



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

**Processo n°** 10074.000620/2010-19  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 3301-003.859 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de junho de 2017  
**Matéria** Multa IPI  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** PLENA COMERCIAL ATACADISTA LTDA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 07/07/2008 a 20/03/2009

LANÇAMENTO. PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA.

A presunção legal relativa autoriza a que se infira, a partir de um fato-base, a ocorrência do fato-presumido, o qual, então, desencadeia seus efeitos próprios, exceto se o contribuinte provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

A presunção legal não gera seus efeitos próprios se a autoridade fiscal não comprovar a ocorrência da hipótese sobre a qual se sustenta a referida presunção.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. INSUFICIÊNCIA DE MOTIVAÇÃO.

Não merece prosperar o lançamento que caracteriza a interposição fraudulenta fundamentada no fato de que os recursos financeiros utilizados em declarações de importação consideradas regulares foram originados de operações comerciais anteriores, em cujo período houve a constatação da infração tributária de ocultação da real adquirente das mercadorias comercializadas. Não se pode penalizar indefinidamente a contribuinte que tornou regulares as suas atividades de importação.

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator.

Processo nº 10074.000620/2010-19  
Acórdão n.º **3301-003.859**

**S3-C3T1**  
Fl. 12.514

---

Participaram do julgamento os conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Jose Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões. O conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho declarou-se impedido.

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório contido na decisão de primeira instância:

"Trata o presente processo do Auto de Infração, de fls. 04/08, por meio do qual é feita a exigência de R\$ 4.202.037,00, relativa à multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas de que trata o art. 23, inciso V e §3º do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 2002, regulamentado pelo inciso XXII, do art. 618 do Decreto nº 4.543/02 (artigo 689 do atual Regulamento Aduaneiro, Decreto 6.759/2009).

Às fls. 19/130, a fiscalização relata que ocorreu a constatação de importações com a utilização de recursos cuja origem lícita não foi comprovada, realizadas a partir de 2006 pela fiscalizada, na condição de importadora direta ou adquirente declarada. Esta conclusão deu-se a partir do relatório do auto de infração constante do processo 10074.000579/2009-47, no qual ficou demonstrada a ocorrência de fatos que evidenciaram a ocultação da pessoa jurídica fiscalizada nas operações de importação de produtos da marca SHARP, realizadas por interpostas pessoas jurídicas, no período compreendido entre 22/07/2004 e 30/09/2006. Ou seja, relata que a fiscalizada, entre 2004, ano de sua constituição, e 2006, ano em que foi habilitada no SISCOMEX, amealhou recursos advindos de operações fraudulentas, passando a operar como importadora ou adquirente declarada somente a partir de 2006, porém, com os recursos de origem ilícita obtidos através das referidas operações irregulares.

Cientificada da exigência (fls. 140/143), a atuada apresentou, tempestivamente conforme despacho de fls. 1143, a impugnação de fls. 2072/2079, na qual, em síntese:

Alega que houve cerceamento ao seu direito de defesa porque não houve a tradução juramentada dos documentos acostados aos autos pela auditoria fiscal.

Aduz a decadência de o fisco analisar informações ocorridas em julho de 2004, quando da constituição da sociedade.

Argumenta a respeito da impossibilidade de presumir uma conduta fraudulenta e da inexistência de provas contra si no período objeto do lançamento. E as informações relativas ao período anterior a julho de 2008 não tem relevância para o presente feito. Ademais, em momento algum a auditoria solicitou esclarecimentos para que a impugnante prestasse informações sobre os recursos utilizados no período de julho de 2008 até agosto de 2009 e que, ao invés de intimá-la a esclarecer a origem dos recursos utilizados nessas operações, a fiscalização optou por presumir a sua origem.

Alega que detinha capacidade financeira para realizar as operações de importação em tela, através de empréstimos contraídos com instituições financeiras nacionais - R\$ 4.850.000,00, conforme quadro demonstrativo. Outra fonte de recursos é a própria prestação de serviços, que gerou receita para pagamento das importações, conforme o quadro apresentado. E as próprias atividades comerciais, decorrente das vendas dos produtos importados, também geraram recursos utilizados

para pagamento das importações. A DIPJ referente ao ano-calendário de 2008 demonstra um lucro bruto de R\$ 5.664.287,50, antes das despesas operacionais. No ano de 2007, igualmente apresentou lucro bruto positivo, no montante de R\$ 3.254.595,81.

Informa que foi tributada pela Receita Federal do Brasil nos autos do processo administrativo 18471.002363/2008-64, que glosou as amortizações de ágio apropriadas pela impugnante nos montantes de R\$ 4.599.999,99 (em 2004) e R\$ 18.399.999,98 (em 2005), o que resultou no lançamento de tributos a demonstrar que houve receita e lucro, que também deve ser considerado como origem para a prática das operações mercantis da Impugnante.

Aduz que inexistiu qualquer prejuízo ao Erário, pois todos os tributos devidos nas importações realizadas foram devidamente recolhidos.

Argumenta que a multa imposta (de 100% do valor aduaneiro das mercadorias) deve ser, no mínimo, reduzida, tendo em vista que ela possui patente feição confiscatória.

Considera um total absurdo considerar que, por ter eventualmente ocorrido alguma irregularidade no nascedouro da empresa, todas as operações praticadas pela Impugnante serão sempre irregulares, implicando puni-la indefinida e independentemente de ter praticado algum ilícito.

Requer seja julgada procedente a presente impugnação administrativa, para os fins de anular integralmente o auto de infração ora impugnado. Protesta pela juntada posterior de documentos e alegações. Requer, por fim, que todas as intimações referentes ao presente feito sejam direcionadas ao endereço indicado."

Importante acrescentar que o contribuinte juntou petição ao processo (fls. 12.444 a 12.454), antes da prolação da decisão de primeira instância, por meio da qual noticia que o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do *Habeas Corpus* 142.045/PR, decidiu que, no âmbito da Operação Dilúvio, eram ilícitas todas as provas colhidas a partir de escutas telefônicas não autorizadas. E que todas as provas constantes dos autos foram obtidas a partir de provas decretadas ilícitas.

Em sessão do dia 08/04/2015, por unanimidade de votos, A DRJ em Florianópolis julgou procedente a impugnação e o Acórdão nº 07-36.985 foi assim ementado:

*"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 07/07/2008 a 20/03/2009*

*LANÇAMENTO. PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA.*

*A presunção legal relativa autoriza a que se infira, a partir de um fato-base, a ocorrência do fato-presumido, o qual, então, desencadeia seus efeitos próprios, exceto se o contribuinte provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei. A presunção legal não gera seus efeitos próprios se a autoridade fiscal não comprovar a ocorrência da hipótese sobre a qual se sustenta a referida presunção.*

*INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. INSUFICIÊNCIA DE MOTIVAÇÃO.*

Processo nº 10074.000620/2010-19  
Acórdão n.º **3301-003.859**

**S3-C3T1**  
Fl. 12.517

---

*Não merece prosperar o lançamento que caracteriza a interposição fraudulenta fundamentada no fato de que os recursos financeiros utilizados, em declarações de importação consideradas regulares, foram originados de operações comerciais anteriores, em cujo período houve a constatação da infração tributária de ocultação da real adquirente das mercadorias comercializadas. Não se pode penalizar indefinidamente a contribuinte que tornou regulares as suas atividades de importação.*

*Impugnação Procedente*

*Crédito Tributário Exonerado"*

Houve recurso de ofício.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso de ofício preenche os requisitos legais de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Foi lavrado auto de infração, para cobrança da multa administrativa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, prevista nos §§ 1º e 3º c/c o inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76.

No período de 07/07/2008 a 20/03/2009, teriam sido realizadas importações de produtos da marca SHARP com ocultação da real adquirente, no caso, a autuada, e recursos cuja origem não foi comprovada.

A fiscalização presumiu que tais importações teriam sido suportadas por recursos obtidos por meio de importações fraudulentas, realizadas no período de 22/07/2004 a 04/04/2007. Estas operações foram objetos de autuação, a qual deu origem ao processo nº 10074.000579/2009-47, cujo material probatório foi colhido no âmbito da denominada "Operação Dilúvio" e utilizado nesta e na presente contenda.

Com efeito, citado processo já chegou ao CARF, para julgamento do recurso voluntário. Pautado, o julgamento foi convertido em diligência, para que a recorrente trouxesse aos autos cópias das ações judiciais correlatas e a fiscalização verificasse se havia provas nos autos que não tivessem sido consideradas como ilícitas pelo Poder Judiciário e pudessem suportar o lançamento. No momento, aguarda a realização da diligência.

O contribuinte contestou o auto de infração e a DRJ em Florianópolis (SC) julgou procedente a impugnação.

Ratifico a decisão da DRJ, proferida por unanimidade de votos.

O colegiado não encontrou nos autos provas das acusações fiscais formuladas contra o contribuinte.

Ao contrário do que aduziu a fiscalização, em todas as operações autuadas o acusado figurou como importador direto ou real adquirente.

Ademais, não teria o Fisco intimado o contribuinte a comprovar a origem dos fundos utilizados para financiar as importações. Na verdade, contradizendo-se, consignou que tinha conhecimento de que eram recursos obtidos em operações ilícitas realizadas no passado. Contudo, ainda que comprovado, tal fato não constituiria fundamentação fática para a acusação fiscal.

Extraio excertos do voto condutor da decisão recorrida, dos quais faço minha razão de decidir, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99:

" (... )

O presente auto de infração foi lavrado para a exigência decorrente de infração considerada como dano ao Erário, capitulada no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, in verbis:

*Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 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.*

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

*§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.*

*§ 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)*

*§ 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)*

Como se percebe, a legislação apenou com o perdimento a mercadoria de origem estrangeira, ou com a multa correspondente ao seu valor aduaneiro, caso não for localizada, for consumida ou revendida, quando constatada a ocorrência de:

- OCULTAÇÃO do sujeito passivo, na condição de real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a

- INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS, para a qual a lei trouxe a presunção decorrente da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em uma operação de comércio exterior.

*(. . .)*

No presente caso, nas operações de comércio exterior realizadas no período objeto deste lançamento - 07/07/2008 a 20/03/2009 -, era a própria atuada que figurava ora como importadora direta, ora como real adquirente declarada.

Portanto, não houve a infração de ocultação de sujeito passivo, visto que a auditora nada relatou, no tocante a este período, a respeito de não ser esta

contribuinte a real adquirente das mercadorias importadas por si própria ou por sua conta e ordem.

De fato, o relatório fiscal informa que, em período anterior, compreendido entre 22/07/2004 e 04/04/2007, é que ocorreram importações irregulares, utilizando-se de interpostas pessoas que serviram como importadoras (tradings), sem que esta autuada estivesse declarada como real adquirente.

E as provas coligidas aos autos, apreendidos na "Operação Dilúvio", conforme foi especificado antes, dizem respeito somente ao citado período anterior, relativas aos anos de 2005 e 2006, cujo lançamento é objeto de outro processo administrativo (nº 10074.000579/2009-47).

Já quanto à presunção legal da interposição fraudulenta, conforme o § 2º do art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, ficaria esta configurada pela simples não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior.

Ressalvo, porém, que a presunção legal autoriza a que se infira, a partir de um fato-base, a ocorrência do fato-presumido, o qual, então, desencadeia seus efeitos próprios. E sendo relativa a presunção, poderá ser refutada pelo contribuinte, mediante a apresentação de contraprova.

Veja-se, porém, que a norma que estabelece a presunção relativa não desincumbe a Fazenda, na sua função fiscalizadora, de demonstrar a ocorrência do fato-base, que, no presente caso, é o próprio procedimento fiscalizatório a demonstrar que, não obstante seus esforços para tentar descobrir a verdade dos fatos, mediante intimações para prestar esclarecimentos e apresentar documentos, por exemplo, a contribuinte não conseguiu comprovar a origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior.

Verifica-se que, especificamente para a ação fiscal que culminou com a lavratura deste lançamento, em 10/05/2010, e que se refere ao período de 07/07/2008 a 20/03/2009, houve somente a expedição do Termo de Intimação nº 07/2010 (fls. 134/140), datado de 08/03/2010, no qual foi solicitada a apresentação dos Livros Diário e Razão (07/2008 a 08/2009) e o esclarecimento de qual foi o destino dado às mercadorias importadas entre 07/2008 e 08/2009.

O resultado desta intimação consta do seguinte parágrafo, à fl. 124 do Relatório Fiscal, pelo qual se depreende que o objetivo principal da auditoria era formalizar a não localização das mercadorias, sem outra explicação quanto aos livros solicitados:

*"Não tendo sido possível a intimação da pessoa jurídica por via postal, nem mesmo de seu administrador, doc. fls. 133/134, foi publicado o edital de fls.136, o qual não foi atendido, restando caracterizada a impossibilidade de localização das mercadorias."*

Ou seja, o fisco não fez nenhuma intimação específica para que a autuada se manifestasse sobre a origem dos recursos financeiros utilizados para as importações que constituem os fatos geradores deste processo, tampouco o fundamentou pelo não atendimento quanto à apresentação de documentos.

Portanto, não se pode afirmar que a origem dos recursos empregados nas operações de importação ora em análise restou não-comprovada pelo contribuinte, situação fática que caberia ao fisco demonstrar.

Ademais, sequer foi este o caminho que pretendeu trilhar a auditoria, pois, de fato, a fiscalização reconhece que tais recursos são conhecidos, pois são advindos das operações comerciais decorrentes das importações do período anterior a este lançamento.

Entretanto, não encontra respaldo legal, com o intuito de tipificar a infração, a fundamentação fática, utilizada pela auditoria fiscal, de que as operações subsequentes também são irregulares, pelo único motivo de que foram realizadas com recursos financeiros advindos de operações anteriores tidas como fraudulentas em decorrência da constatação de interposição e a utilização de recursos cuja origem não fora comprovada no nascedouro da sociedade. Argumenta, ainda, a auditoria que “desconsiderar as mencionadas operações afigurar-se-ia verdadeira afronta ao objetivo maior que o novo complexo normativo pretendeu alcançar, o combate à lavagem de dinheiro.”

