ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10074.001359/2009-31

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

Processo nº	10074.001359/2009-31
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3401-005.795 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	30 de janeiro de 2019
Matéria	INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA
Recorrente	MOBILITÁ COM. IND. E REPRESENTAÇÕES LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 05/08/2005 a 09/08/2006

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO VERDADEIRO ADQUIRENTE.

É punível com a pena de perdimento da mercadoria, na importação, a ocultação de seu real adquirente, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, pena essa conversível em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que, nessas circunstâncias, não seja localizada ou tenha sido consumida.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 05/08/2005 a 09/08/2006

IMPUGNAÇÃO. DELIMITAÇÃO DO OBJETO DO LITÍGIO. SUBFATURAMENTO. MATÉRIA ESTRANHA À LIDE.

Não tendo sido o subfaturamento objeto da exigência de ofício, descabe conhecer de qualquer alegação, trazida em sede de impugnação, no sentido de discutir essa matéria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Relatora.

(Assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Mara Cristina Sifuentes, Lázaro Antônio Souza Soares, Tiago Guerra Machado, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Rodolfo Tsuboi (suplente convocado) e Renato Vieira de Ávila (suplente convocado).

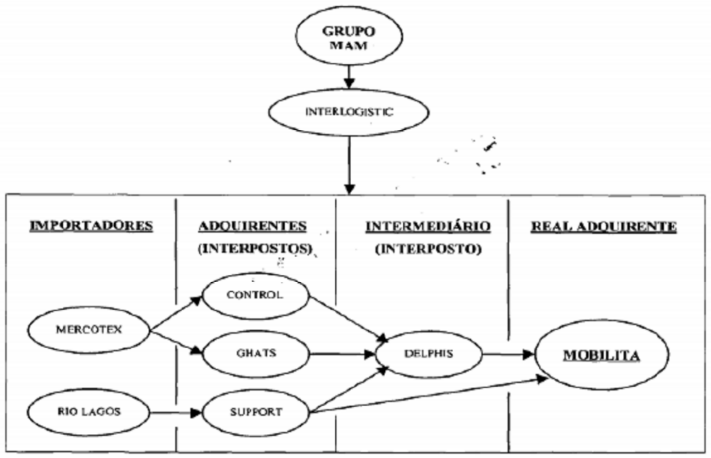
Relatório

Trata-se de auto de infração no valor de R$11.462.217,78 pela conversão da pena de perdimento em multa, por suposta prática de ocultação dos reais vendedor e comprador das mercadorias importadas, mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta de terceiros.

A ação fiscal originou de Representação Fiscal com cópia de denúncia na qual o Ministério Público Federal, com base em documentos da Operação Dilúvio, acusa a empresa Mobilitá Comércio Indústria e Representações Ltda., nome fantasia Casa & Vídeo, de realizar diversas importações por meio de empresas do Grupo MAM, nomeadamente a Rio Lagos Trading S/A, Support Importação e Exportação Ltda., Mercotex do Brasil Ltda., Control Comércio Exterior Ltda. e Ghats Comércio Exterior Ltda., mediante interposição fraudulenta, dissimulando a condição de real adquirente das mercadorias importadas, de modo a evitar a sua equiparação a estabelecimento industrial, para efeito de recolhimento do IPI, e para se esquivar dos controles referentes à importação por conta e ordem de terceiros.

Nas oito primeiras importações, a Mobilitá se utilizou de mais uma empresa intermediária no intrincado esquema de importação: a Delphis Comercial Ltda., CNPJ n° 02.960.388/000106, situada em Vitória/ES, que serviu de ponte na transferência dos recursos para os pagamentos dos câmbios e tributos pela Support. Nessas importações a Support emitiu notas fiscais de saída para a Delphis que, por sua vez, emitiu novas notas de saída para a Mobilitá.

A empresa Rio Lagos (importadora) desembaraçava as mercadorias, no Rio de Janeiro, e as encaminhava à Support (suposta adquirente por conta e ordem, de acordo com o registrado na Declaração de Importação), também no Rio de Janeiro, que as enviava à Delphis (distribuidora interposta), em Vitória, de onde retornavam ao Rio de Janeiro com destino a Mobilitá (real adquirente), tudo no mesmo dia, quando, na realidade nesse suposto esquema, os produtos sairiam diretamente do recinto aduaneiro para a Mobilitá.



A fiscalização constatou que para cada fechamento de câmbio da Empresa Support havia um adiantamento de recursos pela Mobilitá, para prover o pagamento do câmbio e dos tributos aduaneiros. A Mobilitá arcava com todos os custos por meio de transferências bancárias, configurando uma cessão de nome nas operações de importação. A empresa Support era mera prestadora de serviços.

A partir dos demonstrativos a fiscalização concluiu que os produtos foram adquiridos por conta e ordem da empresa Mobilitá:

1) as datas das notas fiscais, de todas as empresas envolvidas, são as mesmas ou em raros casos muito próximas. Todo o percurso da mercadoria entre as diversas empresas era realizado no mesmo dia;

2) os produtos que constam nas Declarações de Importação, notas fiscais de entrada e saída são os mesmos, em quantidade e especificações, indicando que as importações já tinham comprador certo. Com a intenção de confundir a fiscalização os equipamentos eram destinados à Mobilitá e as partes e peças eram destinadas a outra empresa que se beneficiava do esquema, Hyats Comércio Ltda. O mesmo modus operandi era utilizado tanto pela Support quanto pela Delphis para atender a Mobilitá;

3) os valores das vendas são incompatíveis com as práticas de comércio, apresentando percentuais irrisórios de acréscimo em relação ao valor importado, o que é indicativo que a Support não era remunerada pela venda mas sim recebia comissão pela prestação de serviços;

4) todos os produtos adquiridos são da marca "Aistar" e foram exportados de Hong Kong por uma única empresa Forewise Enterprise Ltd. O INPI informou que a Mobilitá obteve o certificado de Registro da marca "Aistar" e é a detentora exclusiva da marca;

O MPF comprovou que a Mobilitá figura como real adquirente das importações processadas pelas empresas Control Comércio Exterior Ltda e Ghats Comércio Exterior Ltda, ambas situadas em Nova Iguaçu. Essas duas empresas aparecem nas Declarações de Importação como adquirentes cuja importadora foi a Mercotex do Brasil Ltda.

Entre os documentos apreendidos pelo MPF contam os controles das contas bancárias da empresa Delphis, que é uma empresa distribuidora de Vitória/ES, e foi utilizada pela Mobilitá para repassar recursos para as interpostas Support, Ghats e Control.

A fiscalização solicitou diligência fiscal aos estabelecimentos das empresas Control e Ghats para obter as notas fiscais de venda e foi respondido que as empresas não estão mais funcionando nos endereços que constam no cadastro do CNPJ, sendo que a Control encontra-se na condição de Inapta e a Ghats está com a habilitação suspensa por conta da inatividade.

Cientificada a empresa apresentou impugnação que foi julgada pela DRJ Fortaleza, Acórdão nº 08-25.908, em 10/07/2013, julgando improcedente e mantendo o crédito tributário exigido.

> *ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 05/08/2005 a 09/08/2006 IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO VERDADEIRO ADQUIRENTE.*
>
> *É punível com a pena de perdimento da mercadoria, na importação, a ocultação de seu real adquirente, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, pena essa conversível em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que, nessas circunstâncias, não seja localizada ou tenha sido consumida.*
>
> *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 05/08/2005 a 09/08/2006 IMPUGNAÇÃO. DELIMITAÇÃO DO OBJETO DO LITÍGIO.*
>
> *SUBFATURAMENTO. MATÉRIA ESTRANHA À LIDE.*
>
> *Não tendo sido o subfaturamento objeto da exigência de ofício, descabe conhecer de qualquer alegação, trazida em sede de impugnação, no sentido de discutir essa matéria.*

A empresa apresentou Recurso Voluntário, no qual pediu a reforma da decisão de primeira instância e a exoneração da totalidade do crédito tributário, pelos seguintes argumentos: (i) só haveria interposição fraudulenta se os recursos utilizados na importação fossem de terceiro e este permanecer oculto na importação; (ii) o adquirente de boa-fé não pode sofrer prejuízo, de modo que, quando se trata de infrações que envolvam dolo ou simulação, estes devem estar inequivocamente comprovados; (iii) quanto à marca, a DRJ teria deturpado a argumentação deduzida pela Recorrente em sua Impugnação e, em nenhum momento, a Recorrente teria reconhecido ser a real adquirente ou encomendante das importações; o simples fato de uma terceira empresa importar produtos de marca registrada não está tipificado automaticamente como hipótese de interposição fraudulenta, que deve ser provada, desse modo, segundo a Recorrente, não haveria provas de que o real adquirente tenha sido a Recorrente, que a Recorrente tenha arcado com os custos financeiros da operação, de transferência financeira da Recorrente para a Support realizar a importação, da relação negocial entre a Recorrente e o exportador estrangeiro; (iv) quanto à margem de lucro, não caberia à Recorrente definir a margem de lucro escolhida pelo seu fornecedor como necessária e suficiente à consecução de seus objetivos empresariais; que o preço da venda para a Recorrente não teria qualquer relevância para a discussão, pois o importante seria a existência ou não de antecipação de recursos ou financiamento das importações por terceiros ocultos; além disso, a Recorrente defendeu que trabalhar sem ou com reduzida margem de lucro era comum para empresas beneficiárias de benefícios fiscais regionais, pois sua lucratividade estaria ancorada em vantagens relativas ao ICMS; (v) por último, não existiria nenhuma irregularidade na transmissão simbólica de mercadorias.

A PGFN apresentou contrarrazões pela qual defendeu a manutenção da decisão recorrida e, ainda, a validade das provas utilizadas para fundamentar a autuação. Quanto a esse último ponto, a Fazenda Nacional noticiou a existência do Habeas Corpus nº 142.045/PR, em que o Superior Tribunal de Justiça ("STJ") considerou inválida determinada interceptação telefônica produzida pela Polícia Federal, com autorização da Justiça, no curso da denominada "Operação Dilúvio". Diante disso, a Fazenda Nacional informa que alguns contribuintes alegam a nulidade das provas utilizadas para embasar a autuação, ao argumento de que foram produzidas durante a "Operação Dilúvio", pela aplicação da teoria dos frutos da árvore envenenada, porém, defende a Fazenda Nacional, a decisão proferida nos autos do Habeas Corpus nº 142.045/PR não beneficiaria a Recorrente, pois as provas decorreriam de ação fiscal, uma fonte independente que não teria qualquer relação com o inquérito policial que deu origem à parte das provas que foram anuladas pelo STJ.

