



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 15165.000434/2011-65
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-004.214 – 3ª Turma
Sessão de 9 de agosto de 2016
Matéria MULTA ADUANEIRA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SANDOZ DO BRASIL INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 05/06/2006 a 10/12/2008

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE. NÃO-COMPROVAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso especial de divergência se destina à uniformização de dissídios jurisprudenciais e é cabível apenas contra decisão que interpretar norma tributária diferentemente do entendimento adotado por outra Turma ou Câmara do Conselho de Contribuintes ou do CARF ou pela CSRF, o que só se configura quanto à subsunção de fatos semelhantes à mesma norma.

A divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova e quando em confronto acórdãos que exibem situações fáticas diferentes.

Recurso Especial do Procurador Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em não conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Júlio César Alves Ramos e Rodrigo da Costa Pôssas, que o conheceram. Não votou o conselheiro Andrada Marcio Canuto Natal. Conforme Portaria CARF N° 107, de 04 de Agosto de 2016, designada pelo presidente da Turma de Julgamento, como redatora *ad hoc*, a conselheira Tatiana Midori Migiyama. Fez sustentação oral a patrona do contribuinte, Dra. Silvia Maria Costa Brega, OAB-SP 127.142, escritório Simonaggio Advogados Associados. Julgamento iniciado na reunião de Junho de 2016 e concluído na reunião de Agosto.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Redatora *ad hoc*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama (Redatora *ad hoc*), Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Charles Mayer de Castro Souza, Valcir Gassen e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Para elucidar os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância administrativa, colaciono o relatório do Acórdão nº 07-26.422, de 24/10/2011, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS):

"Trata o presente processo de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário no valor de R\$ 16.788.412,50 referente a multa prevista no artigo 23, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002.

Depreende-se do "Relatório Fiscal" do auto de infração (fls. 09 a 31), que por ocasião do procedimento de revisão aduaneira das declarações de importação (DI's) listadas à folhas 78 a 82 e registradas no período entre junho de 2006 e dezembro de 2008 a fiscalização concluiu que, nestas operações de importação, ocorreu ocultação do real vendedor mediante simulação, bem como falsidade ideológica de documentos necessários ao desembaraço.

A presente fiscalização decorre de fiscalização realizada por ocasião da declaração de importação nº 08/08041651, onde, em síntese, restou apreendida a mercadoria em razão da inserção simulada de uma terceira empresa, localizada em "paraíso fiscal", para atuar como exportador, infração punível com a pena de perdimento da mercadoria, tendo sido

constatado naquela fiscalização que o valor aduaneiro foi consignado em 25% maior que o declarado no País de origem da mercadoria (Argentina).

Como desdobramento daquela fiscalização foi lavrado auto de infração relativo ao preço de transferência (diferença a tributar de IRPJ – imposto de renda e CSLL – contribuição social s/ lucro líquido) e também representação fiscal para fins penais.

As mercadorias objeto de revisão aduaneira (Lectrum 3,75 mg ou 7,5 mg) são produzidas na Argentina pela Empresa ERIOCHEM S.A., e são importadas pela interessada com a indicação de que o exportador é a Empresa SANDOZ N.V. (situada nas Antilhas Holandesas) no caso de 3 declarações de importação ou a Empresa SURPLAY FINANCIAL (situada nas Ilhas Virgens Britânicas) no caso de 100 declarações de importação.

Não obstante os exportadores estarem situados em “paraísos fiscais” (Instrução Normativa RFB nº 1.037/2010), comparação realizada entre os valores declarados junto a Aduana Argentina e Aduana Brasileira, mediante confronto dos dados existentes nos Sistemas “Indira” (declarações de exportação da Argentina) e “Siscomex” (declarações de importação no Brasil), demonstra pontualmente, em cada uma das operações realizadas, que a interessada declarava nas importações valor aduaneiro majorado em relação àquele declarado na saída do país de origem das mercadorias. Os percentuais de majoração encontram-se destacados na tabela de folhas 78 a 82, última coluna, variando entre 16, 67% e 99,82, restando o percentual de 25% o mais utilizado.

