



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

Processo n° 12466.723940/2012-24
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3403-003.188 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de agosto de 2014
Matéria AI-MULTA SUBSTITUTIVA DE PERDIMENTO
Recorrente VITORIACORK COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA (Responsável solidário: CORTICEIRA PAULISTA LTDA)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 18/07/2007 a 27/07/2009

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUMIDA E COMPROVADA.

A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A interposição 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. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento. Segue-se, então, a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002. A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (em que pese possa a responsabilidade ser conjunta, conforme o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966).

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. PRESUNÇÃO. RECURSOS DE TERCEIRO.

Conforme art. 27 da Lei nº 10.637/2002, a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste.

DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL.

Nos arts. 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. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntários.

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente.

ROSALDO TREVISAN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Alexandre Kern, Ivan Allegretti, Domingos de Sá Filho e Luiz Rogério Sawaya Batista.

Relatório

Versa o presente sobre auto de infração lavrado em 01/11/2012 (fls. 2 a 7, com ciência à empresa “VITORIACORK” Comercial Importadora e Exportadora LTDA em 20/11/2012 - fl. 723¹), para exigência de **multa substitutiva do perdimento** (prevista no art. 23, § 3º do Decreto-lei nº 1.455/1976), no valor de R\$ 816.035,40).

No Relatório de Ação Fiscal (RAF) de fls. 8 a 28, narra-se que:

- (a) a ação fiscal buscou o esclarecimento das origens dos recursos aportados nas contas Caixa e Bancos e a comprovação dos recebimentos das vendas representadas pelas Notas Fiscais de saída dos produtos importados, visto que os lançamentos contábeis são feitos mediante siglas que não permitem esclarecer o fato contábil ocorrido (v.g. “*rec. cf. crédito*” e “*rec. cf. depósito*”);
- (b) a empresa não apresentou duplicatas ou boletos bancários atestando o recebimento as vendas, informando apenas que os pagamentos se deram por TED e DOC (transferências bancárias ou documentos de ordem de crédito bancário);
- (c) tendo em conta que os valores, em regra, transitavam pela conta-corrente 1830-9 (Banco do Brasil), e examinando os correspondentes extratos bancários

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos) conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Documento autenticado digitalmente em 26/08/2014 por ROSALDO TREVISAN, Assinado digitalmente em 03/09/2014 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 26/08/2014 por ROSALDO TREVISAN
Impresso em 16/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

fornechos, foram localizados depósitos, tendo sido considerados como comprovados todos os pagamentos de Notas Fiscais que puderam ser associados a tais depósitos, chamando a atenção alguns valores que representaram antecipações de clientes para cobrir gastos na importação de produtos que em seguida lhes eram destinados;

(d)

são apontados, na sequência, vários indícios de que a empresa “CORTICEIRA” era a verdadeira interessada em algumas importações patrocinadas pela “VITORIACORK”: (1) no período fiscalizado foram importados basicamente rolas de cortiça destinadas à indústria vinícola e cortiça natural (material no qual é especializada a “CORTICEIRA”, que detém 70% do mercado nacional no ramo de cortiça); (2) a “VITORIACORK” sempre atuou somente com um funcionário, em Vitória/ES, com salário de R\$ 533,00, e sede em sala de no máximo 35m² (para acompanhar a ação fiscal, foi designada pela empresa uma contadora que possuía escritório em outro município); (3) o despachante aduaneiro da empresa, encontrado na sede, respondeu que o único funcionário da empresa havia pedido demissão há alguns meses, e que ele utilizava aquele espaço gratuitamente, e que a maioria de despachos em que atua é da “VITORIACORK”, já estando ali há cerca de um ano e meio, destacando que os sócios da empresa apareciam no máximo de dois em dois meses, sendo que o sócio José NORBERTO Pinto Coelho comparece na empresa acompanhado pela senhora ALAIDE dos Santos Cunha, funcionária da “CORTICEIRA”; (4) sobre a sistemática de importação, respondeu o despachante que as negociações e contatos com clientes e com a transportadora são feitos pela senhora ALAIDE (“CORTICEIRA”), que as contas recebidas por ele (água, aluguel, condomínio...) são escaneadas e enviadas à empresa EXACTA Contabilidade, que cuida do assunto, que os pedidos dos clientes são dirigidos para a senhora ALAIDE (“CORTICEIRA”), que retransmite a ele, para que ele emita as Notas Fiscais de Venda, devolvendo-as a ela, com cópia para o depósito particular e para a transportadora, e que o controle da cobrança das vendas é feito pela “CORTICEIRA”, em São Paulo, e pela senhora ALAIDE; (5) a “VITORIACORK” tem capital social de R\$ 124.263,00, incompatível com os dispêndios do ano de 2010 (R\$ 2,10 milhões), e não conseguiu comprovar, por exemplo, diversos empréstimos de sócios registrados na contabilidade, mesmo reintimada por

diversas vezes, limitando-se a afirmar, por fim, que haviam sido os documentos extraviados; (6) os sócios da “**VITORIACORK**” sempre tiveram domicílio em Jundiaí/SP, cidade onde está localizada a “**CORTICEIRA**”, que também pertence aos sócios e está sob ação fiscal; (7) a própria empresa “**VITORIACORK**” reconhece que quem a representa em tratativas internacionais de comércio exterior são os sócios e a senhora ALAIDE, funcionária da “**CORTICEIRA**”; (8) a senhora ALAIDE (“**CORTICEIRA**”) é quem assina os contratos de câmbio para pagamento das importações (ainda que não tenha sido apresentado instrumento de procuração que a autorize a representar a “**VITORIACORK**”); (9) a “**VITORIACORK**” não detém informação pormenorizada sobre custos, despesas, margem e lucro operacional, necessários à formação de preços de venda; e (10) a “**VITORIACORK**”, mesmo tendo efetuado diversas compras e vendas em 2009, apresentou DCTF e DIPJ com campos zerados no período;

- (e) com base nos indícios, foram verificadas objetivamente cinco importações efetuadas pela “**VITORIACORK**”, comprovando-se que seu nome foi cedido para acobertar o verdadeiro sujeito passivo na importação, a “**CORTICEIRA**”, que ainda adiantava recursos sem os quais as importações não se realizariam;
- (f) em relação à declaração de importação (DI) nº 07/0946321-3 (*ref. Despacho vixcork 01/07*), registrada em 18/07/2007 (desembarço em 20/07/2007), por conta própria da “**VITORIACORK**”, sem a informação de existência de terceiros, destaca-se que: (1) mesmo considerando regulares os empréstimos dos sócios, não havia recursos disponíveis na “**VITORIACORK**” para pagar sequer os tributos devidos na importação (o saldo da conta caixa era R\$ 2.981,52, e o da conta bancos era zero), tendo havido no dia 17/07/2007 transferência de crédito bancário de R\$ 65.000,00 da “**CORTICEIRA**” para a “**VITORIACORK**”, e, logo depois (09/08 e 19/09/2007), a emissão de notas fiscais de venda para a “**CORTICEIRA**”, totalizando R\$ 97.666,80 (valor que na “**VITORIACORK**” foi compensado contabilmente do crédito de R\$ 65.000,00, havendo transferência bancária posterior no valor da diferença);
- (g) na DI nº 08/2026659-5 (*ref. Despacho VitoriAcork 01/08*), registrada em 19/12/2008 (desembarço em 22/08/2008), também por conta própria da “**VITORIACORK**”, sem a informação de existência de terceiros, o adiantamento foi de R\$ 40.000,00 (na

conta indicada para débito dos tributos devidos na importação, que foi efetuado sete dias depois, no valor de R\$ 40.004,75), tendo também sido transferidos recursos pouco antes do correspondente fechamento de câmbio (caso contrário, não haveria saldo para cobrir a remessa cambial);

- (h) na DI nº 09/0508368-1 (*ref. Despacho VC 02*), registrada em 24/04/2009 (desembarço em 27/04/2009), também por conta própria da “**VITORIACORK**”, sem a informação de existência de terceiros, houve adiantamentos para pagamento de transporte (R\$ 5.000,00), para pagamento de ICMS/multa (R\$ 12.000,00), sendo que o contribuinte, mesmo intimado por diversas vezes, não comprovou a origem de depósito em conta mantida no Banco Banestes (valor de R\$ 33.139,37), a título de antecipação de clientes;
- (i) na DI nº 09/07113559-0 (*ref. Despacho VC 03*), registrada em 05/06/2009 (desembarço em 08/06/2009), também por conta própria da “**VITORIACORK**”, sem a informação de existência de terceiros, houve adiantamento (de R\$ 30.000,00) necessário ao débito dos tributos devidos na importação, sem o qual não haveria saldo para o registro da declaração;
- (j) na DI nº 09/0966851-0 (*ref. Despacho VC 04*), registrada em 27/07/2009 (desembarço em 28/07/2009), também por conta própria da “**VITORIACORK**”, sem a informação de existência de terceiros, o adiantamento, também às vésperas do registro da declaração, suprimindo saldo que seria insuficiente para o pagamento dos tributos devidos na importação, é de R\$ 32.705,17 (depositados pela “**CORTICEIRA**”);
- (k) pela intensa atuação nas operações, pela sociedade em comum (com prática de conluio para ocultação do sujeito passivo), pelo fato de a gerência dos negócios da “**VITORIACORK**” ser efetuada por funcionária da “**CORTICEIRA**”, funcionária essa que também assinava contratos de câmbio da “**VITORIACORK**” sem demonstração de procuração específica, e pela remessa sistemática de recursos antecipadamente às importações, foi arrolada como responsável solidária a empresa “**CORTICEIRA**”;

- (l) acrescenta-se ainda que nas descrições das mercadorias nas DI registradas pela “VITORIACORK” havia indicações de vinícolas tradicionais brasileiras, que coincidiam com as vinícolas clientes e constantes das notas fiscais de saída da “CORTICEIRA”; e
- (m) tipificada assim está a conduta prevista no art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455/1976, e, considerando que as mercadorias já forma revendidas, aplica-se o disposto no § 3º do mesmo art. 23 (substituição do perdimento por multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria), cabendo ainda ao ocultante a multa por cessão de nome (prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007).

A empresa “VITORIACORK” apresenta **impugnação** em 19/12/2012 (fls. 760 a 789), sustentando que:

- (a) a autuação é nula por erro na identificação do sujeito passivo, visto que a pena de perdimento pode ser aplicada somente ao real importador da mercadoria, que seria o beneficiário das importações, podendo a “VITORIACORK” ser responsabilizada tão somente pela multa por cessão de nome (prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007), conforme jurisprudência do CARF (Acórdão nº 3102-00.599), e tal penalidade foi de fato aplicada no processo administrativo nº 12466.723940/2012-24;
- (b) a existência de empregados não é requisito para que se caracterize o funcionamento da pessoa jurídica, e o exercício da atividade da “VITORIACORK” não exige que ela possua empregados, bastando que seus administradores (no caso, sócios ou procuradores) pratiquem os atos necessários ao regular funcionamento;
- (c) para importar bens e revendê-los no mercado nacional, a “VITORIACORK” não precisa possuir espaço além de um escritório comercial, podendo a armazenagem (como é o caso) ser terceirizada;
- (d) não se nega a relação entre a “VITORIACORK” e “CORTICEIRA”, porque ambas estão praticamente sob o mesmo controle societário, mas tal fato não pode ser indicativo de simulação;
- (e) a senhora ALAIDE dos Santos Cunha, funcionária da “CORTICEIRA” há 30 anos, é pessoa de confiança dos sócios das duas empresas, e por isso assumia a condição de mandatária, tendo sim procuração (que se junt aos autos) para assinar contratos de câmbio;
- (f) a ideia de que cada sociedade deve corresponder a um conjunto de recursos materiais pessoais e financeiros prevaleceu até o fim do século XIX, sendo hoje comum o grupo de sociedades, com controle comum, permitindo a colaboração de sociedades sem perda das vantagens da separação de personalidades e patrimônios (assim, o fato de uma empresa utilizar alguma estrutura de outra empresa do mesmo grupo econômico, ou efetuar adiantamento de recursos, não é suficiente para afastar a distinção de personalidade e patrimônio);

- (g) as importações em análise não se deram por interesse da “CORTICEIRA”, mas tiveram por objetivo predominante a venda a outras empresas, sendo que em todas as operações a “VITORIACORK” teve lucro, conforme demonstrações individualizadas por DI - fls. 774 a 780;
- (h) a empresa realizou ainda detalhamento dos custos das demais importações do período, que não forma objeto de autuação;
- (i) a empresa retificou DCTF e DIPJ do período, que, por lapso, havia deixado de ser apresentada pela assessoria fiscal e contábil contratada, tendo todas as importações realizadas pela “VITORIACORK” sido declaradas ao fisco e devidamente oferecidas à tributação;
- (j) os documentos apresentados (planilhas, notas fiscais e cópias de contratos de mútuo, entre outros), ao lado dos já existentes no processo, revelam a efetiva ausência de qualquer elemento que possa ensejar a aplicação da pena de perdimento;
- (k) o capital social de uma sociedade não revela seu patrimônio, mas apenas quanto os sócios contribuíram para a sociedade, existindo outras formas (como empréstimos, financiamentos ou o próprio produto resultante da capacidade operacional) para a sociedade obter capital de giro;
- (l) há acórdãos do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes (nº 104-21279, nº 104-20364 e nº 103-23357) afastando autuações diante da ausência de efetiva comprovação de simulação;
- (m) nas importações objeto da autuação não houve simulação, pois os produtos foram vendidos também a outras empresas, sempre com lucro, a clientes de longa data da empresa, existindo provas dos pagamentos em extratos bancários e prova de que a senhora ALAIDE tinha procuração para assinar contratos de câmbio pela “VITORIACORK”; e
- (n) não há qualquer comprovação de nexo de causalidade entre a simulação e resultado fiscal mais vantajoso, não se podendo aceitar lançamento de ofício com base em mera presunção.

Na **impugnação** da responsável solidária “CORTICEIRA” (fls. 729 a 746), apresentada na mesma data (19/12/2012), alega-se que:

- (a) a “CORTICEIRA” não teve oportunidade de contraditório e ampla defesa no procedimento administrativo fiscal, pois o auto decorreu de fiscalização a outra empresa (“VITORIACORK”);
- (b) sem a prévia oportunidade de a “CORTICEIRA” participar da fiscalização, a atribuição de responsabilidade solidária é inválida;

- (c) a pena de perdimento é de natureza administrativa, e não tributária, sendo que a responsabilidade solidária foi atribuída com base no art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN);
- (d) há nulidade da autuação por indevida sujeição passiva da outra empresa “VITORIACORK”, contra a qual foi lançado o perdimento, substituído pela multa (em excerto da impugnação da “CORTICEIRA” comum à da impugnação da “VITORIACORK”);
- (e) não houve interposição fraudulenta, como comprovam os documentos anexados à impugnação da “VITORIACORK”;
- (f) o art. 124, I do CTN exige ainda comprovação de interesse comum, e jurídico, ligado ao fato gerador, inexistente nos autos (a responsabilidade solidária só poderá subsistir quando todos os sujeitos passivos tiverem realizado conjuntamente o fato gerador); e
- (g) os interesses das empresas, no caso, não são comuns (uma deseja importar e outra comprar/vender no mercado interno), e ainda que fossem, seriam econômicos (e não jurídicos, na nomenclatura do REsp nº 884.845/SC), sendo as condutas também distintas (ocultar e ser ocultada), beneficiando apenas uma empresa (a ocultada).

A decisão de primeira instância é proferida em 26/11/2013 (fls. 2656 a 2684), acordando-se unanimemente pela manutenção do lançamento em relação a ambos os autuados, concluindo-se que não houve nulidade processual, e, no mérito, que: (a) houve ocultação do real adquirente (“CORTICEIRA”) pela “VITORIACORK”, nas importações objeto da autuação, o que se depreende da inexistência de estrutura para importação, da não comprovação de empréstimos, da não comprovação do pagamento de vendas de uma empresa à outra, em detrimento do princípio contábil da entidade, da falta de apresentação de declarações (ainda que retificadas após a fiscalização), e do mando externo em relação às transações comerciais da “VITORIACORK”; (b) o processo administrativo admite o uso de presunções simples (que não se confundem com conjecturas ou suposições), que se coadunam com a verdade material, manifestando-se na livre convicção do julgador, e os documentos apresentados pelas impugnantes não chegaram a alterar as conclusões sobre o quadro probatório produzido pela fiscalização; (c) o fato de haver apenas importações não autuadas no período fiscalizado não significa que nas cinco DI objeto da autuação não houve ocultação (é perfeitamente possível haver ocultação em parte das importações); (d) a “CORTICEIRA” participou ativamente das importações da “VITORIACORK”, com recursos humanos e financeiros, cabendo a responsabilização solidária, conforme art. 27 da Lei nº 10.637/2002 (também constante no Termo de Sujeição Passiva); (e) a multa substitutiva do perdimento tem natureza mista (administrativa e tributária), cabendo a referência ao art. 124 do CTN na responsabilização, pois as prestações estabelecidas na legislação aduaneira são obrigações acessórias, que, quando descumpridas, convertem-se em obrigação principal; e (f) a aplicação da penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 não afasta a aplicação da pena de perdimento (como entendeu recentemente o CARF de forma unânime - Acórdão nº 3202-00.276).

Cientificada da decisão de piso em 05/02/2014 (fl. 2691) a empresa “VITORIACORK” apresenta seu recurso voluntário em 18/02/2014 (fls. 2693 a 2726), basicamente reiterando a argumentação exposta na impugnação, acrescentando que a decisão da DRJ é contraditória, pois defende a autuação mesmo sendo a maior parte das operações de importação da empresa reconhecidas como legítimas, e incluindo ao final quadro comparativo com as premissas adotadas na decisão recorrida e os elementos apresentados pela empresa no processo.

A empresa “CORTICEIRA”, por sua vez, cientificada da decisão de piso em 24/01/2014 (fl. 2731), apresenta seu recurso voluntário em 18/02/2014 (fls. 2733 a 2773), também reiterando a argumentação exposta na impugnação, e fazendo menção à mesma contradição apontada no recurso da “VITORIACORK”, também agregando ao final quadro comparativo de teor semelhante, inclusive com menção às imputações efetuadas em face da “VITORIACORK”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

Os recursos preenchem os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, deles se toma conhecimento.

Preliminarmente, há que se analisar a alegação recursal de que a “CORTICEIRA” não teve oportunidade de contraditório e ampla defesa no procedimento administrativo fiscal, pois o auto decorreu de fiscalização a outras empresa (“VITORIACORK”), e que sem a prévia oportunidade de a “CORTICEIRA” participar da fiscalização, a atribuição de responsabilidade solidária é inválida.

É de se destacar que ambas as empresas tiveram oportunidade de defesa, assegurado o contraditório, durante toda a fase contenciosa do processo fiscal, e que comprovada a previsão legal de responsabilidade solidária, a ausência de procedimento fiscal prévio específico não tem o condão de invalidar a imputação em relação à empresa.

No que se refere à alegação, ainda em sede preliminar, de que houve erro na identificação do sujeito passivo, visto que a pena de perdimento pode ser aplicada somente ao real importador da mercadoria, que seria o beneficiário das importações, podendo a “VITORIACORK” ser responsabilizada tão somente pela multa por cessão de nome (prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007), cabe esclarecer que a pena de perdimento (assim como a multa que a substitui) pode, por força do disposto no art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966, expressamente referido na autuação, ser aplicada a ambas as empresas, como já assentou esta turma:

*“INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENALIDADES.
CUMULATIVIDADE. MULTA. PERDIMENTO.*

*A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A interposição 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. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento. Em tal hipótese, não há que se cogitar da aplicação da multa pelo acobertamento. Segue-se, então, a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002. A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. **A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (em que pese possa a responsabilidade ser conjunta, conforme o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966)** e a multa por acobertamento afeta somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”.” (Acórdão nº 3403-002.746, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 30.jan.2014) (grifo nosso)*

“INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUMIDA E COMPROVADA.

