de empréstimos simuladas, tais como as operadas pelas envolvidas, dentre aquelas capazes de justificar a origem dos recursos utilizados nas importações. A Instrução Normativa SRF nº 228/2002 visa justamente, por meio de procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior, combater à interposição fraudulenta de pessoas, assim como se deu no presente caso.

Salta aos olhos no presente caso a simulação operada entre as empresas envolvidas e a sócia Maria de Lourdes. Em nenhum momento a empresa nega o fato, aliás, confirma que os recursos envolvidos nas importações foram repassados pela SL Comercial por meio da sócia em comum Maria de Lourdes. Como já afirmado, a simulação se deu em operação triangular para a transferência dos recursos entre as envolvidas, por meio de contrato de mútuo celebrado, inicialmente, entre a sócia Maria de Lourdes e a empresa SL Comercial em montante superior a R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais) e, posteriormente, em período próximo e anterior aos fechamentos de câmbio ou pagamento dos tributos incidentes no comércio exterior, a também sócia celebrou contratos de mútuo com a Petra Comercial, repassando os recursos a mesma, como demonstram os comprovantes de depósitos, extratos bancários, cópia de cheques e registros nos livros Diário e Razão da empresa Petra, juntados os autos.

Destarte, restou configurada a existência de simulação nas operações analisadas, nos termos previstos no art. 167, §1º, I, do Código Civil:

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

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

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

Também, reforçam a acusação de interposição fraudulenta o fato de que no período autuado, de 27/11/2006 a 28/02/2007, todas as mercadorias importadas pela Petra Comercial foram vendidas no mercado interno unicamente para a empresa SL Comercial.

Ademais, trecho do Relatório Fiscal, que reproduz as declarações prestadas pela sócia Sra. Maria de Lourdes, é revelador de que o responsável pelas tratativas nas importações da Petra Comercial era o seu marido e também sócio da SL comercial, o Sr, Saul Chervonagura Trosman:

Conforme Termo de Declaração (fls. 460) a Sra. Maria de Lourdes informa, entre outras coisas, que a partir do final de 2001 houve o planejamento para se dividir os mercados de produtos comercializados entre a empresa S.L. Comercial Importadora e Exportadora Ltda. e a nova empresa a ser criada; que devido à instabilidade econômica da época (meados de 2002) resolveram não colocar em prática a nova empresa (Petra - criada neste período); que no final de 2005 resolveram implementar o projeto de divisão de mercado e trataram de se organizar junto com seus fornecedores no exterior para o início

*das atividades da empresa Petra previsto para meados de 2006. Porém, devido a dificuldades enfrentadas pelos fornecedores, adiaram o início das operações de importação por intermédio da nova empresa (Petra), o que se deu apenas em setembro de 2006 (data do primeiro embarque); que a empresa Petra obteve uma linha de crédito junto aos antigos fornecedores da empresa S.L, conforme documentos apresentados no processo de Habilitação do Siscomex; que a Petra inicialmente comercializou somente com a empresa S.L, com margem de lucro usual a todos os demais compradores das suas mercadorias; **que o seu marido, Sr. Saul Trosman, é o responsável pelos contatos com os fornecedores externos e que o mesmo faz, eventualmente, visitas às fábricas e feiras comerciais em nome das empresas S.L e Petra, muito embora seja remunerado apenas pela S.L;** que não há divisão física no depósito de mercadorias, separando as mesmas de cada uma das empresas (S.L e Petra). Existe uma divisão logística, gerenciada por sistema informatizado, inclusive já demonstrado para esta fiscalização quando em visita ao mesmo; que a Sra. Maria de Lourdes recebe pró-labore apenas da empresa S.L., não recebendo, até aquela data, nenhum pagamento da empresa Petra, efetuando apenas investimento na mesma.*

(negrito nosso)

Se não bastasse, a Fiscalização ainda demonstrou, por diversos fatos coletados, que a empresa não possui capacidade operacional de realizar as importações em comento. Nessa direção, a Fiscalização apurou que a Importadora Petra Comercial compartilha o depósito com a empresa SL Comercial, utilizando 30% do total do imóvel de 1.581 m2. Porém, constatou-se que não há qualquer divisória capaz de identificar quais mercadorias pertencem a cada empresa. Ainda, tanto interna como externamente somente é possível visualizar em todo o depósito a marca “Láquila”, que pertence à empresa SL

A Fiscalização afirma que a Importadora Petra Comercial possui apenas três funcionários registrados e que no depósito, dos 120 funcionários prestadores de serviços atuantes no depósito compartilhado com a empresa SL Comercial, apenas 30 % desse total estão a seu serviço . No entanto, não há como se saber quais dos 120 funcionários fazem parte dos 30% que trabalham para a Petra como informado pela sócia.

