



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

Processo n° 10783.720556/2010-90
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-001.851 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2015
Matéria II
Recorrente MASSIMEX TRADING LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 29/03/2005 a 10/11/2006

VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a existência de vícios no auto de infração deve apresentar-se comprovada no processo.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO DL 1.455/76, ART. 23, INCISO V.

Ficam sujeitas a pena de perdimento as mercadorias importadas cuja operação foi realizada por meio de interposição fraudulenta, conforme previsto no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 37/66.

IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA NO VALOR DA MERCADORIA. ART. 23, § 3º DO DECRETO-LEI Nº 1.455/76.

Não sendo possível a aplicação da pena de perdimento, em razão das mercadorias já terem sido dadas a consumo ou por qualquer outro motivo, cabível a aplicação da multa de conversão da pena de perdimento, prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento aos recursos voluntários nos termos do voto do relator, vencidos os conselheiros Daniel Mariz Gudino e Luciano Lopes de Almeida Moraes que davam provimento ao recurso voluntário da Massimex. Conselheiro Daniel Mariz Gudino fará declaração de voto.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Joel Miyazaki - Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Winderley Moraes Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Joel Miyazaki, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Winderley Moraes Pereira, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Daniel Mariz Gudino.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

"Trata-se de crédito tributário no valor de R\$ 520.597,42 (quinhentos e vinte mil, quinhentos e noventa e sete reais e quarenta e dois centavos), correspondente à multa de 100% sobre o valor aduaneiro, substitutiva da pena de perdimento, lançado em virtude de ação fiscal que constatou interposição fraudulenta em importações registradas pela empresa acima no período de 29/03/2005 a 10/11/2006:

De acordo com a fiscalização, a empresa autuada, Massimex Trading Ltda (doravante nomeada Massimex), operava como trading importando mercadoria para terceiros que antecipavam os recursos necessários às operações sem que esse fato fosse declarado à RFB (Aduana), contribuindo assim para a ocultar a verdadeira adquirente e/ou o real importador conforme esquema fraudulento abaixo.

A mercadoria nacionalizada seria repassada, logo após o desembaraço, para empresas identificadas como de "fachada". Tais empresas interpostas constavam à época da lavratura do auto de infração como inexistente de fato ou omissa não localizada e não pagavam tributo, conforme pesquisas nos sistemas da RFB (fls. 2124) e tabela abaixo.

...

Descrição do fato

Ainda de acordo com a descrição dos fatos e seus anexos, fls. 6159, a ação fiscal desenvolvida pela Alfândega do Porto de Vitória teve origem na chamada Operação XIV Bis, fl. 163165, realizada em conjunto com a Polícia Federal e Ministério Público, e diligências solicitadas por unidades da RFB localizadas no Rio de Janeiro e São Paulo para subsidiar fiscalizações também por elas realizadas sobre o mesmo esquema.

Foram abertos processos diversos de acordo com os diferentes responsáveis solidários identificados nas respectivas importações. No caso presente foram encontradas 9 DI, conforme tabela a seguir, cujos exportadores eram a empresas IPTEL CO LTD, PANTEC CO LTD, TERA VON e PRINCE SPORTS INC:

...

A fiscalização diz ter se baseado para sua convicção nos elementos resumidamente relatados abaixo, tendo em conta similar modus operandi verificado em outras operações e os particulares elementos relativos às DI da presente autuação:

- 1. Nas Operações do presente auto de Infração, parte do pagamento feito à autuada pelas empresas de fachadas ocorria antes do registro da DI, configurando antecipação de recursos e importação por conta e ordem não declarada à Aduana. Nos itens 6.3.1 a 6.3.9 da descrição dos fatos encontra-se o fluxo de pagamento relativo a cada DI objeto da presente autuação;*
- 2. Com exceção dos documentos fiscais e dos respectivos pagamentos, a Massimex não tinha correspondência comercial e documentos de negociação e cotação de preço tanto com clientes no Brasil quanto com seus fornecedores estrangeiros, todavia informou que as negociações ocorriam verbalmente ou por email (extraviado) através dos representantes dos Exportadores no Brasil que inclusive indicavam eventuais compradores dos seus produtos no mercado brasileiro. Não prestava garantia aos exportadores para as compras a prazo;*
- 3. Os preços de saída das empresas de fachada eram majorados de forma a aumentar os custos para a empresa Alldix e conseqüentemente diminuir seu lucro e como aquelas não recolhiam nem declaravam nenhum tributo, o Fisco ficava "a ver navios" (item 3 da descrição dos fatos);*