*A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A interposição 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. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento. Segue-se, então, a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002. **A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (em que pese possa a responsabilidade ser conjunta, conforme o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966)**, embora a multa por acobertamento (Lei nº 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”.” (Acórdão nº 3403-002.894, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 27.mar.2014) (grifo nosso)*

A autuação deriva de procedimento iniciado com a verificação das origens dos recursos aplicados em operações de comércio exterior pela empresa “VITORIACORK”. A partir da constatação de diversos indícios de irregularidades (lançamentos contábeis feitos mediante siglas que não permitem esclarecer o fato contábil ocorrido; não apresentação de duplicatas pela empresa, atestando o recebimento das vendas; estrutura precária, sem funcionários, com sede modesta, na qual só foi encontrado o despachante, que enviava contas escaneadas para escritório contábil e pedido de clientes para funcionária de empresa diversa-“CORTICEIRA”; capital social incompatível com o volume transacionado e com dispêndios; falta de domínio sobre custos, despesas e margem de lucro operacional; e apresentação de DIPJ e DCTF em 2009 com campos zerados, apesar de intensa movimentação de compras/vendas; entre outros), a fiscalização aduaneira detecta relação íntima entre a “VITORIACORK” e a “CORTICEIRA” (relação que não é objeto de refutação, sendo inconteste nos autos), e

protagonizada pela Sra. ALAIDE, funcionária da “CORTICEIRA”, que assinava contratos de câmbio da “VITORIACORK” (o que também é incontestado nos autos), e, segundo informado pelo despachante, a quem eram dirigidos os pedidos dos clientes da “VITORIACORK”, e quem lhe transmitia as Notas Fiscais de Venda, e controlava a cobrança.

Nesse cenário, o fisco identifica, entre as importações da “VITORIACORK”, cinco declarações de importação nas quais comprova, mediante extratos bancários, que se não houvesse antecipação de valores pela empresa “CORTICEIRA”, a “VITORIACORK” sequer teria como saldar os tributos debitados automaticamente em conta-corrente (por meio do Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX).

Comprovada a antecipação de recursos à “VITORIACORK” pela “CORTICEIRA”, nas cinco declarações de importação, restou caracterizada a situação descrita no art. 27 da Lei nº 10.637/2002 (expressamente referido na autuação):

“Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos 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, de 24 de agosto de 2001.”

E os citados arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 estabelecem que:

“Art. 77. O parágrafo único do art. 32 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 32. (...)

(...)

Parágrafo único. É **responsável solidário**:

I - o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto;

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro;

III - o **adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.**” (NR)

Art. 78. O art. 95 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, passa a vigorar acrescido do inciso V, com a seguinte redação:

*“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.**” (NR)*

*Art. 79. **Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.***

*Art. 80. **A Secretaria da Receita Federal poderá:***

(...)

Art.81. Aplicam-se à pessoa jurídica adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, as normas de incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS sobre a receita bruta do importador.”
(grifo nosso)

Resta assim caracterizada a responsabilidade solidária e a responsabilidade conjunta ou isolada por infração (além da equiparação a estabelecimento industrial), também por força de disposição legal.

E o silogismo se encerra com outro fundamento legal citado na autuação, o art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976:

“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**.*

(...)

*§ 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.** (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)”* (grifos nossos)

Assim, das referidas normas deriva inequivocamente que a simples utilização dos recursos de terceiros (no caso, os comprovados adiantamentos da “CORTICEIRA” à “VITORIACORK”) configura importação por conta e ordem, seja para efeito de atribuição de responsabilidade solidária, seja para equiparação a estabelecimento industrial de ambas as empresas, seja para responsabilização pela prática, conjunta ou isolada, de infrações.

A operação em questão é, então, considerada como conta e ordem, não porque o importador o tenha declarado nas respectivas importações (também é incontroverso que a “VITORIACORK” não informou em suas importações que a mercadoria se destinava a terceiros, no caso das operações aqui analisadas, a “CORTICEIRA”, que previamente já lhe havia adiantado recursos), mas por presunção legal.

Que a empresa a “VITORIACORK” não possuía recursos para débito em conta dos valores referentes aos tributos devidos na importação, resta cristalino e documentado nos autos (não havendo prova em contrário). Assim, chega-se à conclusão de que a “VITORIACORK” não poderia ser a real adquirente das mercadorias. Caracterizada assim a interposição fraudulenta, resta saber se a interposição seria presumida ou comprovada.

Não sendo possível identificar o real adquirente, estaríamos diante do que se convencionou chamar de “interposição presumida”, por força da presunção estabelecida no § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976: “*presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados*”.