Os fatos apontados são reveladores na direção de que a empresa Petra Comercial se utiliza da estrutura operacional da SL Comercial para operar as importações realizadas, fato que vem confirmar que, na realidade, a logística dessas importações é toda feita pela própria SL Comercial, real adquirente das mercadorias.

A Recorrente afirma em sua defesa que para a caracterização da infração objeto do processo ora analisado necessário se faz demonstrar a ocorrência de efetivo dano ao erário. Nesse sentido, diz que não há nos autos comprovação de que teria recolhido tributos a menor nas importações envolvidas. Também afirma que sequer houve prejuízo ao erário na etapa posterior da comercialização das mercadorias no Brasil, pois todas as vendas realizadas pela Petra (mesmo aquelas destinadas à Recorrente) respeitaram o valor mínimo praticado no mercado para fins de recolhimento do IPI, conforme muito bem constatado pelo próprio agente fiscal em seu Termo de Encerramento de Fiscalização e de Devolução de Documentos do

MPF. Assim, conclui que não tendo havido comprovação de dano em concreto ao erário, imperioso é o reconhecimento da nulidade do procedimento fiscal.

Também não cabe razão à Recorrente nesse ponto, uma vez que a verificação da suficiência no recolhimentos dos tributos incidentes sobre a importação não consta no tipo infracional previsto no art. 23, V do Decreto Lei nº1.455/1976 como determinante para estabelecer se houve dano ao erário.

É posição predominante nas turmas colegiadas do CARF que o dano ao erário decorre da própria lei. Comprovadas as condutas que compõe o tipo, está caracterizada a ocorrência de dano ao erário, veiculada pelo art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455/76. Nesse passo, a fraude a que se refere o dispositivo deve ser entendida no sentido amplo, e não na acepção restrita do art. 72 da Lei nº 4.502/64, associada ao não pagamento ou diferimento do tributo. Assim, não há necessidade de se discutir a existência ou não de dano ao erário porque a própria lei define que existe dano ao erário se os elementos apurados se enquadram no tipo infracional.

Abaixo, reproduzem-se parcialmente as ementas de alguns julgados representativos desse entendimento:

DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL.

Nos artigos 23 e 24 do Decreto-Lei no 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias (ou coa multa que o substitui, nas hipóteses legalmente previstas, no § 3o do referido artigo 23). É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei.

(Acórdão nº3401003.892, 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Relator-Rosaldo Trevisan, sessão de 26 de julho de 2017)

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 interposição fraudulenta em face da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos aplicados nas importações, veiculada pelo art. 23, §2º do Decreto-lei nº 1.455/76, está caracterizado o dano ao Erário.

(Acórdão nº3402003.314, 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Relator-Maria Aparecida Martins de Paula, sessão de 28 de setembro de 2016)

Cabe ressaltar, ainda, que o fato da empresa SL Comercial ter devolvido parte das mercadorias não tem potencial de alterar a situação de fato constatada de ocorrência de interposição fraudulenta no presente caso e a consequente penalidade aplicada.

Em conclusão, no presente caso, observa-se que a autuação foi baseada em um conjunto abundante de provas e indícios que foram detalhados pelos Autores Fiscais em seu Relatório Fiscal, no qual foram demonstrados aspectos relevantes quanto a existência de fornecimento indireto de recursos pela real adquirente (SL Comercial), a demonstração de que

o responsável pelas tratativas com os fornecedores externos ficava a cargo do sócio da real adquirente (SL Comercial), bem como a falta de capacidade operacional da importadora Petra Comercial.

Com efeito, o conjunto probatório trazido pela Fiscalização demonstra que, mediante simulação, as empresas e os sócios das empresas agiram visando ocultar a realidade fática das importações envolvidas, o que nos leva inexoravelmente a concluir que, de fato, ocorreu a infração de dano ao erário no presente caso.

Nessa condição, entendo estar devidamente caracterizado que, embora a Petra Comercial tenha se declarado como importadora por conta e risco próprios, a sua atuação se deu, em relação às DI's objetos da autuação, como mera prestadora de serviço de importação por conta e ordem da SL Comercial, real beneficiária e interessada nas importações. Por isso, é procedente a aplicação da multa sobre o valor aduaneiro em substituição a pena de perdimento.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator