



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

Processo n° 11762.720084/2013-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.838 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2017
Matéria II. MULTA
Recorrente EMINÊNCIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 24/01/2011, 26/01/2011, 02/02/2011, 13/05/2011, 06/06/2011, 13/06/2011, 15/06/2011, 20/06/2011, 24/06/2011, 06/07/2011, 11/07/2011, 23/09/2011, 26/09/2011, 28/09/2011

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE.

A ocultação, pelo importador, do real adquirente do produto importado, mediante fraude ou simulação, tipifica a figura da interposição fraudulenta, punível com a pena de perdimento, convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 24/01/2011, 26/01/2011, 02/02/2011, 13/05/2011, 06/06/2011, 13/06/2011, 15/06/2011, 20/06/2011, 24/06/2011, 06/07/2011, 11/07/2011, 23/09/2011, 26/09/2011, 28/09/2011

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). FALHAS NA SUA EMISSÃO OU PRORROGAÇÃO. NÃO OBSERVÂNCIA, PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, DE SUAS DETERMINAÇÕES.

O MPF é mero instrumento de controle administrativo, de modo que não há falar em nulidade em virtude de eventuais falhas na sua emissão ou na sua prorrogação, assim como a não observância das determinações que foram inseridas pela autoridade competente.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

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

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário. Ausente, justificadamente, a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Winderley Moraes Pereira, Jose Luiz Feistauer de Oliveira, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, constituindo crédito tributário decorrente da aplicação de multa proporcional ao valor aduaneiro da mercadoria importada, no montante de R\$ 410.356,08.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

Trata o presente processo de lançamento no valor de R\$ 410.356,08 (quatrocentos e dez mil, trezentos e cinquenta e seis reais e oito centavos), relativo à multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas através das Declarações de Importação (DI) analisadas, as quais foram identificadas como praticadas mediante interposição fraudulenta em operações de comércio exterior.

Foi interposta impugnação. Em sede preliminar, foi arguida nulidade dos lançamentos por vício relativo ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Aduziu a defesa que o MPF delimitava o objeto da fiscalização ao exercício 2012 e ao tributo IRPJ. Prosseguiu afirmando que, uma vez tendo sido objeto dos lançamentos as contribuições PIS e COFINS, não haveria outra solução senão a anulação do MPF e, conseqüentemente, do auto de infração.

*No mérito, a impugnante aduziu a ausência de provas e que a autoridade fiscal lançou com base em presunção, sem qualquer amparo legal. Ainda, postulou a inexistência de solidariedade com base no art. 124 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN). Segundo a defesa, todas as operações se caracterizam simplesmente como aquisição de mercadorias no mercado interno. Também foi alegado desproporcionalidade das multas aplicadas e caráter confiscatório, tendo a defesa afirmado que: “**A MULTA POR CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO SOMENTE***

PODE SER APLICADA QUANDO A MERCADORIA AINDA NÃO TIVER SIDO DESEMBARAÇADA” (fl. 790).

Outro pleito trazido pela impugnante é o da aplicação da retroatividade benéfica da multa aplicada com o advento da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, mormente por seu art. 33, que prevê multa de 10% do valor da operação por cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior. Em suas considerações finais, a ora impugnante pleiteou juntada posterior de outros elementos probatórios, dilação de prazo para impugnação e realização de diligência.

É o relatório.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis julgou improcedente impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/JFA n.º 09-25.550, de 13/08/2009 (fls. 466 e ss.), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 24/01/2011, 26/01/2011, 02/02/2011, 13/05/2011, 06/06/2011, 13/06/2011, 15/06/2011, 20/06/2011, 24/06/2011, 06/07/2011, 11/07/2011, 23/09/2011, 26/09/2011, 28/09/2011

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

A lei prevê a presunção de interposição fraudulenta de terceiros na operação de comércio exterior quando a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação de mercadorias estrangeiras não for comprovada.

A interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior, é considerada dano ao erário, punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 854 e ss., por meio do qual basicamente alega, depois de relatar os fatos, os mesmos argumentos já delineados em sua impugnação.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Segundo consta dos autos, a fiscalização constatou que a Recorrente era a real adquirente de mercadorias importadas pelas empresas PRINCIPAL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO DE PRODUTOS ELETRONICOS LTDA., ASIAMEX IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA. e BRASPLANET COMERCIO EXTERIOR LTDA., que, portanto, ocultaram-na em suas importações, o que caracterizou a interposição fraudulenta no comércio exterior.

Mantido o lançamento pela instância *a quo*, a Recorrente apresentou recurso voluntário a este Colegiado Administrativo, no qual, preliminarmente, sustenta ter havido vícios no MPF, o que acarretaria a nulidade do auto de infração. Como reforço à tese, reproduz ementas de decisões administrativas, as quais consubstanciaram o entendimento de que a inobservância de regras sobre a emissão e a vigência do MPF acarretariam a nulidade do procedimento.

Ocorre que este entendimento adotado nos precedentes citados no recurso voluntário encontra-se hoje absolutamente superado, como comprovam as seguintes ementas de decisões, todas proferidas pela CSRF:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado. (...). (CARF, Acórdão 9202-00.637, CSRF 2ª Turma da 2ª Câmara, DOU em 12/04/2010).

NORMAS PROCESSUAIS MPF. É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. Recurso especial negado (Acórdão CSRF/0202.187)

NORMAS PROCESSUAIS MPF. É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. Recurso especial negado (CSRF/0106.085, Sessão de 11.11.08).

É que, ainda que tenha havido qualquer deslize da autoridade que subscreveu o MPF ou da autoridade que foi nele indicado, essa falha, por si só, não torna nulo o auto de infração. As irregularidades na emissão ou na prorrogação do MPF, bem como a eventual não observância das determinações que lhe foram inseridas, não invalidam o lançamento que da

ação fiscal resultou (tampouco respaldam a alegação de cerceamento ao direito de defesa), porque o MPF é mero instrumento de controle interno e planejamento das atividades de fiscalização, daí que não restringe, por impossível, a competência das autoridades administrativas, as quais se encontram plasmadas em normas de maior hierarquia.

Alega a Recorrente que a lavratura de um auto de infração contra as empresas BRASALES/PRINCIPAL/ASIAMEX configuraria uma causa de nulidade, pois haveria "...a necessidade de autos de infração distintos para cada contribuinte, conforme art. 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72", o que encerraria uma falha de procedimento.

O § 1º do art. 9º do Decreto nº 70.235/72 prevê que "Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova". Como se vê, o dispositivo tem apenas a óbvia finalidade de evitar decisões conflitantes, nada dizendo a respeito da necessidade de lavrar-se, em determinado contexto, mais de um auto de infração para cada contribuinte isoladamente considerado.

Ultrapassada a questão, diga-se, agora com relação à impossibilidade de a multa de conversão ter sido aplicada em revisão aduaneira, que inexiste, por determinação legal, a demarcação de uma fase procedimental (momento do desembaraço, revisão aduaneira etc.) apropriada para a formalização da exigência objeto dos autos, que obviamente pode ser cominada até que opere a decadência do direito de o Fisco fazê-lo.

Sustenta, ainda, a Recorrente que a multa somente poderia ser aplicada no caso de as mercadorias não terem sido localizadas ou terem sido consumidas. Todavia, as mercadorias importadas foram desembaraçadas e comercializadas no país, não entregues ao importador de forma precária (como exemplifica a Recorrente, para garantia de futura discussão).

Essa pena de conversão é de ser aplicada não só quando a mercadoria não for localizada (não encontrada) ou tiver sido consumida (utilizada), mas, também, quando tiver sido revendida (vendida, pelo real importador, no mercado interno).

Ora, as mercadorias importadas foram revendidas no mercado interno pela Recorrente. Isso é fato inequívoco. Destarte, não resta a menor dúvida que uma das situações ensejadoras da aplicação da multa de conversão encontra-se plenamente caracterizada.

Por fim, cabe ressaltar que o lançamento encontra-se devidamente motivado, vale dizer, a fiscalização enfrentou, com sobras, as razões de fato e de direito em que se fundamentou, tanto que nas duas oportunidades em que compareceu aos autos a Recorrente demonstrou inteira compreensão da controvérsia.

Afastadas as preliminares de nulidade, passamos à análise das razões de mérito. E, ao fazê-lo, vemos que os fatos sobejam a seu desfavor. É o que se passa a demonstrar.

A Medida Provisória – MP n.º 66, de 2002, posteriormente convertida na Lei n.º 10.637, de 2002, encartou, no inciso V do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455, de 1976, nova hipótese de dano ao Erário, autônoma em relação às demais, mediante a eleição da figura que se costumou chamar genericamente de "interposição fraudulenta no comércio exterior" (aqui a autuação se deu com base no inciso V c/c os §§ 1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455, de 1976, não com base na presunção estabelecida no § 2º do mesmo dispositivo):

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) (g.n.)

De logo percebe-se que o legislador não previu, pura e simplesmente, a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou do responsável pela operação de importação ou de exportação como hipótese configuradora de dano ao Erário, mas qualificou tais condutas, pospondo, à preposição “mediante”, os meios por intermédios dos quais se pode entender, no caso, configurado. Portanto, não basta, por exemplo, ocultar o sujeito passivo, mas há de se fazer mediante fraude ou simulação, que podem se dar por qualquer meio (o legislador não o predeterminou!), inclusive (ou seja, até mesmo, olha aí o advérbio!) a interposição fraudulenta de terceiros.

Então, quer-nos parecer que a interposição fraudulenta de terceiros configura uma entre tantas situações em que se entende haja, na hipótese, fraude ou simulação, as quais, portanto, àquela não se limitam. A responsabilidade no caso é, a nosso sentir, subjetiva, devendo a fiscalização comprovar se fraude ou simulação houve, as quais, como cediço, são defeitos dos atos jurídicos – a vontade manifestada não tem, na realidade, a intenção pura e de boa-fé que enuncia.

A primeira é o engano malicioso, promovido de má-fé, para fugir ao cumprimento de um dever. Diferencia-se do puro dolo, porque, neste, o engano não é oculto. Sempre se caracteriza pela tentativa de furtar-se a obrigações contratuais ou legais (como o pagamento de tributo). Já a simulação é uma declaração fictícia de vontade com o propósito de fugir a obrigações também legais ou contratuais. É, digamos assim, o puro fingimento. É, também, uma conduta dolosa, mas a diferença é que, no dolo, a má-fé é de uma parte contra a outra, enquanto que, na simulação, é de ambas as partes contra terceiros.

No comércio exterior, os motivos que levam os operadores a simular as importações como se diretas fossem são bem conhecidos. Podem-se destacar: dificultar os controles do Fisco sobre o real importador (inclusive quanto as suas vendas no mercado interno), reduzir o IPI devido pelo contribuinte equiparado a industrial e auferir benefícios fiscais concedidos no âmbito estadual.

Traçadas, em poucas linhas, a interpretação que entendemos melhor se ajusta ao caso genericamente chamado de “interposição fraudulenta no comércio exterior”, passamos à análise do caso concreto.

Entre os inúmeros fatos elencados pela fiscalização, destacam-se os seguintes, todos devidamente comprovados nos autos (não se trata, portanto, de simples presunção, repita-se de novo!):

1º fato: com base no cruzamento de informações e das notas fiscais emitidas pela empresa ASIAMEX, ficou comprovada a integral transferência das mercadorias importadas à Recorrente, a EMINÊNCIA, em datas muito próximas ao desembarço. Embora a ASIAMEX declare-se como real adquirente das mercadorias importadas pela PRINCIPAL (no período de 2010 e 2011, 98% das importações por esta realizadas destinaram-se à ASIAMEX), ela é, de fato, uma prestadora de serviços que opera através de encomenda de terceiros.