Em 17/05/2016 o julgamento foi convertido em diligência, Resolução nº 3401-000.931 para:

> *(i) identifique, dentre as provas utilizadas para o lançamento, aquelas que foram consideradas ilícitas/nulas pelo STJ (interceptação telefônica considerada ilícita/nula, assim como as provas resultantes dessa interceptação telefônica),*
>
> *separando-as das outras que não foram contaminadas; (ii) identifique e separe nos autos as provas que derivaram do período de interceptação telefônica considerado válido pelo STJ, inclusive cópias das decisões que ensejaram eventuais mandados de busca e apreensão;*
>
> *(iii) identifique as provas produzidas por fonte independente, como por exemplo, as apresentadas durante a ação fiscal, manifestando-se sobre as mesmas;*
>
> *(iv) identifique, nos autos, as provas que a RFB poderia ter acesso independentemente de autorização judicial;*
>
> *(v) anexe o inteiro teor da petição inicial e das decisões proferidas no HC nº 142.045/PR,*
>
> *(vi) anexe as transcrições das escutas telefônicas referentes ao período de interceptação validado pelo STJ, e*
>
> *(vii) anexe cópia da Ação Criminal promovida pelo MPF.*

A unidade da RFB respondeu à solicitação da diligência apresentando índice com as páginas do processo e os documentos respectivos e informou que:

> *Em atendimento ao que foi solicitado pelo CARF, informo:*
>
> *(i) a única interceptação telefônica constante do auto e que foi considerada nula se encontra às fls. 1.098 do e-processo;*
>
> *(ii) não houve provas derivadas da interceptação telefônica considerada nula. Todas as demais provas utilizadas para fins de lançamento foram obtidas no curso das ações fiscais realizadas em face de Mobilitá e de Support (extratos das Declarações de Importação, cópias de Notas Fiscais e dos contratos de câmbio)*

(fl. 18) e Mobilitá. Também decorreram de consulta aos sistemas internos informatizados e ao INPI (cópias de registros constantes no INPI);

(iii) na elaboração do auto de infração, os Auditores-Fiscais autuantes não se basearam na informação obtida com a citada interceptação telefônica de fls. 1.098. A lavratura do auto foi baseada nas informações constantes das Declarações de Importação, dos contratos de câmbio e das Notas Fiscais de Entrada e de Saída envolvendo a fiscalizada. Todos esses documentos foram obtidos no curso da ação fiscal amparada pelo MPF nº 0715400.2009.00168-7 e na ação fiscal realizada em face de Mobilitá. Em breve resumo, a análise de tais documentos levou às seguintes constatações (fls. 19-25):

- houve adiantamentos de recursos pela empresa Mobilitá para a empresa Support, para fins de fechamento de câmbio e pagamento dos tributos aduaneiros;

- as datas de emissão das notas fiscais entre as empresas envolvidas no esquema eram as mesmas ou, em pouquíssimas exceções, muito próximas. Além disso, as datas eram idênticas às do desembaraço aduaneiro respectivo, denotando que os bens saíam diretamente do recinto de desembaraço aduaneiro para as instalações da empresa Mobilitá;

- os produtos listados nas declarações de importação, nas notas fiscais de entrada e de saída eram exatamente os mesmos, indicando que as importações já tinham destino certo;

- praticamente não havia diferença de preços entre cada nota fiscal de entrada e a respectiva nota fiscal de saída, sendo que, em algumas situações, o preço na NF de Saída era ***inferior*** *ao preço do mesmo bem na NF de Entrada. Foram citados exemplos às fls. 23-24; e - muitos bens importados pela empresa Support eram da marca AISTAR. Obteve-se a informação junto ao INPI de que a empresa Mobilitá era a única titular da referida marca.*

Logo, as importações só poderiam ter ocorrido com a sua participação.

(iv) a única prova utilizada na lavratura do auto de infração, dependente de autorização judicial, foi a interceptação telefônica constante da fl. 1.098 do e-processo. Contudo, dessa prova não derivaram outras. Além disso, ela não foi utilizada como prova determinante.

Antes, foi mencionada apenas como confirmação de todas as constatações surgidas da análise dos documentos obtidos nas ações fiscais já mencionadas. Com efeito, somente houve menção à interceptação telefônica em dois trechos do relatório anexo ao auto de infração, às fls. 19-20 e 23 do e-processo:

"Apesar de a Support ter tentado vincular os recursos aportados pela Mobilitá com notas fiscais de venda, na realidade, os

valores depositados serviram ao pagamento dos câmbios ou dos tributos aduaneiros das declarações de importação em curso, conforme pode ser observado no Demonstrativo III, às fls. 37/38, para cada fechamento de câmbio existia um adiantamento realizado pela Mobilitá.

Atestando o acima mencionado de que a Mobilitá, por meio de transferências bancárias, pagava todos os custos de importação, e que a Support era mera prestadora de serviços de importação, não se tratando de uma relação de compra e venda, mas sim uma cessão do nome nas operações de importação, o documento, de fls. 1085, obtido no curso da 'Operação Dilúvio" - processo nº 10980.012819/2007-61, expõe de maneira contundente o caráter delituoso de interposta pessoa da Support. Nele, a administração da Interlogistic determina ao sócio Lucio da Support que ***'o custo Support para clientes é de 1%, sendo que nos casos HYA (codificação interna dos processos), onde se inclui a Mobilitá, o percentual é de 0,5%'*** *" (fls. 19-20) (grifos no original)*

*No trecho acima, verifica-se que a menção à interceptação telefônica serviu apenas para reforçar algo que foi constatado por meio da análise das transferências de recursos ("**Atestando** o acima mencionado ..."). Foi por meio do Demonstrativo III que se comprovou que a empresa Support era mera prestadora de serviços, haja vista que recebia de Mobilitá todos os recursos necessários à cobertura dos custos das importações.*

"Enfatizando os fins para os quais a irregularidade de ocultação do real adquirente foi engendrada, pode-se observar, ainda, nos Demonstrativos I e II, às fls. 34 a 36, que as diferenças de preço entre as notas fiscais de entrada Support e as de saída para Delphis/Mobilitá são incompatíveis com as práticas normais de comércio, revelando a interposição fraudulenta. A coluna relativa à variação entre os valores das notas fiscais de entrada e de saída apresenta percentuais irrisórios, por vezes negativos, indicando, nestes casos, custo de venda inferior ao de aquisição, o que demonstra que a Support não era remunerada pelo lucro obtido na suposta transação comercial, mas através de uma comissão pela prestação de serviços de importação, conforme pode ser observado na mensagem eletrônica obtida na Operação Dilúvio, às fls. 1.085."

No trecho acima, a interceptação telefônica foi mencionada para reforçar a constatação de que a empresa Support não obtinha lucro nas supostas revendas para Mobilitá. Nota-se, porém, que essa constatação não dependeu em nada da interceptação telefônica. Bastou a comparação entre os preços constantes das NF de Entrada e de Saída para que se concluísse que a empresa Support não obtinha nenhum lucro em suas operações. Logo, não eram operações normais de compra e venda, mas operações de prestação de serviços. A informação obtida da interceptação telefônica serviu apenas para comprovar o percentual da comissão que a Support ganhava. A interposição fraudulenta já se configurara com os vários indícios apresentados

anteriormente, inclusive com a inexistência de lucro para a Support nas operações com a Mobilitá.

(v) foi anexada cópia do inteiro teor do HC 142.045/PR;

(vi) e (vii) foi anexada cópia do inteiro teor da ação criminal promovida pelo MPF, incluídas as transcrições das interceptações telefônicas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade por isso dele tomo conhecimento.

Inicialmente devemos analisar o resultado da diligência e verificar se a decisão judicial afeta o auto de infração lavrado.

Analisando os acórdãos e resoluções expedidos pelo CARF envolvendo a operação Dilúvio podemos perceber que majoritariamente foi questionada a abrangência das provas consideradas ilícitas pelo STJ, em virtude basicamente do HC 142.045/PR, e na grande maioria das vezes o julgamento administrativo foi convertido em diligência para que pudessem ser apartadas as provas ilícitas das que foram obtidas de forma independente pela RFB.

Nesses julgamentos no CARF podemos perceber que não foi possível formar uma unanimidade nos colegiados, sendo que pude identificar as seguintes correntes quanto as provas descartadas pelo STJ:

1) aplicação da Teoria dos frutos da árvore envenenada, e por isso todo o procedimento fiscalizatório encontra-se contaminado e deve ser anulado. Para as pessoas que acompanham esse posicionamento não só as interceptações telefônicas que ultrapassaram os 60 dias iniciais, autorizados judicialmente, devem ser descartadas mas todas as provas obtidas durante todo o período da interceptação telefônica, e todos os documentos derivados dos mandados de busca e apreensão;

2) devem ser descartadas as interceptações telefônicas para o período além dos 60 dias iniciais, porém devem ser consideradas as provas obtidas durante o período dos 60 dias autorizados judicialmente, e também as provas obtidas de forma independente pela fiscalização;

3) aplicação da Teoria da descoberta inevitável, para aqueles que acompanham esse posicionamento todas as provas estariam ao alcance da fiscalização, que de uma forma ou outra acabaria chegando a elas em seu procedimento normal de fiscalização.

Podemos conferir na informação fiscal que respondeu a diligência que apenas a interceptação telefônica após os 60 dias iniciais foi considerada nula, o que está em acordo com a decisão judicial:

> *"reputar ilícita a prova resultante de tantos e tantos e tantos dias de interceptação das comunicações telefônicas, devendo os autos retornar às mãos do Juiz originário para determinações de direito" HC 142.045/PR*

E o juízo originário se manifesta entendendo pela ilicitude apenas das interceptações realizadas a partir da quarta prorrogação:

> *De outra parte, segundo os termos do julgado, as interceptações telefônicas realizadas a partir da quarta prorrogação autorizada encontram-se maculadas pelo vício insanável da ilicitude. São, portanto, imprestáveis para fins de utilização de prova no processo penal. Correlatamente, os demais elementos de prova obtidos a partir dos dados colhidos nessa fase da investigação também encontram-se eivado de ilicitude pela aplicação da "teoria dos frutos da árvore envenenada" agora expressamente adotado pelo CPP (art. 157, §1º, do CPP)*

E complementa explicando que todas as demais provas utilizadas para fins de lançamento foram obtidas no curso das ações fiscais realizadas em face de Mobilitá e de Support (extratos das Declarações de Importação, cópias de Notas Fiscais e dos contratos de câmbio) (fl. 18). Também decorreram de consulta aos sistemas internos informatizados da RFB e ao INPI (cópias de registros constantes no INPI).