Não é o caso dos autos, no qual a interposição é comprovada, pois foi identificada a fonte dos recursos antecipados: a empresa “CORTICEIRA”. Essa é a clara motivação da autuação (fl. 24):

“Nas importações referentes às declarações de importação aqui tratadas, sistematicamente a empresa Corticeira Paulista LTDA remetia recursos sem os quais o contribuinte não teria como pagar os impostos devidos no registro da declaração de importação.” (grifos no original)

Contudo, ambas as empresas acabam concentrando seus recursos voluntários em diversos temas que não afetam o fundamento básico da autuação.

A maior parte dos argumentos apresentados nas impugnações, ainda que fosse procedente, produziriam efeitos somente sobre os indícios que levaram à descoberta, e não sobre o resultado da fiscalização: a comprovação da antecipação de recursos pela “CORTICEIRA” à “VITORIACORK” nas cinco declarações de importação, nas quais a “VITORIACORK” declarava que a importação era por sua conta própria, ocultando a antecipadora de recursos, e fazendo incidir a presunção do art. 27 da Lei nº 10.637/2002, que dá início ao silogismo anteriormente empreendido.

Nesse grupo de refutações de indícios (que não afetam o resultado da fiscalização) destacam-se as seguintes afirmações recursais: (a) que a existência de empregados não é requisito para que se caracterize o funcionamento da pessoa jurídica; (b) que o exercício da atividade da “VITORIACORK” não exige que ela possua empregados, bastando que seus administradores (no caso, sócios ou procuradores) pratiquem os atos necessários ao regular funcionamento; (c) que para importar bens e revendê-los no mercado nacional, a “VITORIACORK” não precisa possuir espaço além de um escritório comercial, podendo a armazenagem (como é o caso) ser terceirizada; (d) que a senhora ALAIDE dos Santos Cunha, funcionária da “CORTICEIRA” há 30 anos, é pessoa de confiança dos sócios das duas empresas, e por isso assumia a condição de mandatária, tendo sim procuração para assinar contratos de câmbio em nome da “VITORIACORK”; (e) que a empresa retificou DCTF e DIPJ do período, que, por lapso, havia deixado de ser apresentada pela assessoria fiscal e contábil contratada, tendo todas as importações realizadas pela “VITORIACORK” sido declaradas ao fisco e devidamente oferecidas à tributação; e (f) que o capital social de uma sociedade não revela seu patrimônio, mas apenas quanto os sócios contribuíram para a sociedade, existindo outras formas (como empréstimos, financiamentos ou o próprio produto resultante da capacidade operacional) para a sociedade obter capital de giro.

Como dito acima, o cerne da autuação reside na comprovação da antecipação de recursos pela “CORTICEIRA” à “VITORIACORK” nas cinco declarações de importação, nas quais a “VITORIACORK” declarava que a importação era por sua conta própria, ocultando a antecipadora de recursos, e fazendo incidir a presunção do art. 27 da Lei nº 10.637/2002.

Sobre a antecipação, e a ocultação, sustentam as recorrentes que: (a) não se nega a relação entre a “VITORIACORK” e “CORTICEIRA”, porque ambas estão praticamente sob o mesmo controle societário, mas tal fato não pode ser indicativo de simulação; e (b) a ideia de que cada sociedade deve corresponder a um conjunto de recursos materiais pessoais e financeiros prevaleceu até o fim do século XIX, sendo hoje comum o grupo de sociedades, com controle comum, permitindo a colaboração de sociedades sem perda

das vantagens da separação de personalidades e patrimônios (assim, o fato de uma empresa utilizar alguma estrutura de outra empresa do mesmo grupo econômico, ou efetuar adiantamento de recursos, não é suficiente para afastar a distinção de personalidade e patrimônio).

Ou seja, os adiantamentos comprovados pelo fisco não são confrontados, mas aceitos e descartados, por não serem suficientes para afastar a distinção de personalidade e patrimônio. Contudo, já se aclarou aqui que o adiantamento faz incidir a presunção do art. 27 da Lei nº 10.637/2002, de que a importação foi por conta e ordem, ocasionando as consequências já narradas.

Seguem-se outras argumentações recursais igualmente irrelevantes, por não atacarem o fundamento da autuação: de que as cinco importações em análise não se deram por interesse da “CORTICEIRA”, mas tiveram por objetivo predominante a venda a outras empresas, sendo que em todas as operações a “VITORIACORK” teve lucro; de a empresa realizou ainda detalhamento dos custos das demais importações do período, que não foram objeto de autuação; e de que não houve simulação ou interposição fraudulenta, conforme documentos anexados (que sequer tangenciam o tema dos adiantamentos comprovados pelo fisco).