Relata a fiscalização (fl. 15) que 99,99% do capital da interessada pertence a Empresa NOVARTIS PHARMA AG, situada na Suíça e que a Empresa Argentina SANDOZ S.A. também pertence ao Grupo NOVARTIS e adquiriu participação na Empresa ERIOCHEM.

Considerando as informações apresentadas pela interessada, tanto no procedimento de fiscalização relacionado à declaração de importação nº 08/08041651, quanto no inquérito policial dela decorrente (e que inclui outras operações de importação, algumas inclusive do presente objeto de autuação), e em mensagens eletrônicas apresentadas, a fiscalização concluiu que restou demonstrado o “modus operandi” das operações em trato: as

negociações eram conduzidas diretamente entre a interessada e a Empresa ERIOCHEM S.A. (Argentina), sem a participação de terceiros intervenientes (Empresa SANDOZ N.V. ou Empresa SURPLAY FINANCIAL) declarados à Secretaria da Receita Federal do Brasil como “exportadores”.

Aduz a fiscalização que o que se espera de um exportador, mesmo que de mercadoria produzida por terceiro, é que de alguma forma conduza as negociações, discuta preço e condições, que, enfim, prova a operação. Contudo, referida negociação era realizada diretamente entre interessada e a Empresa ERIOCHEM S.A. (Argentina). Os embarques de exportação da Argentina eram feitos diretamente para o Brasil, sem passar pelas Ilhas Virgens ou pelas Antilhas Holandesas (dados do Sistema Indira). Embora tenham sido formalizadas refaturações, as empresas intermediárias nada acrescentavam às operações, seja em termos de produtos, seja na comercialização destes.

Após a autuação realizada por ocasião da declaração de importação nº 08/08041651, a interessada passou a declarar nas operações de importação subseqüentes a Empresa ERIOCHEM S.A. (Argentina) tanto como fabricante/produtor como exportador. Ademais, os preços unitários das mercadorias foram reduzidos a valores equivalentes àqueles declarados à Aduana Argentina. Tal situação ratifica o entendimento da fiscalização, vez que a mudança de procedimento adotado pela interessada acabou por comprovar que os terceiros (Empresa SANDOZ N.V. ou Empresa SURPLAY FINANCIAL) não desempenhavam qualquer papel na comercialização ou negociação das mercadorias, tratando-se apenas de mera intermediação simulada. O vendedor real, o exportador de fato, aquele que promovia os negócios na ponta da venda era a Empresa ERIOCHEM S.A. (Argentina).

Prossegue a fiscalização indicando que o registro das declarações de importação figurando as Empresas SANDOZ N.V. ou SURPLAY FINANCIAL como exportadoras é negócio jurídico que tem aparência contrária a realidade, tratando-se de simulação. O real exportador não eram tais empresas, mas a Empresa ERIOCHEM S.A. que de fato negociava e promovia as vendas internacionais diretamente para a interessada.

Considerando que tanto os documentos que instruem as declarações de importação, quanto as próprias declarações de importação indicam exportador diverso daquele que efetivamente praticava o negócio e atuava como real vendedor, a fiscalização concluiu ainda que restou caracterizada a falsidade ideológica (nos termos do artigo 299 do Código Penal).

Assim, considerando que tanto a prática de ocultação do real vendedor mediante simulação, quanto a falsidade ideológica das declarações de importação e das faturas que as instruíram, implicam na aplicação da pena de perdimento (Decreto-Lei nº 1.455/76, artigo 23, incisos IV e V, Decreto-Lei nº 37/66, artigo 105, inciso VI, regulamentados pelo Decreto nº 6.759/09, artigo 689, incisos VI e XXII), a fiscalização intimou a interessada a apresentar as mercadorias. Contudo, diante da alegação de impossibilidade de apresentar tais mercadorias a fiscalização aplicou o disposto no artigo 23, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002, convertendo em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.

Finalmente, à folhas 31, a fiscalização informa que foi realizada representação fiscal para fins penais, conforme processo administrativo nº 15165.000435/201118.

Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de folhas 739 a 766, anexando os documentos de folhas 767 a 806. Em síntese apresenta os seguintes argumentos:

Que, a leitura das DI's não indica a existência de simulação, definida pelo Fisco como sendo a ocultação do verdadeiro exportador. Todas as declarações contêm a clara informação do produtor da mercadoria e do exportador;

Que, não há ilicitude em importar de empresa sediada em paraíso fiscal. A legislação prevê a aplicação do mecanismo dos preços de transferência em operações comerciais ou financeiras realizadas entre as partes relacionadas, sediadas em diferentes jurisdições tributárias, ou quando uma das partes está sediada em paraíso fiscal;

Que, os documentos comerciais não indicam qualquer ajuste comercial entre impugnante e Eriochem;

Que, a emissão das invoices por escritório externo não configura operação triangular;

Que, O Fisco procedeu a uma comparação entre os preços praticados em exportações feitas pela Eriochem e os preços das exportações feitas pela Surplay e pela Sandoz NV para a Impugnante. Ocorre que as bases de comparação são completamente diferentes. A comparação somente poderia produzir algum resultado prático se o Fisco houvesse comparado os preços das exportações da Eriochem para a Surplay e para a Sandoz NV, pois somente nessa hipótese se estaria examinando operações similares;

Que, não se pode imputar dolo ou má-fé à impugnante porque nenhum dos atos praticados na relação com a aduana brasileira ocorreu de forma a impedir a ação fiscal. Não há um só documento ou informação que estivesse sob a guarda ou responsabilidade da impugnante que não tenha sido entregue ou prestada ao Fisco. Evidentemente não pode ser obrigada a entregar documentos de terceiros que não estão sob sua gestão e alcance administrativo;

Que, inexistido a simulação, não se pode falar em falsidade ideológica. As operações foram ajustadas mediante aplicação de preço de transferência, assim, não houve alteração da verdade sobre fato juridicamente relevante, as operações não foram tratadas como inexistentes.

Que, houve ajuste de preço de transferência praticado pela impugnante em todas as operações de importação em caso, questão pendente de decisão administrativa (auto de infração). A concomitante aplicação da pena de perdimento (conversão) além de não encontrar qualquer fundamentação legal, trará prejuízos à impugnante;

Que, ainda que ainda que de operação fraudulenta se tratasse, o mesmo dinheiro seria enviado ao exterior, de forma que não existe vantagem econômica lógica na operação, derrubando o incorreto pressuposto econômico constante do relato fiscal. A legislação tributária nacional isenta a remessa de lucros para o exterior;

Que, houve o recolhimento dos tributos incidentes no ciclo de comercialização no mercado interno; Que, há erros materiais na autuação (Quadro à folhas 765 e 764);

Que, é nula a exigência fiscal, ainda que sob o manto de revisão aduaneira, quando se pretende atingir produto ou operação integralmente tributada, seja quando de sua circulação econômica, seja quando da apuração da renda gerada. No entanto, é o que pratica a Fiscalização no caso em exame. A multa tem caráter confiscatório;

Requer a declaração de nulidade do auto de infração em decorrência dos erros materiais apontados e em razão da onerosidade da multa e de sua injurídica cumulação com tributos recolhidos decorrentes do mesmo fato econômico; ou a declaração de insubsistência do auto de infração tendo em vista a inexistência de simulação e falsidade ideológica e da inexistência de dano ao Erário."

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ/FNS julgou improcedente em parte a impugnação, nos termos do Acórdão nº 07-26.422, cuja ementa abaixo reproduzo:

“Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 05/ 06/2006 A 10/12/2008

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

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real vendedor na operação de importação mediante simulação, infração 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."

A parte em que foi considerada procedente a impugnação diz respeito a erro material no cálculo do crédito tributário, tendo sido excluídos da autuação o montante de R\$ 999.7423,25.

Irresignada com a decisão da primeira instância administrativa, a Sandoz interpôs recurso voluntário ao CARF, alegando, em brevíssima síntese: inexistência dos pressupostos e fundamentos essenciais do auto de infração e da decisão guerreada, em especial, inoportunidade de ocultação do exportador, logo inexistência de simulação ou fraude na ocultação

e de falsidade ideológica nos documentos necessários ao desembaraço aduaneiro das mercadorias; não houve comprovação de efetivo dano ao erário; a operação comercial tal como empreendida tem implicações no cálculo do IR e da CSLL, havendo previsão para que sejam feitos ajustes, e estes foram efetuados; não há que se falar em vantagem em relação à tributação dos lucros, uma vez que a remessa de lucros não sofreria tributação, no caso de remessa para pessoa física ou jurídica sediada no exterior, ainda que em paraísos fiscais; a inserção das mercadorias no mercado nacional, com recolhimento dos tributos devidos em operações internas impede que se aplique a pena de perdimento das mercadorias e, por consequência, a conversão desta pena em multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas.