2º Fato: a totalidade das mercadorias importadas são miudezas, como bolsas, malas, carregadores de celular, abajures, mini-rádios, enfeites para festa, carteiras, pastas para *notebook*, porta-moedas, lanternas, secadores de cabelo, *mouses*, fones de ouvido, enfeites para celular, etc., que compreenderam, somente no ano de 2011, cerca de vinte milhões de itens, a despeito de a ASIAMEX possuir poucos funcionários, nenhum vendedor, *showroom*, lojas físicas ou virtuais. Embora localizada no Estado do Rio de Janeiro, a ASIAMEX utilizava-se, em suas importações, da PRINCIPAL, porque esta era beneficiária de incentivos fiscais concedidos pelo Estado de Rondônia, onde se situava. Esta empresa, a PRINCIPAL, não mantinha nenhuma atividade empresarial no município de Porto Velho, conforme Termo de Diligência e Constatação datado de 6/11/2012 (fl. 25 e ss.).

3º Fato: as operações de importação realizadas pela BRASPLANET foram declaradas como importações por conta própria. Todavia, as mercadorias desembarçadas eram revendidas quase que imediatamente após o seu desembarço. Entre as destinatárias das mercadorias importadas, encontra-se a Recorrente.

4º Fato: a habilitação da Recorrente para operar no comércio exterior se deu na modalidade simplificada, com estimativa de importações de US\$ 150.000,00 e de exportações de US\$ 300.000,00, a cada seis meses. Em consulta realizada em 25/5/2013, verificou-se que nos 24 (vinte e quatro) meses anteriores a esta data, operou importações, em valor CIF, no valor de US\$ 233.807,37, não tendo importado por conta e ordem de terceiros nem como adquirente de mercadoria importada por intermédio de terceiros, tampouco como exportadora.

5º Fato: questionada sobre a origem dos recursos despendidos com as importações realizadas pela PRINCIPAL/ASIAMEX e BRASPLANET, a Recorrente afirmou ter feito os pagamentos parceladamente, que teriam sido quitados com recursos oriundos de faturamento. Afirmou que a quitação se dava através de boleto bancários. Contudo, nenhum boleto foi entregue à fiscalização.

6º Fato: os sócios da Recorrente são proprietários de veículos de luxo, apesar de declararem auferir rendimentos que totalizam valores próximos da isenção do Imposto de Renda.

Esses razões – devidamente comprovadas nos autos – são-nos suficientes para avalizar a autuação. Afinal, juntas – a Recorrente e as empresas PRINCIPAL/ASIAMEX e BRASPLANET – importaram mercadorias, de forma reiterada, em prejuízo dos controles do Fisco, sem que as DIs tenham espelhado a realidade das operações engendradas. A Recorrente foi a destinatária das importações realizadas pelas pessoas jurídicas mencionadas, que, todavia, declararam importar diretamente, quando a realidade, como se viu, era outra. Assim agiram mediante a clara intenção de burlar os controles do Fisco e reduzir, inclusive, o pagamento de tributos devidos nas operações internas, tanto que a Recorrente sequer logrou êxito em comprovar a origem dos recursos utilizados nos pagamentos supostamente realizados às empresas importadoras.

Cabível, portanto, a aplicação da multa de conversão da pena de perdimento.

Sobre a alegação de que seria de cominar, no caso, a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, sabe-se que esta penalidade, como facilmente se percebe, destina-se a penalizar as pessoas jurídicas que cedem o seu nome a terceiros, para operar no comércio exterior. Veja-se:

*Art. 33. A pessoa jurídica que **ceder seu nome**, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).*

Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (g.n.)

Seria o caso de aplicá-la às empresas PRINCIPAL/ASIAMEX e BRASPLANET, não à Recorrente, o que, aliás, foi feito, conforme notícia, à fl. 86, o Relatório de Fiscalização. A propósito, diga-se absolutamente impertinente o pedido formulado pela Recorrente para que seja levado ao seu conhecimento o conteúdo das peças de defesa apresentadas nestes processos administrativos. Isso porque, neles, nada foi exigido da Recorrente.

O caráter confiscatório da multa de ofício aplicada é matéria cujo conhecimento refoge à competência das autoridades administrativas, impedidas que estão de apreciar a constitucionalidade de diplomas legais vigentes com a Constituição Federal (Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária).

Pelo exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza

Processo nº 11762.720084/2013-29
Acórdão n.º **3201-002.838**

S3-C2T1
Fl. 944