A informação explica as duas ocasiões em que a interceptação telefônica foi citada no relatório, e demonstra que nas duas ocasiões elas foram apenas informações subsidiárias pois a fiscalização já detinha em seu poder documentos e provas sobre o que foi apurado nas interceptações.

Os documentos constantes do processo são os seguintes:

a) Termo de Início de Ação Fiscal: intimação da recorrente para apresentar documentos. Resposta às fls. 43-130 (volume I);

b) Denúncia apresentada pelo MPF nos autos da ação penal 2007.70.00.0259739 (fls. 131-149) ;

c) Dossiê CNPJ e CPF: informações que constam na base de dados da própria Receita Federal (fls. 150-163) ;

d) Controle de Contas;

e) Informação Fiscal prestada pela Receita Federal no curso da Operação Dilúvio (volume II). As informações foram todas extraídas de bancos de dados do próprio órgão (DW Aduaneiro e Siscomex);

f) Declarações de Importação. Existe carimbo informando que a cópia foi extraída do IPL da "Operação Dilúvio". No entanto, tais documentos constam do controle aduaneiro da própria SRF;

g) Decisão Judicial autorizando o compartilhamento de informações entre o Ministério Público Federal e a Receita Federal (vol. II);

h) Ofício da Receita Federal dirigido ao Presidente do Instituto Nacional de Propriedade Industrial e respectivas respostas (vol. II);

i) Resultados de diligências realizadas pela Receita Federal nas empresas Control e Ghats;

j) Extratos de declaração de importação e notas fiscais (volumes II/V);

l) Contratos de câmbio.

Por meio do rol apresentado acima, verifica-se que não existe causalidade entre as provas trazidas para o processo e as escutas telefônicas anuladas pelo STJ. Os documentos decorrem quase que totalmente de ação fiscal autônoma ou, então, de informações que constam da base de dados da própria Receita Federal.

Estou convencida da validade da autuação efetuada, baseada em provas obtidas no curso da ação fiscal. O que está de acordo com aqueles que advogam pela separação das provas derivadas das interceptações telefônicas e das obtidas no curso do procedimento fiscal, já que ficou demonstrado pela fiscalização que as provas utilizadas na autuação foram obtidas por meio de procedimentos fiscais. Também esta de acordo com aqueles que advogam pela Teoria da descoberta inevitável, já que foi possível à fiscalização obter todas as informações para a apuração dos fatos delituosos, independente da participação dos meios judiciais.

1. Da reforma da decisão da DRJ que concluiu pela não comprovação da finalidade das transferências de recursos

A recorrente informa que não merece reforma a decisão da DRJ que já reconheceu a improcedência das alegações da fiscalização no tocante à antecipação de recurso pela ora Recorrente. Porém na visão da DRJ a antecipação de recursos não é condição para a configuração da infração e para a recorrente é requisito essencial.

Como afirmou a recorrente no seu recurso voluntário a interposição fraudulenta poderá ser presumida quando não se comprove a origem, disponibilidade e transferências dos recursos empregados, a teor do art. 59 da Lei nº 10.637/2002. E será importação por conta e ordem de terceiro presumida quando utilize recursos deste, conforme art. 27.

A DRJ concluiu que a fiscalização não logrou comprovar que a finalidade das transferências de recursos era para fechamento de câmbio e pagamento de tributos aduaneiros, já que o demonstrativo apresentado pela fiscalização mostra que as transferências foram efetuadas em datas posteriores ao fechamento de câmbio. Entretanto conclui a DRJ que só isso não é suficiente para se falar em nulidade do lançamento pois restam a ser examinados outros elementos de prova trazidos ao lançamento:

> *A impugnante alega que a fiscalização não logrou comprovar que a finalidade das transferências de recursos por ela realizadas era a de adiantamento para fechamento de câmbio e pagamento de tributos aduaneiros, mas, que, contrariamente, as provas carreadas aos autos demonstrariam que as transferências à Support foram*

> *realizadas a título de pagamento das mercadorias, já por operações realizadas no mercado interno.*
>
> *Embora se concorde com a impugnante quanto a essa alegação, porquanto o próprio demonstrativo de que se valeu a fiscalização para apontar os ditos adiantamentos mostra que as transferências de recursos foram efetuadas na quase totalidade das vezes em datas posteriores às de fechamentos dos câmbios, não se vislumbra nessa incorreção motivo para se falar, neste momento, em nulidade do lançamento pelo alegado motivo, pois restam a examinar os demais elementos de prova aduzidos aos autos, tanto pela fiscalização, quanto pelo sujeito passivo, que podem, isolada ou conjuntamente, sustentar o lançamento (...).*

Quanto a valoração efetuada pela DRJ, sem entrar no mérito se a fiscalização logrou comprovar ou não que a finalidade das transferências de recursos era para fechamento de câmbio e pagamento de tributos aduaneiros, temos que está claro que a DRJ apenas sopesa as várias provas carreadas aos autos para se chegar a conclusão sobre a prática da interposição fraudulenta ou não.