4. Toda mercadoria existente numa DI da Massimex era “vendida” para uma só empresa interposta logo após o desembaraço, conforme tabela 5 onde são mostradas as várias empresas interpostas e respectivas DI, destas “revendidas” para a empresa Alldix, que por sua vez revendia para empresa brasileira do mesmo grupo dos exportadores também no mesmo dia ou no dia seguinte (item 4.1.1 da descrição dos fatos);

5. Outras duas tradings também sediadas no Estado do Espírito Santo adotavam o mesmo modus operandi da autuada, inclusive utilizando a mesma interposta Techno Shop, a mesma real adquirente Alldix e o exportador Thomson Telecom, além da Palm One Inc (Tabelas 6 e 7), conforme apuração realizada pela IRF/RJA, assim resumida:

5.1. A empresa Thomson Multimídia Ltda forneceu à fiscalização da IRF/RJA invoices e purchase orders emitidas pelo exportador Thomson Telecom onde constava como adquirente a empresa Alldix com preços superiores aos declarados pela empresa Massimex, configurando o uso de documentos falsos.

5.2. A empresa ZTE do Brasil teria firmado contrato com a empresa Alldix cujo objeto seria processar pedidos de importação nos termos compactuados e declara que teria condições de realizar as operações de importação contando com empresas coligadas e/ou parceiras regularmente cadastradas junto ao SECEX e ao BANDES, portanto, continua a fiscalização, a empresa Alldix se apresentava no mercado como importadora sem sequer ser habilitada para operar no comércio exterior (RADAR);

5.3. A exportadora Palm One tinha como empresa brasileira vinculada a Palm Comércio de Aparelhos Eletrônicos que também apresentou à fiscalização da IRF/RJA invoices emitidas pelo exportador em nome da Alldix com preços superiores aos declarados pela empresa trading, configurando o uso de documentos falsos;

6. As Declarações de Importação: 05/052590-30 (fls 932), 06/029731-25 (fls 1513 e 1514), 06/034304-27 (fls 1546 e 1547), 05/031834-95 (fls 1805), 05/116230-67 (fls 1840 a 1842), 05/127754-80 (fls 1936 a 1938), 06/000888-76 (fls 1980 a 1981) tem assinaturas iguais, porém, são documentos emitidos por exportadores diferentes, de diferentes países, conforme tabela abaixo:

Impugnação

Cientificada no próprio Auto de Infração em 13/12/2010, a empresa apresentou impugnação em 12 de janeiro de 2011 (fls. 2172 e seus anexo), onde alega em síntese que:

a) A capitulação legal não é clara, causando cerceamento ao direito de defesa;

b) Em momento algum a Impugnante deixou de comprovar a origem dos recursos utilizados em seu comércio, tampouco é obrigada a perquirir a origem dos recursos financeiros de quem compra suas mercadorias, essa obrigação é dos órgãos de fiscalização, não configurando, em momento algum o motivo que ensejaria a presunção legal, que será discutida no tópico sobre o direito.

- c) *Em momento algum a Impugnante recebeu qualquer valor dos compradores das mercadorias que importou antes de realizada a venda, conforme demonstrado nesses autos, mesmo porque, apenas tinha conhecimento da demanda de mercado pelas mercadorias e não imaginava que os diversos compradores que se apresentavam poderiam ser uma mesma pessoa jurídica ou que tivessem entabulado qualquer tipo de ilegalidade.*
- d) *Não havia pré-determinação do adquirente da mercadoria, portanto, aquela empresa que se habilitava a comprar nas condições ofertadas pela impugnante poderia comprá-la;*
- e) *Muitas vezes as exportadoras já avisam quem eram os revendedores no varejo de suas marcas, para que a Impugnante pudesse fazer o contato e proceder a venda;*
- f) *Em momento algum o encarte relativo à Operação XIV Bis, fls. 163165, menciona o nome da atuada. Igualmente não a menciona o procedimento realizado no Rio de Janeiro, o que prova que a atuada não participava ativamente de nenhum esquema;*
- g) *Não houve demonstração da tipificação legal de simulação, fraude ou interposição fraudulenta, que exigem participação ativa da Atuada, o que não é o caso dos autos;*
- h) *Em momento algum foi demonstrado que agiu com dolo ou má-fé, institutos jurídicos cuja existência não se presume, ou seja, dependem de prova cabal de sua existência;*
- i) *No esquema apontado pela fiscalização, a impugnante, no máximo, teria sido usada pelas outras empresas, sem sequer poder ter ciência do que acontecia, pois elas estavam devidamente cadastradas na Receita Federal como ativas e aptas;*
- j) *Até o surgimento da modalidade de importação por encomenda não havia proibição ou disciplina legal proibindo que o total da uma importação fosse vendido para um único adquirente;*
- k) *A diferença de diagramação das faturas da Thompson Telecom relativas às DI da impugnante e aquelas apresentadas em outras DI deve-se ao fato de terem sido expedidas em países diferentes, uma Hong Kong e outra provavelmente na França, e não foi apontado outro elemento que pudesse torná-las falsas (tópico 5.2 da descrição dos fatos);*
- l) *Não pode ser atribuída à impugnante a suposta falsidade de documentos em decorrência de assinatura semelhante em faturas de empresas diferentes ou de diagramação diferente;*
- m) *O fato de a ALLDIX ter contrato com a ZTE, ou com outras empresas, não implica a impugnante, pois são relações jurídicas distintas (tópicos 5.3, 5.4 e 6.1 da descrição dos fatos);*
- n) *O fato de constar o nome da Alldix como notify nos BL da ZTE destinados à Massimex em princípio não chamou a atenção, pois poderia ser um controle do próprio exportador para avisar seus representantes no Brasil que teria feito uma venda para o país;*
- o) *O recebimento das vendas era através da rede bancária, aparecendo na conta corrente da empresa apenas o valor e tipo de transação, não aparecendo o nome do remetente. A contabilidade destes valores vinculando-os aos respectivos*

remetentes era feita pela identificação do valor, diferente para cada negociação, pois somente determinado comprador sabia o valor exato devido, além do mais este informava o depósito; (o nome do remetente só foi descoberto depois que o banco forneceu o documento de depósito);

p) Não tem controle sobre a emissão de notas fiscais de outras empresas (a fiscalização demonstra que a mercadoria entrava e saía das empresas do fluxo logístico no mesmo dia) e emitia sua nota fiscal de venda destacando que o frete seria por conta do comprador;

Finalmente, ante todo o exposto, requer:

a) seja provida a presente Impugnação, declarando-se a improcedência da ação fiscal em face da Impugnante, especialmente em decorrência das graves ilegalidades que o eivam, com destaque para o que tange a fundamentação do auto, que impossibilitou o contraditório e ampla defesa da Impugnante e a não demonstração dos elementos da tipificação legal tais como simulação e fraude e interposição fraudulenta;

b) protesta pela juntada da documentação em anexo para comprovação de suas alegações;

c) requer que todas as intimações sejam encaminhadas para o escritório do signatário desta, sito na Av. Nossa Senhora dos Navegantes, 755/602, Enseada do Suá, Vitória/ES, como requisito de validade."

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento negou provimento à impugnação. A decisão foi assim ementada:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 29/03/2005 a 10/11/2006

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO. BASE DE CÁLCULO.

Considera-se dano ao Erário, punido com a pena de perdimento da mercadoria, ou, no caso de esta não ser localizada ou ter sido consumida, com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, a ocultação do real adquirente da mercadoria, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. FALTA DE HABILITAÇÃO DO ADQUIRENTE E SUA INDICAÇÃO NOS DOCUMENTOS DO DESPACHO. SIMULAÇÃO.

A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste. Nesta condição, a operação declarada como se fosse por conta e risco do próprio importador, sem habilitação do real adquirente no Siscomex e sua identificação nos documentos do despacho, denota simulação visando ocultá-lo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não configura cerceamento do direito de defesa quando o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontram plenamente assegurados.

PROVAS INDICIÁRIAS.

A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, em regra, por uma de duas vias: ou por uma prova única, direta, concludente por si só; ou por um conjunto de elementos/indícios que, se isoladamente nada atestam, porém, quando agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato.

Impugnação Improcedente.”

Cientificada, a empresa interpôs recursos voluntário repisando as alegações apresentadas na impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

Ofensa a princípios constitucionais e vícios no ato administrativo do lançamento

Inicialmente afastos as alegações de ofensa aos princípios constitucionais que não são possíveis de apreciação por parte deste colegiado, em razão da sua incompetência para decidir sobre a constitucionalidade de lei tributária. Conforme a súmula CARF nº 2, publicada no DOU de 22/12/2009.

“Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Em sede preliminar é alegada a existência de vícios no ato administrativo que não teria atendido aos requisitos de motivação e finalidade.

Não vislumbro assistir razão as alegações dos recursos. O auto de infração teve origem em auditoria realizada pela Fiscalização da Receita Federal, fartamente detalhada em relatório fiscal, onde consta a motivação para o lançamento e as provas que conduziram a autoridade autuante a lavratura do auto de infração.

A Recorrente foi cientificada da exigência fiscal e apresentou impugnação que foi apreciada em julgamento realizado na primeira instância. Irresignada com o resultado

do julgamento da autoridade a quo, protocolou recurso voluntário, rebatendo as posições adotadas no acórdão recorrido, combatendo as razões de decidir daquela autoridade, portanto, as motivações para o lançamento, bem como, as do julgamento na primeira instância foram claramente identificadas. Com todo este histórico de discussão administrativa, não se pode falar em cerceamento de direito de defesa ou quaisquer outros vícios no lançamento ou no julgamento da primeira instância, todo o procedimento previsto no Decreto 70.235/72 foi observado, tanto quanto ao lançamento tributário, bem como, o devido processo administrativo fiscal.

Da aplicação da pena de perdimento para mercadorias importadas por conta e ordem de terceiros

A lide gira em torno da exigência de tributos devidos na importação de mercadorias, em razão de subfaturamento cominado com a aplicação de multa agravada e da conversão em multa da pena de perdimento aplicada a mercadorias importadas por intermédio de interposição fraudulenta, ao arrimo que a empresa importadora Massimex teria realizado as operações em nome de empresas de fachada, sob o controle da Alldix, sendo este fato, ocultado dos controles legais pertinentes. As autuadas, em sua defesa, alegam a licitude dos recursos utilizados e a atuação de boa-fé nas operações, estando assim, sofrendo a imputação de uma fraude que não existe.

É necessário esclarecer que diferente de outros casos já discutidos neste conselho, o fato que aqui se apresenta, não é de falta de comprovação de origem dos recursos. O que deu origem ao lançamento são as operações de importação da Massimex, que segundo a Fiscalização Aduaneira, teriam ocorrido em razão de um esquema orquestrado pela Alldix para diminuir os tributos devidos e ocultar dos controles aduaneiros os reais adquirentes das mercadorias importadas.

No caminho para esclarecer os fatos faço um breve relato sobre a legislação e os conceitos aduaneiros envolvidos nas operações de comércio exterior, a ocultação de intervenientes e a interposição fraudulenta.

O controle aduaneiro, a ocultação dos intervenientes e a interposição fraudulenta

O controle aduaneiro é matéria relevante em todos os países e a comunidade internacional busca de forma incessante o controle das mercadorias importadas, de forma a garantir a segurança e a concorrência leal dentro das regras econômicas e tributárias. Desde da edição do Decreto-Lei 37/66, o Brasil busca coibir as irregularidades na importação. Este diploma legal, determinava a conferência física e documental da totalidade das mercadorias importadas. Com o crescimento da economia nacional, a crescente integração do País no plano internacional e o aumento significativo das operações de comércio exterior. O Estado Brasileiro, decidiu modificar os controles que até então vinha exercendo sobre a importação, desenvolvendo controles específicos que se adequassem ao incremento das operações na área aduaneira. A solução veio com a entrada em produção do Siscomex-Importação em janeiro de 1997. A partir deste sistema, os controles de despacho aduaneiro de importação passaram a utilizar canais de conferência, que determinaram níveis diferentes de

controles aduaneiros. Desde um controle total durante o despacho aduaneiro, com conferência documental, física das mercadorias e avaliação do valor aduaneiro até a um nível mínimo de conferência.

Ao modernizar o seu sistema de controle aduaneiro o País flexibilizou o controle individual das mercadorias importadas, mas, daí nasceu a necessidade de também trabalhar o controle em nível de operadores de comércio exterior. A partir desta premissa foram definidos controles aduaneiros em dois momentos distintos. O primeiro, anterior a operação de importação, quando é exigido uma habilitação prévia da empresas interessada em operar no comércio exterior. Este controle busca avaliar a idoneidade daquelas empresas que pretendem operar no comércio, e atualmente esta disciplinado na Instrução Normativa da SRF nº 228/2002.

Apesar deste controle ser preferencialmente em momento anterior as operações. Existem situações em que não é suficiente para impedir operações irregulares. Para coibir estas irregularidades a Fiscalização Aduaneira também atua em momento posterior ao desembarço aduaneiro, buscando identificar irregularidades nas operações realizadas. O caminho adotado vem sendo o de confirmar a idoneidade das empresas envolvidas nas operações e investigar a origem do recursos utilizados.

A ocultação dos reais intervenientes ou a falta de comprovação da origem dos recursos configura, por força legal, dano ao erário, punível com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos definidos no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

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

...

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

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)"

O art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 trata de duas situações distintas a primeira de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação e outra a interposição fraudulenta de terceiros que pode ser comprovada ou presumida nos termos previstos no art. 22, § 2º, do Decreto-lei nº 1.455/76. A existência de uma das duas situações, quando comprovadas pelo Fisco, ensejam a aplicação da penalidade de perdimento.

Matéria que suscita controversa é se a comprovação da origem dos recursos, utilizados na operação de comércio exterior, afastaria a aplicação de penalidades. Tal argumento não encontra respaldo na legislação que disciplina a matéria. Nos termos do art. 23, inciso V do Decreto-Lei nº 1.455/76, o dano ao erário, punido com a pena de perdimento da mercadoria, ocorre quando a informação sobre os reais responsáveis pela operação de importação é deliberadamente ocultada dos controles fiscais e alfandegários, por meio de fraude ou simulação. A partir da determinação legal é inconteste que se a Fiscalização Aduaneira prova que determinada operação declarada ao Fisco não corresponde a realidade dos fatos, resta evidenciada o dano ao erário e o perdimento da mercadoria.

A comprovação da origem dos recursos afasta a presunção da interposição fraudulenta, mas de forma alguma é suficiente para afastar as outras previsões da norma que trata da ocultação dos reais intervenientes na operação de importação. Quando a origem dos recursos não esta comprovada presume-se a interposição fraudulenta, quando comprovada nos autos, cabe a Fiscalização provar a ocultação dos reais adquirentes da operação de importação, para a aplicação da penalidade de perdimento das mercadorias nos termos do art. 22 do Decreto-Lei nº 1.455/76.

É mister salientar, que não são todas as operações por conta e ordem de terceiros são consideradas infração aduaneira. O art. 80 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 estabeleceu a possibilidade de pessoas jurídicas importadoras atuarem em nome de terceiros por conta e ordem destes. Os procedimentos a serem seguidos nestas operações estão atualmente disciplinados na IN SRF nº 225/02.

Considerando a possibilidade de importações, com a intervenção de terceiros, fato previsto em lei e disciplinado pela Receita Federal, torna mais forte a pena a ser aplicada quando importador e real adquirente, utilizando de fraude ou simulação oculta esta operação do conhecimento dos órgãos de controle aduaneiro, visto que, o fato de não seguir as determinações normativas para as importações por conta e ordem, acarretam prejuízo aos controles aduaneiros, fiscais e tributários.

A par de toda a discussão sobre a aplicação da pena de perdimento da mercadoria por dano ao erário, a matéria ainda não fica totalmente resolvida, visto que em determinadas situações, a pena de perdimento por diversos motivos não pode ser aplicada. Aqui temos um empecilho ao cumprimento da norma, já que impedida de aplicar o perdimento, se não existir outra pena possível, equivaleria a uma ausência de punibilidade, o que poderia além do prejuízo não ser ressarcido, estimular futuros atos ilícitos, diante da não aplicação da pena aos infratores. Tal fato não ficou desconhecida pelo legislador, que de forma lúcida, criou a possibilidade da conversão da pena de perdimento em multa, no valor de 100% do valor da mercadoria, conforme previsto art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Diante do arcabouço legal que trata a matéria, fica cristalino a procedência da aplicação da pena de perdimento, nas situações em que for comprovada a ocultação dos reais adquirentes da operação de importação, bem como a conversão da pena de perdimento em multa. Tal posição já é matéria assentada neste Conselho, conforme se verifica nos acórdãos nº 9303-001.632, 3201-00.837 e 3102-00.792.

Resolvida a questão da legalidade da imputação, passo a analisar a situação fática que culminou na aplicação da penalidade ora combatida.

A operação de importação realizada pela Massimex e o envolvimento da empresa Alldix.

A fiscalização identificou, amparada em diversas informações e documentos fiscais, a relação da Massimex com empresas que orquestraram um esquema para ocultar das autoridades aduaneiras os reais adquirentes da mercadoria importada. O trabalho da auditoria da receita federal foi detalhado e consegue comprovar de forma inequívoca o modo de operação. A seguir detalho informações extraídas do relatório fiscal, que motivaram a exigência fiscal, que corroboram o entendimento adotado pela Fiscalização Aduaneira para motivar a exigência fiscal.

i) O esquema fraudulento que originou o lançamento controlado no presente processo foi apurado pela Operação XIV BIS, que foi objeto de atuação por diversos órgãos da administração pública.

"No centro do esquema está a empresa ALLDIX COMERCIAL LTDA, CNPJ 05.010.453/0001-12, identificada como a real importadora do esquema. Essa empresa promovia a importação de mercadorias estrangeiras, negociando com os exportadores, sem nunca ter sido habilitada pela RFB para operar no Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX). Isso significa dizer que a ALLDIX nunca pôde registrar Declarações de Importação no SISCOMEX. Para isso, se valia de trading companies domiciliadas no Estado do Espírito Santo, que registravam as operações como se fossem por conta e risco próprio, quando na verdade estavam ocultando os verdadeiros responsáveis pela operação."

ii) O esquema fraudulento utilizado para a ocultação dos reais adquirentes e a redução indevida dos tributos devidos foi claramente identificada pela Fiscalização.

"Nas investigações, foi identificado que a ALLDIX utilizava 03 (três) tradings capixabas, para pulverizar as operações e dificultar a identificação das irregularidades por parte do fisco. Uma dessas tradings é a empresa ora autuada. As outras duas

tradings não serão mencionadas neste Auto de Infração para preservar o sigilo.

Essas tradings declaravam as importações em seu nome, logo, as demais empresas, de forma fraudulenta e simulada, afastavam-se do pólo passivo da obrigação tributária constituída pela ocorrência do fato gerador do IPI, qual seja, o desembaraço aduaneiro das mercadorias.

Assim, essas empresas não de creditavam do IPI na entrada das mercadorias, porém também se eximiam do pagamento do IPI relativo à saída das mercadorias do seu estabelecimento. É o que se costuma chamar de "quebra da cadeia do IPI".

Após a nacionalização, as tradings emitiam notas fiscais de saída em nome de uma série de empresas identificadas como de "fachada". Essas empresas serviam para novamente pulverizar as operações, dando a impressão que se tratavam de operações normais no mercado interno, quando na verdade essas empresas foram posteriormente identificadas pela RFB como inexistentes de fato. Além disso, essas empresas intermediárias serviam para fornecer mais uma camada de ocultação, afastando ainda mais a ALLDIX da ocorrência do fato gerador e dificultando sua identificação como real importadora das mercadorias.

Posteriormente eram emitidas notas fiscais de saída das empresas de "fachada" tendo como destinatária a ALLDIX. Importante destacar que o esquema não se limitava a causar dano ao erário relativo aos tributos incidentes nas importações subfaturadas e à quebra da cadeia do IPI. Também eram sonegados os tributos incidentes sobre o lucro e sobre o faturamento, pois as notas fiscais de saída das empresas de "fachada" tinham preços majorados, próximos ao preço pelo qual posteriormente a ALLDIX repassava os produtos.

Sendo assim, o lucro aparente da ALLDIX nessas operações era mínimo, e como as empresas de fachada não recolhiam nem declaravam nenhum tributo, o fisco ficava "a ver navios".

Por fim, as mercadorias eram repassadas aos destinatários finais da cadeia fraudulenta. Algumas dessas empresas eram coligadas de grandes grupos multinacionais, sendo que os exportadores estrangeiros eram empresas do mesmo grupo, ou seja, o esquema de interposição, em grande parte, cuidava de nacionalizar mercadorias produzidas por ou cujas marcas pertenciam a grandes grupos multinacionais e repassá-las às coligadas nacionais. As coligadas nacionais identificadas na presente ação fiscal são: THOMSON MULTIMÍDIA LTDA (CNPJ Nº 02.773.531/0001-42) e ZTE DO BRASIL COMERCIO SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES LTDA (CNPJ Nº 05.216.804/0001-46)."

iii) Pesquisa realizada nos sistemas informatizados da Receita Federal demonstram que as empresas de "fachada" constavam na situação de INAPTA ou BAIXADA.

"As mercadorias nacionalizadas ao respaldo das Declarações de Importação investigadas pela presente ação fiscal foram repassadas, logo após o desembaraço, para empresas identificadas como de "fachada". Tais empresas constam atualmente com a situação INAPTA ou BAIXADA no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), conforme Tabela 3.

...

Além da inexistência constada pela RFB, as provas que serão abordadas no decorrer deste Auto de Infração demonstraram que a atuação dessas empresas nas operações em tela foi como meras empresas de "fachada".

Isso não bastasse, os indícios levantados em pesquisas realizadas nos sistemas de informação da RFB demonstram que a situação irregular dessas empresas perduram desde o início de suas operações."

iv) Diligência na empresa Mmassimex comprova a venda dos produtos às empresas de "fachada" eram emitidas imediatamente após o desembaraço.

"Ao final desta diligência, restou comprovado que as Notas Fiscais destinadas às empresas de "fachada" eram emitidas logo após o desembaraço, e que, para cada Declaração de Importação identificada, toda a carga foi "vendida" para uma só empresa, como pode ser visto na Tabela 5 abaixo. Portanto, ficou claro que as vendas eram todas pré-determinadas e exclusivas para as empresas de "fachada", principalmente para a TECHNO SHOP LTDA, constituindo um forte indício que as operações não eram por conta e risco próprio, como declarado nas Declarações de Importação, o que motivou a instauração do presente procedimento fiscal."

v) Ações fiscais realizadas pela Inspeção da Receita Federal no Rio de Janeiro, realizadas por força de requisição judicial advinda da 1ª Vara Criminal Federal de Campinas, comprovam o *modus operandi* das empresas envolvidas no esquema apurado na operação XIV Bis.

"A Alfândega do Porto de Vitória recebeu relatório elaborado na Inspeção da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro - IRF/RJ (fls 308) sobre a conclusão de dois procedimentos fiscais instaurados naquela Inspeção, ao respaldo dos MPF Regionais 0715400.2009.00301-9 (fls 355) e 0715400.2009.00300-0 (fls 417), em face de duas tradings sediadas no Estado do Espírito Santo. Acompanharam o relatório cópias dos elementos de prova e demais informações levantadas durante as ações fiscais.

Os procedimentos fiscais foram instaurados em razão de requisição judicial (fls 364 e 419), proferida pelo juízo da 1ª Vara Criminal Federal de Campinas Especializada em Crimes Contra o Sistema Financeiro e Lavagem de Valores, em virtude de ação penal distribuída e recebida naquele juízo.

Analizando o resultado dessas ações fiscais, verificou-se que foram autuadas as mesmas operações de importação que foram

identificadas pelas diligências citadas no tópico 4.1.2 (Tabela 6 e Tabela 7) deste Auto de Infração, ou seja, importações que foram declaradas como por conta e risco próprios pelas trading companies e que depois foram repassadas para uma das empresas de "fachada" identificadas na Operação 14 Bis, a TECHNO SHOP LTDA.

Os procedimentos fiscais evidenciaram infrações de duas naturezas: i) a fraude de valor, em razão da prática sistemática em reduzir a base tributável dos gravames aduaneiros;

ii) a cessão de nome das empresas fiscalizadas, com o intuito fraudulento de ocultar o real adquirente das mercadorias, identificado como sendo a sociedade empresária ALLDIX COMERCIAL LTDA.

Nessas ações fiscais também foram obtidas faturas dos exportadores estrangeiros que comprovaram o subfaturamento dos valores declarados nas Declarações de Importação. As provas colhidas pela IRF/RJ motivaram a instauração da presente ação fiscal, haja vista as claras evidências de que a MASSIMEX se valia do mesmo modus operandi. Parte dessas provas, em tempo de obedecer ao princípio do contraditório e da ampla defesa, também instruem o presente Auto de Infração, por demonstrarem de forma cabal a prática reiterada pelas empresas envolvidas dos ilícitos identificados, comprovando que se tratava de um verdadeiro esquema fraudulento do qual, conforme restou comprovado na presente ação fiscal, a MASSIMEX participou.

Cada uma das ações fiscais empreendidas pela IRF/RJ identificou ilícitos nas importações de produtos proveniente de dois exportadores estrangeiros: a THOMSOM TELECOM e a PALM ONE INC."

vi) A existência de contrato elaborado entre a empresa ZTE DO BRASIL e ALLDIX que tratava de acordo comercial para realização de importações.

"Por fim, em 07/10/2010, a ZTE DO BRASIL compareceu novamente perante esta fiscalização e apresentou contratos (fls 657). Dentre os contratos apresentados, havia um contrato firmado com a ALLDIX COMERCIAL (fls 659), documento intitulado ACORDO COMERCIAL (Contrato nº 3.3.6).

Nesse contrato, no item 2.1, a ALLDIX COMERCIAL declara ter condições legais para realizar as operações de importação e respectivo despacho aduaneiro das mercadorias, contando com empresas coligadas e/ou parceiras regularmente cadastradas junto ao SECEX e ao BANDES.

No item 3.1 é estabelecido que o objeto do contrato é "processar pedidos de importação ... efetivando as importações nos termos e condições ora pactuados, compra e venda de mercadorias, admissão temporária ou entreposto aduaneiro".

Resta claro que a ALLDIX atuou no mercado interno como importadora, sem nunca ter sido habilitada no SISCOMEX, portanto, estava impedida de registrar qualquer operação no comércio exterior. Na mesma situação se encontrava a ZTE DO BRASIL, que só foi habilitada em 08/08/2006, portanto, também

não podia figurar como adquirente nas Declarações de Importação.

Sendo assim, só foi possível promover as importações das mercadorias posteriormente repassadas para a ZTE DO BRASIL através da interposição fraudulenta, onde a ALLDIX COMERCIAL e a ZTE DO BRASIL permaneceram ocultas na operação, não se apresentando, respectivamente, como importador e adquirente das mercadorias. As Declarações de Importação foram registradas como operações por conta e risco próprias pela Autuada, que cedeu o nome."

Os exemplos aqui apresentados, não citam todas as apurações realizadas pela Fiscalização, mas comprovam a existência de um esquema fraudulento, com objetivo de ocultar dos controles aduaneiros os reais adquirentes das mercadorias e ainda, reduzir de forma indevida os tributos devidos.

É inequívoco que as operações foram realizadas por encomenda. A Massimex atuava como uma intermediária junto à autoridade aduaneira, realizando importações previamente negociadas, com vendas vinculadas a empresas de "fachada" que completavam as operações revendendo as mercadorias a empresa Alldix, que determinava o destino final de acordo com os reais adquirentes das importações.

Conclusão

As conclusões da Fiscalização Aduaneira sobre a vinculação das importações das empresas Massimex com outras empresas são baseadas em procedimento de investigação detalhado e com fundamentos robustos, não há como afastar após os relatos e informações obtidos, que existia a compra dos produtos importados com intervenção direta da empresa Alldix, sendo a empresa Massimex. uma prestadora de serviços que viabilizava as operações de importação das mercadorias.

Diante do conjunto de fatos e documentos trazidos aos autos é importante ressaltar, que a penalidade que esta sendo imputada diz respeito a ocultação dos reais adquirentes da operação de comércio exterior por meio de fraude e simulação.

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

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Winderley Morais Pereira

Declaração de Voto

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

Autenticado digitalmente em 11/03/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 18/03/

2015 por DANIEL MARIZ GUDINO, Assinado digitalmente em 09/04/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digita

lmente em 11/03/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Impresso em 10/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño

A despeito do brilhante voto do relator, ousou dele discordar especificamente no tocante à aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro sobre a Massimex. A referida multa está prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, e resulta da impossibilidade de se aplicar o perdimento das mercadorias importadas de forma fraudulenta.

Não discordo da análise de que a Massimex teria participado do esquema do qual a Alldix e a ZTE do Brasil se locupletaram. Minha divergência diz respeito ao destinatário da multa prevista no dispositivo legal supracitado.

A meu ver, se a pena de perdimento é direcionada ao real adquirente das mercadorias importadas de forma fraudulenta, a multa resultante da conversão da pena de perdimento não pode ter outro destinatário. Isso porque é o real adquirente das mercadorias importadas que se beneficia da sua ocultação por terceiros.

Obviamente o importador realizará uma operação de comércio exterior e ganhará algo por isso, mas tal ganho é residual se comparado ao ganho do real adquirente das mercadorias importadas fraudulentamente.

Penso que o importador que cede o seu nome para o real adquirente ser acobertado pode sofrer duas sanções excludentes entre si, a saber: se tem capacidade econômica, é devida a multa do art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007; se não tem capacidade econômica, é declarada inapta a sua inscrição no CNPJ, nos termos do art. 81 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002.

É verdade que o art. 727, § 3º, do Decreto nº 6.759, de 2009, prevê que a multa por cessão de nome não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias na importação ou na exportação. Logicamente, também não poderia inibir a aplicação da multa resultante da conversão do perdimento. Disso não divirjo; a minha discordância reside na interpretação desse dispositivo. Isso porque, na minha visão, a multa por cessão de nome é devida exclusivamente pelo importador com capacidade econômica, ao passo que a pena de perdimento ou a multa correspondente é devida exclusivamente pelo real adquirente.

Pensar de forma diversa acarreta injustiças. O importador pode ser penalizado com multas que, somadas, totalizam 110% do valor aduaneiro das mercadorias, ao passo que a penalidade máxima aplicável ao real adquirente é o perdimento das mercadorias ou uma única multa de 100% do seu valor aduaneiro.

Em outras palavras, quem mais se beneficia da interposição fraudulenta na importação pode ter uma penalidade mais branda do que o importador que apenas cede o seu nome para acobertar o beneficiário da operação de comércio exterior.

Também merece consideração o art. 95 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, que imputa responsabilidade conjunta ou isolada para quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie. Uma leitura apressada desse dispositivo poderia legitimar a interpretação de que a penalidade imposta ao real adquirente da mercadoria poderia ser cobrada conjunta ou isoladamente do importador.

Não é disso que se trata. Quando o legislador quis estabelecer essa

expressamente. Isso fica muito claro nos incisos V e VI do art. 95 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, a saber:

Art.95 - Respondem pela infração:

[...]

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Medida Provisória n o 2.158-35, de 2001)

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Lei n o 11.281, de 2006)

Assim, com todas as vênias que merece o entendimento contrário, concluo que a única pena que poderia ser aplicada à Massimex é a multa de 10% prevista no art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, uma vez que realizou importação por conta própria, cedendo, pois, o seu nome, em razão de a ZTE do Brasil não dispor de habilitação no RADAR.

É como voto.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Daniel Mariz Gudiño