O recurso voluntário foi provido, nos termos do Acórdão nº. 3101-001.681, da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF. A ementa do acórdão ficou assim redigida:

“Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 05/ 06/2006 A 10/12/2008

Fraude ou simulação Intuito não provado pela fiscalização.

Falsidade ideológica, é delito de mera conduta, sendo prescindível, para sua configuração, a produção de resultado.

Dano ao erário nos presentes autos, inexistem ou não foram apontados, conseqüentemente incabível a aplicação da multa de perdimento.”

Contra a decisão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, suscitando divergência jurisprudencial em relação ao entendimento de que não é necessária a comprovação da simulação e do dano ao erário para aplicação da pena de perdimento, tendo em vista que se trata de presunções legais.

Foram indicados como paradigmas os acórdãos nºs. 3102-01.414, 3102-002.195.

O recurso especial foi admitido conforme Despacho S/Nº, de 26/06/2015, folhas 966 a 969 do e-processo.

Foram apresentadas contrarrazões, nas quais foi alegado que o recurso especial não pode ser conhecido, pelas seguintes razões: i) a recorrente pretende a reapreciação das provas, o que não é cabível em sede de recurso especial; ii) os paradigmas trataram de situações fáticas diferentes, porque neles se discutiu a interposição fraudulenta enquanto que no recorrido discutiu-se ocultação do real vendedor-exportador; iii) a recorrente não demonstrou analiticamente a divergência jurisprudencial; iv) a recorrente não identificou a fonte de onde foram copiadas as ementas dos acórdãos paradigmas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - Redatora *ad hoc*

Primeiramente, importante clarificar que essa Conselheira foi designada, nos termos do art. 1º da Portaria CARF 107/2016, redatora *ad hoc*, haja vista que o ilustre conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, relator à época do processo, não mais nos confortaria com seus conhecimentos técnicos e discussões riquíssimas - que tanto abrilhantavam nosso Colegiado.

Sendo assim, em respeito ao art. 1º dessa Portaria, que estabelece que na ocorrência de afastamento definitivo de Conselheiro relator sem que tenha sido concluído o julgamento do recurso, este continuará da fase em que se encontrar, devendo ser designado, pelo presidente da Turma de Julgamento, redator *ad hoc*, escolhido, preferencialmente, dentre os conselheiros que adotaram o voto exarado pelo relator afastado.

Haja vista minha concordância com o voto proferido pelo ilustre conselheiro Gilson, passo a adotá-lo em sua integralidade, vez que já havia o conselheiro exposto o seu posicionamento.

1. Preliminar de admissibilidade do Recurso Especial.

Em face das contrarrazões opostas ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, trato do seu juízo de admissibilidade.

No presente caso, entendo assistir razão à Sandoz.

1.1 Sobre a reapreciação de provas em sede de recurso especial.

Conforme demonstrado no despacho de exame de admissibilidade, há divergência de entendimento entre o acórdão recorrido e o paradigma nº 3102-01.414, quanto à necessidade de provar a simulação e o efetivo dano ao erário para aplicação da pena de perdimento ou de sua conversão em multa, quando não localizadas as mercadorias importadas.

Entretanto, no acórdão recorrido, após apreciar os elementos de prova, o Colegiado entendeu que as pessoas jurídicas que constaram como exportadoras, Surplay Financial e Sandoz N.V., eram de fato as exportadoras das mercadorias, e não a Eriochem, ao contrário do que afirmado pela fiscalização.

Extraio do voto condutor da decisão recorrida o seguinte trecho:

"Não obstante exista esses tipos penais, ocultação, simulação e falsidade ideológica de documentação, eles necessitam de PROVAS claras e precisas para que essa artimanha resulte em DANOS AO ERÁRIOO.