Não concordo com a recorrente que a antecipação de recursos é condição essencial para se capitular a interposição fraudulenta. A interposição deve ser demonstrada pelos vários elementos, que juntos compõe um todo, e permitem formar o quadro delitivo.

Também é importante frisar que o art. 59 do citado diploma legal estatui o caso de presunção da interposição fraudulenta, mas a interposição fraudulenta não é só presumida, ela pode ser verificada e provada, o que afastaria a aplicação do art. 59.

> *Entretanto, deve comprovar a fiscalização, no caso, que a "HYATS" era, de fato, a real adquirente, seja mediante a evidenciação do "modelo de negócio", v.g., pelo fluxo financeiro ou pela existência de simples troca de notas fiscais. Ou, por outro lado, verificar que as adquirentes indicadas nas declarações de importação não detinham capacidade financeira para a realização das operações, restando não comprovada a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, operando-se a presunção de interposição fraudulenta estabelecida no § 2º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1455/76.*
>
> *Acórdão nº 3401-003.171, de 17/05/2016, Conselheiro Rosaldo Trevisan*

A PGFN apresentou contrarrazões afirmando que a DRJ concluiu que a fiscalização não logrou comprovar a finalidade das transferências de recursos, se efetivamente foram realizadas para permitir o fechamento do câmbio. O órgão julgador entendeu, também, que essa prova não era essencial para caracterização da interposição fraudulenta de terceiros.

Importante juntar a demonstração que a PGFN faz para provar que os recursos transferidos pela empresa, de fato, foram utilizados para fechamento do câmbio das importações, contrário a análise efetuada pela DRJ:

O Demonstrativo de Transferência de Recursos III apresenta o fluxo financeiro para as intermediárias Delphis e Support.

*Segundo alegou a recorrente, as transferências foram realizadas **em data posterior ao contrato de câmbio** com a finalidade de pagar as mercadorias adquiridas no mercado interno. Importante, então, conferir tal argumento.*

Pelo termo de intimação de 21/07/09 (fl. 114 do PDF), a recorrente foi instada a esclarecer as transferências realizadas para Support, de forma direta ou indiretamente, pela Delphis.

As transferências realizadas por intermédio da Delphis se concentraram no mês de março/06. A Delphis recebia os recursos e repassava para a Support, conforme as seguintes datas e valores (termo de intimação de 21/07/09):

4.1) Por intermédio da Delphis: R$ 709.664,20 em 03/03/06 (p/Support R$ 704.323,77 em 07/03/06), R$ 1.015.167,60 em 09/03/06 (p/ Support R$ 1.011.309,96 em 10/03/06), R$ 1.383.091,20 em 10/03/06 (p/ Support R$ 665.600,00 em 13/03/06 e R$ 665.500,00 em 13/03/06); R$ 945.030,40 em 16/03/06 (p/ Support R$ 941.439,29 em 17/03/06).

A partir de abril/2006, os recursos passaram a ser transferidos diretamente para Support, não se valendo mais da Delphis.

*No que diz respeito ao demonstrativo III, que consolida todo o fluxo financeiro, a data de transferência relativa ao mês de março de 2006 indica a data em que a Delphis transferiu para Support recursos recebidos da Mobilitá. No entanto, **a transferência da Mobilitá para a Delphis ocorreu em data anterior àquelas do demonstrativo**.*

Exemplo:

*- no termo de intimação de 21/07/09 consta que a Mobilitá transferiu para Delphis o valor de R$ 709.664,20, em **03/03/06**. A Delphis, por sua vez, transferiu para Support o valor de R$ 704.323,77 apenas em **07/03/06**. Somente essa última data constou no demonstrativo III.*

*- no termo de intimação de 21/07/09 consta que a Mobilitá transferiu para Delphis o valor de 1.015.167,60 em **09/03/06**. A Delphis, por sua vez, transferiu para Support o valor de R$ 1.011.309,96 em **10/03/06**. Somente essa última data constou no demonstrativo III.*

Essa informação é importante para confirmar a acusação fiscal de que a transferência de recursos ocorreu para fechamento de câmbio.

Explico.

- contrato de câmbio n. 06/002230, no valor de R$ 545.569,26 tem a data de 07/03/06. O demonstrativo indica uma