Sobre o argumento de que não há qualquer comprovação de nexos de causalidade entre a simulação e resultado fiscal mais vantajoso, não se podendo aceitar lançamento de ofício com base em mera presunção, há que se recordar que o lançamento foi efetuado com base em prova de realização de adiantamentos (não afastada pelas recorrentes), que, sim, fazem incidir presunção legalmente estabelecida. Mas que a autuação para aplicação da penalidade discutida nos presentes autos não demanda comprovação necessária de resultado fiscal mais vantajoso.

É cristalino que o texto do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (essencialmente no *caput* e no § 1º) não está a dizer que só quando ocasionarem dano ao Erário as infrações ali referidas serão punidas com o perdimento. Ele está, sim, trazendo claramente duas afirmações: (a) as infrações ali relacionadas consideram-se dano ao Erário; e (b) o dano ao Erário é punido com o perdimento. Disso, silogisticamente se pode afirmar que as infrações ali relacionadas são punidas com o perdimento. Não há margem, no texto, para discussão se houve ou não dano ao Erário.

Aliás, as disposições do Decreto-Lei surgem exatamente para regulamentar dispositivo constitucional (art. 150, § 11 da Constituição de 1967: “*Não haverá pena de morte, de prisão perpétua, de banimento, ou confisco, salvo nos casos de guerra externa psicológica adversa, ou revolucionária ou subversiva nos termos que a lei determinar. Esta disporá também, sobre o perdimento de bens por danos causados ao Erário, ou no caso de enriquecimento ilícito no exercício de cargo, função ou emprego na Administração Pública, Direta ou Indireta*”), como se depreende de sua Exposição de Motivos (item 17):

“17. Nos artigos 23 e 24, com fulcro no artigo 153 da Lei Magna, enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento dos bens. De fato, todas as hipóteses arroladas, quase todas já existentes em legislação anterior, representam um comprometimento a dano de nossas reservas cambiais e uma inadimplência de obrigações tributárias essenciais.”(grifo nosso)

Assim, é inócua a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei (em verdade,

decreto-lei, com força de lei). E por mais que se sustentasse eventual inconstitucionalidade da norma, careceria este tribunal de competência para avaliar a matéria, em face da Súmula CARF nº 2. Assim tem esta turma decidido unanimemente em diversos julgados recentes.²

Por fim, em relação à responsabilização, cabe destacar que a leitura das recorrentes de que a responsabilidade solidária é atribuída exclusivamente com base no art. 124, I do CTN é descontextualizada (sendo irrelevantes também os argumentos que desejam concentrar-se somente em tal enquadramento). Basta verificar os fundamentos da autuação para notar a presença do art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966, que, como já destacado de início, expressamente prevê a responsabilização conjunta ou isolada das empresas.

Conclui-se, assim, que as recorrentes, sem possibilidade de rechaçar a comprovação efetuada pelo fisco discutem em sede recursal temas acessórios, que não afetam o fundamento básico da autuação. A configuração da conta e ordem é que se dá por presunção legal (art. 27 da Lei nº 10.637/2002), diante dos depósitos de antecipação comprovados. Ademais, reitera-se que o fato de que ter a “**CORTICEIRA**” adiantado recursos à “**VITORIACORK**” é incontroverso nos autos.

Ou seja, o procedimento de verificação de origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior em face da “**VITORIACORK**” resultou na conclusão de que ela não tinha sequer recursos em sua conta-corrente para o débito dos tributos devidos na data de registro da declaração de importação, necessitando de antecipações da “**CORTICEIRA**” para realizar as operações que declarava realizar por conta própria, fazendo incidir o art. 27 da Lei nº 10.637/2002, combinado com o art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, e com o art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento aos recursos voluntários apresentados.

Rosaldo Trevisan

² Acórdão n. 3403-002.255, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 23.mai.2013; Acórdão n. 3403-002.435, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 24.set.2013; Acórdão n. 3403-002.842, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 25.mar.2014.

CÓPIA