Não cabe aqui em discutir a inversão do ônus da prova, como reclamou o autor do voto condutor da decisão recorrida, afirmando que a Recorrente "não trouxe à luz provas de fato ou argumentos que pudessem excluir a sua responsabilidade nos termos da legislação".

"A prova da infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, podendo ser direta ou indireta, assim conceituada aquela que se apoia em conjunto de indícios capazes de demonstrar a ocorrência da infração e de fundamentar o convencimento do julgador, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador."

Portanto, no meu entendimento, a Recorrente sempre assumiu a responsabilidade legal de preenchimento dos documentos, de indicação do nome do exportador e do produtor da mercadoria importada.

Não é possível admitir uma modulação dos fatos para impor uma responsabilidade e exigir provas do que não ocorreu ou a fiscalização presumiu.

O Recurso Voluntário é extremamente minucioso, detalhista e apresentou uma contestação a todos os argumentos da decisão recorrida. Rebateu cada trecho do voto da decisão recorrida e do qual corroboro totalmente.

Assim, entendo que não houve ocultação do real vendedor, porque ele era e foi o verdadeiro produtor da mercadoria. A existência das empresas Surplay Financeira e da Sandoz N.V. como exportadores do medicamento fabricado pela empresa argentina Eriochem não foi uma descoberta da fiscalização, mas como bem lembrado pela Recorrente, uma informação conferida pela importadora em todos os documentos pertinentes às importações.

Portanto, nessa função de julgadora em segunda instância administrativa, livre e responsável que sou para formar minha convicção, no caso específico dos presentes autos, não fiquei convencida da ocorrência da infração imputada a Recorrente. Na verdade não encontrei um conjunto de indícios no trabalho fiscal que fosse suficiente para sem dúvidas entender que a Recorrente praticou o ato cominado a ela a ponto de receber uma penalidade por responder com o valor das mercadorias importadas nessas importações que substanciam esse processo.

Vejo, ainda, que os supostos indícios são genéricos e as acusações são específicas no presente processo.

A decisão recorrida que manteve a autuação pretendeu conferir à troca de emails entre a Recorrente e a empresa fabricante Eriochem, em 2011, a comprovação de ajuste comercial entre ambas. Porém, tais emails tão somente refletem informações requeridas pela Recorrente para tentar atender a pedidos da fiscalização aduaneira anterior, para prestar informação necessária a instruir procedimento investigatório."

Logo, na convicção da Relatora do acórdão recorrido, não foi comprovada a mera ocultação do real vendedor (exportador) das mercadorias, o que, por si só, seria suficiente para dar provimento ao recurso voluntário.

Se não houve ocultação, sequer haveria de se aventar a ocultação mediante fraude ou simulação e a configuração de dano ao erário, bem como a consequente aplicação da pena de perdimento ou de sua substitutiva.

O entendimento de que é prescindível comprovar a simulação ou fraude não seria suficiente para negar provimento ao recurso voluntário no caso destes autos. O mesmo se aplica ao entendimento de que é prescindível comprovar o efetivo dano ao erário.

Assim, o entendimento divergente do acórdão paradigma nº 3102-01.414 não serviria para alterar o desfecho da decisão recorrida, a não ser que se reapreciassem as provas quanto à acusação de que as informações/declarações sobre quem eram os exportadores das mercadorias não condiziam com a realidade dos fatos.

Mas, neste caso, estar-se-ia utilizando indevidamente o recurso especial, que não se presta à reapreciação de provas, porque foi instituído para a uniformização de divergências de interpretação.

1.2 Só se caracteriza a divergência jurisprudencial entre decisões que trataram de situações fáticas semelhantes.

Conforme art. 67, *caput*, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF, de 2015), o recurso especial é cabível contra decisão que interpretar norma tributária diferentemente do entendimento adotado por outra turma ou Câmara do Conselho de Contribuintes ou do CARF ou pela CSRF, o que só se configura quanto à subsunção de fatos semelhantes à mesma norma.

Neste sentido já decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme acórdãos nºs. 9101-001.973, 9202-003.648 e 9202-003.655, citados nas contrarrazões.

O acórdão recorrido tratou de fatos que, se tivessem sido comprovados, teriam caracterizado ocultação do real vendedor (exportador) de mercadorias importadas.