> *transferência em 07/03/06. No entanto, como explicado acima, no dia **03/03/06** a Mobilitá já tinha transferido para Delphis (distribuidora interposta) o valor de R$ 709.664,20. Posteriormente, a Delphis transferiu tal valor para Support.*
>
> *- contrato de câmbio n. 06/002383, no valor de 554.698,53 tem a data de 09/03/06. O demonstrativo identifica uma transferência em 10/03/06. No entanto, como explicado acima, a Mobilitá já tinha transferido para Delphis o valor de 1.015.167,60 em **09/03/06**. Posteriormente, a Delphis transferiu tal valor para Support.*
>
> *-contrato de câmbio n. 06/002440, no valor de 775.321,92 tem a data de 10/03/06. O demonstrativo identifica uma transferência em 13/03/06. No entanto, como explicado acima, a Mobilitá já tinha transferido para Delphis o valor de 1.383.091,20 em **10/03/06**. Posteriormente, a Delphis transferiu tal valor para Support.*
>
> *A partir de então, as data de transferência e do contrato de câmbio não são mais coincidentes. Contudo, pode-se perceber que existem transferências frequentes da Mobilitá para a Delphis (até março/06) ou direito para Support (a partir de abril/06), sempre mantendo um crédito para custear as importações. Como se pode verificar pelas primeiras transferências, o valor repassado é maior do que o contrato de câmbio, restando um saldo de adiantamento.*
>
> *Pelas razões expostas, confirma-se a acusação fiscal de que a recorrente custeou as operações de importação, não se tratando de pagamento de compra no mercado interno. Aliás, como demonstrou a DRJ, ainda que não houvesse o fluxo financeiro entre a real adquirente e empresas interpostas, as demais provas trazidas pelo TVF mostram que a recorrente era a verdadeira destinatária das mercadorias importadas.*

Ora, se estamos diante de uma cadeia de interpostas precisamos verificar se a real adquirente, no caso a MOBILITÁ, transferiu os recursos para suportar os pagamentos do câmbio e despesas aduaneiras. A análise efetuada pela PGFN foi além do que fez a DRJ que restringiu-se a analisar um dos demonstrativos que constavam no relatório fiscal, concluindo pela não comprovação da transferência de recursos anterior ao fechamento do contrato de câmbio. A PGFN analisa os outros documentos constantes dos autos, inclusive os termos de intimação e respostas do contribuinte, concluindo pelo adiantamento dos recursos anterior ao fechamento de câmbio, e mostrando que essa era uma prática reiterada da empresa, que apesar de não ser possível ser verificar em todas as importações, existe uma gama de importações em que ocorreu o adiantamento de recursos anterior, e nos outros casos foi posterior ao fechamento de câmbio. Ora é claro que devido ao volume transacionado por essas empresas interpostas que era possível ocorrer pagamentos por parte delas para depois ser reembolsada, estamos falando de um giro muito alto de transações comerciais e financeiro, o que se justifica perfeitamente no mercado.

Ao contrário da DRJ confirmo que a fiscalização comprovou o adiantamento de recursos, comprovou a configuração de interposição fraudulenta de terceiros e que de fato a MOBILITÀ foi a real adquirente das mercadorias.

2. Do dolo específico

A recorrente alega que é assente na jurisprudência o entendimento de que a boa fé é presumida quando o adquirente no mercado interno de mercadoria importada o faz de empresa regularmente constituída e mediante nota fiscal, sendo certo que a fraude deve ser comprovada pela Fazenda, de forma a justificar a aplicação de pena tão danosa ao Contribuinte. Cabendo ser afastado, desta maneira, o argumento da DRJ que considerou irrelevante a falta de comprovação do dolo de fraudar, para a caracterização do ilícito da interposição fraudulenta. Em resumo, quando se trata de infrações que tenham como elementares do tipo o dolo ou a simulação, estes devem estar inequivocadamente comprovados, não bastando meras suposições ou julgamentos de cunho subjetivo.

Discordo do entendimento da recorrente, não há como se eximir da aplicação da pena de perdimento das mercadorias, já que foi comprovado pela fiscalização que a MOBILITÀ foi a real adquirente das mercadorias, e que todo o procedimento adotado para a importação as mercadorias, com a utilização de uma ou várias interpostas resultou na sonegação do pagamento dos tributos que incidiriam nas importações.

Ao contrário do afirmado falaciosamente pela recorrente a boa-fé não serve para justificar todos os atos praticados. Conforme já se pronunciou o STJ, em caso relativo ao ICMS, deve haver como condição para a aplicação da Boa-fé a demonstração da veracidade da compra e venda da mercadorias:

> *Súmula 509 do STJ: "É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda.*"

No caso presente estamos diante de transações comerciais simuladas, onde se criou uma cadeia de interpostas empresas para se ludibriar a fiscalização e assim diminuir o montante a ser pago de tributos.

Veja que a empresa CONTROL, uma das interpostas, já inclusive teve declarada a inaptidão do seu CNPJ, assim também outras empresas que estavam envolvidas nas práticas identificadas pela operação Dilúvio, sendo que em alguns casos a empresa não foi localizada quando intimada para apresentar defesa ou informações à fiscalização.

3) A questão da marca

Em sua defesa a recorrente alega que não seria lógico ou razoável entender que ela estivesse ocultando-se, já que os produtos importados tinham sua própria marca. Se a intenção de ocultar existisse, certamente seriam usados estratagemas para tentar esconder qualquer possível interesse comercial em que as mercadorias fossem vendidas no mercado interno à Mobilitá. O simples fato de uma terceira empresa importar produtos de marca registrada não está tipificado automaticamente como hipótese de interposição fraudulenta. A interposição deve ser provada. Compulsando os autos em relação às DIs objeto da autuação, não há qualquer elemento de prova que comprove a infração imputada. Não há provas de que o real adquirente na importação tenha sido a Mobilitá. Não há provas de que a Mobilitá tenha arcado com os custos financeiros da operação. Não há provas da transferência financeira da Mobilitá para a Support realizar a importação. Não há provas da relação negocial direta entre a Mobilitá e o exportador estrangeiro. Enfim, não há nada que comprove ser a Mobilitá a real

adquirente. Também não há provas de que a Support operou como importadora de fachada. Portanto, não há sustentação para a multa imposta.