Ora, segundo a Lei nº 9.613, de 3 março de 1998, o crime de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores, é assim definido:

*"Art. 1º Ocultar ou dissimular a natureza, origem, localização, disposição, movimentação ou propriedade de bens, direitos ou valores provenientes, direta ou indiretamente, de infração penal. (Redação dada pela Lei nº 12.683, de 2012)"*

Ou seja, são operações comerciais ou financeiras que têm por finalidade dissimular ou esconder a origem ilícita de determinados ativos financeiros ou bens patrimoniais, de forma a que tais ativos sejam incorporados na economia local com a aparência de uma origem lícita. É dar fachada de dignidade a dinheiro de origem ilegal.

Embora a Lei nº 12.683, de 2012, tenha extinguido o rol taxativo de crimes antecedentes, isto deve ser entendido como a admissão de que, a partir de julho de 2012, aceita-se como crime antecedente da lavagem de dinheiro qualquer infração penal. Ou seja, a inovação de 2012 não foi no sentido de se admitir que também as infrações tributárias e administrativas pudessem dar azo à caracterização do crime antecedente para a lavagem de dinheiro.

Só para se ter uma ideia, conforme a redação anterior da Lei nº 9.613/1998, a origem ilícita do dinheiro poderia ser dos crimes antecedentes de tráfico ilícito de drogas, de terrorismo e seu financiamento, de contrabando ou tráfico de armas, de extorsão mediante sequestro, de corrupção ou favorecimento ilícito, dentre mais alguns. Portanto, até a entrada em vigor da Lei nº 12.683/2012, não eram todos os crimes que autorizavam a existência do delito subsequente de lavagem de dinheiro.

Atualmente, portanto, qualquer infração penal que trazer benefício econômico a quem o praticou, poderá figurar como delito antecedente ao crime de lavagem de dinheiro, incluindo-se aí o crime de sonegação fiscal.

Todavia, ao presente caso, além de os fatos geradores serem anteriores a nova redação da Lei nº 9.613/1998 e, portanto, por ela não alcançada, não consta dos autos que tenha havido a prática de sonegação fiscal, tampouco no citado processo administrativo nº 10074.000579/2009-47.

Ainda assim, há que se lembrar da Súmula Vinculante 24 do STF, que dispõe que: “Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo”.

De qualquer maneira, não é da competência deste colegiado apreciar tal imputação, afeta ao julgamento pelo Poder Judiciário, após a devida instauração do inquérito judicial mediante a lavratura da Representação Fiscal para Fins Penais.

O que pretendo deixar bem claro é que as infrações administrativas, tributárias ou aduaneiras, dentre elas, a ocultação de interveniente e a interposição fraudulenta nas importações, por si só, não se caracterizam como crimes antecedentes passíveis de gerar o crime de lavagem de dinheiro.

Ademais, pelos argumentos já explicitados, não se admite, na esfera administrativa e tributária, a extensão interpretativa que pretendeu a auditoria fiscal dar ao presente caso, no sentido que “a lei não determina exclusivamente a perda do bem diretamente ligado ao fato delituoso, mas também daqueles que, segundo nexos causal verificado, dele tenham se originado indiretamente”, com relação à aplicabilidade do art. 91, inciso II, alínea "b" do Código Penal que estabelece, in verbis:

*Art. 91 - São efeitos da condenação:*

(...)

*II - a perda em favor da União, ressalvado o direito do lesado ou de terceiro de boa-fé:*

(...)

*b) do produto do crime ou de qualquer bem ou valor que constitua proveito auferido pelo agente com a prática do fato criminoso.*

Assim, diferentemente do que propõe a auditoria, não se pode concluir que o fato de a empresa ter cometido supostos ilícitos tributários e aduaneiros, em período anterior, para os quais já sofreu a devida penalização, tenha como consequência a caracterização de interposição fraudulenta somente porque contou “com os recursos de origem ilícita obtidos através das referidas operações irregulares”.

Pensar assim, da maneira posta nos autos, seria penalizar indefinidamente a contribuinte sem permitir que, algum dia, viesse a se tornar regular em suas atividades. De outra parte, conforme consta dos autos, esta autuada passou, a partir de 2006, a declarar-se, devidamente, como importadora ou real adquirente das mercadorias importadas.

#### Conclusão:

Diante de todo o exposto, voto no sentido de julgar procedente a impugnação, exonerando o crédito tributário apurado."

Com base no acima exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira

Processo nº 10074.000620/2010-19  
Acórdão n.º **3301-003.859**

**S3-C3T1**  
Fl. 12.523

---