O acórdão paradigma 3102-01.414 tratou de ocultação do real adquirente de mercadorias importadas, na hipótese específica de "interposição fraudulenta de terceiros".

Veja-se o seguinte trecho do seu voto condutor, que copio do recurso especial:

"Esclarecido isso, é preciso que se faça a devida ressalva em relação à possibilidade de que o contribuinte desconstitua a presunção legal de ocorrência da infração por meio da comprovação de que as conclusões presumidas para aquelas circunstâncias não se aplicam ao caso concreto, o que será possível segundo as peculiaridades próprias de cada caso e mediante elementos de prova igualmente particulares. Desta forma vê-se também preservada a busca da verdade material, outro dos pilares que sustentam as relações do particular com o Estado quando o assunto gira em torno da imposição tributária e do contencioso dela decorrente.

(...)

*Quanto a isso, importante destacar, em primeiro lugar, que não referimo-nos a um fato isolado frente a operações regularmente processadas por um importador estabelecido. **Há um quadro de elementos indiciários demonstrando que a empresa ALFA apenas constou nas Declarações de Importação como sendo o importador das mercadorias. Inobstante, relevante mencionar que a legislação é taxativa na eleição do cedente dos recursos financeiros como responsável solidário pela operação, assim como em relação à inobservância da regras fixadas pela legislação federal para este tipo de operação, se não vejamos – Regulamento Aduaneiro – Decreto 6.759/09.***

Apesar de a interposição fraudulenta ser um caso que se inclui entre os de ocultação, logo, em princípio, as situações fáticas seriam semelhantes, há uma grande diferença em relação ao ônus probatório entre esta figura e as demais hipóteses de ocultação.

É que o §2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, traz uma presunção legal de caracterização da interposição fraudulenta que não existe para os demais casos de ocultação.

Segundo este parágrafo, a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior é suficiente para que se configure a interposição fraudulenta de terceiros. Aqui, o ônus da prova é do importador.

O fato de não ter ocorrido comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior não foi considerado na lavratura do auto de infração que originou este processo. Este fato não serviu de fundamento para a caracterização da infração e aplicação da sanção.

Logo, o acórdão paradigma nº 3102-01.414 tratou de situação fática diferente da do acórdão recorrido, o que impõe considerar o paradigma incapaz de comprovar as divergências jurisprudenciais suscitadas.

No outro acórdão paradigma, o de número **3102-002.195**, tratou-se de ocultação do real adquirente, encomendante predeterminado que, por presunção legal, foi considerado real comprador de mercadorias importadas por sua conta e ordem:

Vejamos a ementa do **acórdão paradigma 3102-002.195**:

"Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 15/04/2010

***INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. DANO AO ERÁRIO.
PENALIDADE DE PERDIMENTO DA MERCADORIA.
CONVERSÃO EM MULTA NO VALOR ADUANEIRO.***

Constitui dano ao Erário a importação realizada por conta e ordem de terceiros ou por encomenda, com ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação; sujeita à pena de perdimento das mercadorias, convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

CESSÃO DO NOME. MULTA DE 10% DO VALOR DA OPERAÇÃO. INAPTIDÃO. MULTA DE CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO. CUMULATIVIDADE. RETROAÇÃO BENIGNA. IMPOSSIBILIDADE.

Na aplicação da multa de dez por cento do valor da operação, pela cessão do nome, conforme artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, não será proposta a inaptidão da pessoa jurídica, sem prejuízo da aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, pela conversão da pena de perdimento dos bens. Descartada hipótese de aplicação do instituto da retroação benigna para penalidades distintas, como são as penas previstas no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 e no artigo 67 da Medida Provisória 2.158-35/01 na comparação com pena instituída pelo artigo 59 da Lei 10.637/02"

E agora trechos do seu voto condutor:

"Sopesando os elementos trazidos pelo Fisco e os contrapontos apresentados pela defesa, sou levado a crer que, de fato, tenha-se configurado a infração imputada à Recorrente.

(...)

Seguindo por essa linha de raciocínio, entendo que sejam de grande relevo as informações carreadas aos autos pela Fiscalização Federal acerca das atividades desenvolvidas pela autuada.