Já restou provado nos itens anteriores, com apresentação de exemplos, que houve adiantamento de recursos relativos ao fechamento dos contratos de câmbio e pagamento de despesas aduaneiras, e ao final restou comprovado que a MOBILITÀ foi a real adquirente das mercadorias.

A questão da marca foi incluída pela fiscalização para demonstrar que a MOBILITÀ sendo a detentora da marca, registrada no INPI, era a principal interessada na importação das mercadorias. O que enfatiza a configuração da importação ter sido efetuada por conta e ordem de terceiros, mas sem identificação do real adquirente, vide relatório fiscal fls. 22 e 23:

> *4) Outro fato que expõe o esquema que objetivou ocultar a Mobilita, foi a constatação de que todos os produtos adquiridos através das declarações de importação, objeto da presente autuação, possuem a mesma marca* ***"AISTAR",*** *e foram exportados de Hong Kong por uma única empresa* ***Forewise Enterprise Ltd.***
>
> *Com relação A. referida marca, e em atendimento a solicitação dos auditores-fiscais signatários da presente ação fiscal, o Instituto Nacional da Propriedade Industrial — INPI —, através dos Oficios n° 268/2009 PR/INPI e t-- OF/INPI/PROC n° 581/09, As fls. 234 a 284, informou que a MOBILITA COM. IND. E REPRESENTAÇÕES LTDA obteve o Certificado de Registro n° 820361941 da marca "AISTAR" em 19/08/2003, As fls. 269, não havendo cessão de titularidade ou licenciamento de uso, sendo, portanto, detentora exclusivo da referida marca.*
>
> *Assim sendo, fica demonstrado que as importações de mercadorias da marca "AISTAR", constantes dos Demonstrativos I e II, As fls. 34 a 36, foram realizadas por conta e ordem da Mobilita, única titular da marca, não se tratando de uma relação de compra e venda.*

4) Sobre a questão da margem de lucro da Support:

A recorrente acrescenta em suas alegações que a margem de lucro era escolha do importador, e a Mobilitá não tem absolutamente nada a ver com isto, trabalhar com este ou aquele Exportador. Tampouco cabe à Mobilitá definir a margem de lucro escolhida por seu fornecedor como necessária e suficiente à consecução de seus objetivos empresariais. Esse tipo de conclusão de que vendia por preço próximo ou inferior ao que comprava não tem qualquer relevância ou relação com a discussão travada, qual seja, a existência ou não de antecipação de recursos ou financiamento de importações por terceiros ocultos.

Como se ressaltou na peça impugnatória, diversas eram e continuam sendo as empresas brasileiras que retiram seus lucros da negociação de créditos de ICMS decorrentes dos benefícios fiscais concedidos pelos Estados com vocação importadora. Não cabe à recorrente trazer "documentos ou dados concretos" da contabilidade do importador para justificar seus lucros, prejuízos ou gestão empresarial.

Cabe destacar, também, que foram apresentadas na impugnação explicações referentes ao deslocamento das mercadorias. No ponto, tem-se a estratégia denominada "crossdocking", termo utilizado para descrever diferentes tipos de operações, todos envolvendo consolidação rápida de cargas e expedição de produtos. É uma forma de minimizar as operações de movimentação e eliminar as de estocagem. Uma das características de empresas que operam este sistema é envolver múltiplos fornecedores que atendem a clientes comuns.

Dessa forma, não há que se falar em fraude demonstrada pela transferência de mercadorias na mesma data do desembaraço aduaneiro, haja vista ser uma condição proposital e logisticamente pensada para otimizar as operações. Isso não pode caracterizar indício de fraude.

A emissão de notas fiscais sem o efetivo trânsito pelos estabelecimentos transmitentes da propriedade das mercadorias é previsto no convênio SINIEF s/n de 1970 e nas legislações estaduais. Demonstrado que não existe nenhuma irregularidade na transmissão simbólica da propriedade de mercadorias, inclusive as importadas do exterior, sendo absolutamente risível a conclusão de simulação baseada nesse procedimento.

Confirmo o que foi apresentado nas contra-razões da PGFN:

> *A recorrente ainda traz outros argumentos tais como: a) não seria lógico ou razoável entender que estivesse ocultando-se, já que os produtos importados tinham sua própria marca; b) não cabe à Mobilitá definir a margem de lucro escolhida por seu fornecedor como necessária e suficiente à consecução de seus objetivos empresariais; e c) explicações referentes ao deslocamento das mercadorias (estratégia denominada "crossdocking").*
>
> *Tais alegações da parte não são suficientes para desconstituir o acervo probatório trazido pela fiscalização para fundamentar o lançamento. E mais, os argumentos são expostos 'em tese', sem qualquer demonstração concreta. Por exemplo, apenas descrever o funcionamento da estratégia denominada "crossdocking" não é prova de que ela tenha sido aplicada ao caso dos autos.*

Pelo exposto voto por conhecer do Recurso Voluntário e no mérito por negar-lhe provimento.

Mara Cristina Sifuentes - Relatora

(assinado digitalmente)