Conforme declaração prestada pela própria, as operações objeto do Auto de Infração sub judice estão sempre baseadas em encomendas de refrigeradores e suas partes e peças feitas pela empresa Alpunto, com quem admitiu ter um contrato verbal de fornecimento, em regime de exclusividade. Confirmou que toda a importação é precedida de uma encomenda feita pela Alpunto.

Converge com esses dados a informação encontrada no site da Recorrente na internet, onde apresenta-se como importador por conta e ordem e por encomenda.

Difícil, diante de tais evidências, admitir que não se esteja diante de uma típica importação por conta e ordem ou por encomenda de terceiro. É da própria índole da Recorrente atuar como importadora por conta e ordem ou por encomenda e, ainda mais, no caso concreto, conforme declaração prestada, todas as importações foram realizadas com base em pedidos recebidos antecipadamente da Alpunto."

No caso deste paradigma, o Colegiado constatou que as mercadorias importadas destinavam-se a terceiro, encomendante predeterminado. Na convicção dos julgadores, diferente do que ocorreu no acórdão recorrido, a fiscalização provou os fatos que atribuiu à importadora e à real adquirente, em especial, que os documentos que instruíram o despacho aduaneiro estavam em desacordo com os fatos apurados.

Aqui também há norma específica, que foi considerada no voto condutor da decisão, a qual impõe, em conjunto com outras normas específicas, a caracterização da infração descrita no auto de infração, nos casos de não-cumprimento de requisitos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil-RFB para a atuação de pessoa jurídica importadora, que adquira mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado. A norma está prevista no art. 11, §2º, da Lei nº 11.281, de 20/2/2006, que remete aos arts. 77 a 81 da MP nº 2.158, de 24/08/2001, e os requisitos e condições estão previstos na IN SRF nº 634, de 24/3/2006.

Apesar de considerar que o não-cumprimento dos requisitos e condições estabelecidos pela RFB seria suficiente para a aplicação da sanção, no voto condutor afirmou-se que ficou comprovada a simulação, com base em quadro indiciário forte que não foi afastado pelas autuadas. Veja-se o seguinte trecho:

"Como bem destacado no Relatório Fiscal (citando Sílvio de Salvo Venosa, em "Direito Civil – Parte Geral") a simulação é ato que finge, mascara, camufla, esconde a realidade e a real intenção. É, por sua própria natureza, de difícil e custosa comprovação. A verdade é encoberta de um manto proteção que induz a aparência de um negócio que não guarda correspondência com a vontade.

Por isso, a prova da simulação é realizada, quase sempre, com base em um quadro indiciário, do qual, pela observação dos diversos elementos que lhe constituem, presume-se a ocorrência de outro fato.

Aqui, além das circunstâncias acima descritas, tem-se, ainda, que o importador praticou preços que determinaram uma margem de lucro de apenas 1,5%; não contava com instalações condizentes e nem tinha capacidade econômico-financeira para movimentar os 34 milhões de reais importados ao longo dos anos de 2010 e 2011 e remetia as mercadorias importadas diretamente do recinto alfandegário para a empresa Alpunto.

As explicações apresentadas pela Recorrente para esses fatos não convencem."

Logo, o acórdão paradigma nº 3102-002.195 também tratou de situação fática diferente da tratada no acórdão recorrido e, por isso, não serve para comprovar divergência jurisprudencial.

Conclusão.

Considerando que o recurso especial não deve ser utilizado para o fim específico de reapreciação das provas e só é cabível quando em confronto acórdãos que exibem situações fáticas diferentes; que no acórdão recorrido o Colegiado se convenceu de que não foram provados os fatos imputados pela fiscalização ao responsável pela operação de importação; que nos acórdão paradigmas os Colegiados se convencerem que os fatos descritos pela fiscalização foram comprovados; que as situações fáticas dos acórdãos paradigmas são diferentes da do acórdão recorrido, voto por não conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Eis, então, a palavra do ilustre Conselheiro Gilson, que reproduzo por concordar com o seu entendimento.

(assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Processo nº 15165.000434/2011-65
Acórdão n.º **9303-004.214**

CSRF-T3
Fl. 317

CÓPIA