



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10108.000313/2004-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-011.040 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de setembro de 2021
Recorrente EXPORTADORA VALLE VALLE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

DANO AO ERÁRIO. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, DO REAL VENDEDOR, COMPRADOR OU DE RESPONSÁVEL PELA OPERAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

O Dano ao Erário decorrente da ocultação das partes envolvidas na operação comercial que fez vir a mercadoria do exterior é hipótese de infração “de mera conduta”, que se materializa quando o sujeito passivo oculta a intervenção de terceiro, independentemente do prejuízo tributário perpetrado.

HIERARQUIA ENTRE MEIOS DE PROVA. AUSÊNCIA

A análise das provas, nos termos do direito processual pátrio, segue o método do livre convencimento motivado, não estabelecendo hierarquia entre os meios de prova, admitindo, por conseguinte, que o julgador forme sua convicção a partir da soma de indícios, principalmente quando, por meio de tais indícios, conclui-se que o fato probando é alvo de simulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Marco Antônio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, José Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada) e Juciléia de Souza Lima (Relatora). Ausente o Conselheiro Ari Vendramini.

Relatório

Trata o presente processo dos autos de infração constituídos para cobrança da multa decorrente de interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior, no montante de RS 811.665,00 (Oitocentos e onze mil e seiscentos e sessenta e cinco reais), equivalentes ao valor aduaneiro que sujeita à pena de perdimento a mercadoria não localizada ou consumida nos termos do § 3º do inciso V, do art. 23 do Decreto-Lei n.º 1.455, de 07 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

Em outubro/2003, por meio de representação do Banco Central do Brasil, a Recorrente foi denunciada pela prática de irregularidades em suas operações de comércio exterior, especialmente, no que diz respeito a realização de importações em valores consideravelmente superiores ao seu patrimônio, sem, contudo, dispor de capacidade financeira, operacional e logística.

A partir de abril/2004, em regular procedimento de fiscalização, a empresa foi intimada para, no prazo legal, comprovar a condição de real adquirente ou vendedora das mercadorias e a origem dos recursos empregados em suas operações de comércio exterior, dentre outros, a apresentação de documentos. Decorrido o prazo, mesmo após prorrogação, a Recorrente não apresentou os documentos solicitados pela fiscalização.

Em sede de fiscalização, constatou-se que:

(i) o capital social integralizado e o rendimento da empresa Recorrente são incompatíveis com o montante das operações de importação, assim presumiu-se que a origem dos recursos fossem de terceiros não identificados;

(ii) os despachos de importação foram realizados em diversas unidades da SRF (IRF São Paulo, Porto de Santos e Corumbá/MS), caracterizando, segundo o Ilmo. Fiscal *“um indício de interposição, pois as atividades comerciais da fiscalizada, suas instalações físicas e seus recursos financeiros não justificam essas operações, a não ser que ela “empreste” seu nome para que terceiros o utilizem”*;

(iii) não ficou demonstrada a origem dos recursos financeiros, haja vista que em sua declaração de renda, o patrimônio declarado é incompatível com o volume das operações de comércio exterior realizadas;

(iv) a Recorrente não possuía carta de crédito ou quaisquer outros documentos além daqueles estritamente necessários à realização do despacho aduaneiro;

(v) não foram apresentados documentos que provassem o regular fechamento do câmbio, nem identificada a conta corrente utilizada para a quitação desse câmbio;

(vi) não houve a apresentação dos documentos instrutivos dos despachos relacionados no Termo de Início de Fiscalização; e,

(vii) existência de grande quantidade de ocorrências aduaneiras em nome dos despachantes aduaneiros.

Entretanto, a Recorrente alegou desconhecer as operações de comércio exterior realizadas em seu nome, para tanto apresentou habilitações/procurações outorgadas a despachantes aduaneiros, os quais acusou de abusarem dos poderes a eles outorgados para praticarem as condutas ilícitas apontadas pela fiscalização. Na condição de despachantes aduaneiros, indicou:

- 1) Carlos Eduardo Sonego, CPF N° 169.551.878-05
- 2) Reinaldo Villas Boas de Oliveira, CPF N ° 248.241.108-40
- 3) Roberto Campos de Abreu, CPF N° 072. 444. 018-68
- 4) João Luís Rolim, CPF N° 025. 481. 108-69

E, embora a Recorrente tenha alegado não ter conhecimento dos despachos de importação realizados em seu nome, imputando aos despachantes aduaneiros a responsabilidade pela realização das operações de comércio exterior para beneficiar, indevidamente, terceiros, entendeu o Ilmo. Fiscal, que nos termos do art. 31 do Decreto-lei nº 37/66, considera-se importador qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro, por esta razão, imputou a Recorrente e aos despachantes aduaneiros a responsabilidade solidária pelo crédito devido, e, a responsabilidade pessoal pela prática dos atos ilícitos, nos termos dos artigos 124, I e § único, 125, I e 135 do Código Tributário Nacional.

Em sede de impugnação, todos apresentaram manifestação de inconformidade perante a DRJ, que dentre várias alegações, entendo ser importante tecer, somente, aquelas que julgo pertinentes ao deslinde do caso, em síntese, destaco:

1) EXPORTADORA VALLE VALLE

- Preliminarmente alegou: a existência de responsáveis solidários pelo débito não arrolados no presente processo; pleiteou diligência pelo julgador de piso sob a alegação de cerceamento do seu direito de defesa; e, violação ao ônus da prova.

- No mérito, reconheceu que embora tenha baixa capacidade operacional e inexistência de patrimônio e de recursos financeiros para realização de atividades de comércio exterior, tudo não seria motivo suficiente para instauração do procedimento especial de fiscalização, uma vez que, pelo fato e razão da impugnante atuar no comércio exterior por conta e ordem de terceiros, deixa a mesma de ser obrigada a exteriorizar riqueza e que todas as suas operações no comércio exterior de importação e exportação atendiam as exigências legais.

- Pleiteou o redirecionamento da responsabilidade tributária aos despachantes aduaneiros, os quais acusa de serem os únicos responsáveis tributários pelos ilícitos praticados.

2) CARLOS EDUARDO SONEGO

Não foi conhecida a impugnação apresentada por ser intempestiva;

3) REINALDO VILAS BOAS DE OLIVEIRA

- Negou ter atuado com excesso com poder, e alega que a empresa Recorrente trouxe afirmações inverídicas sobre os fatos, para tanto, apresentou documentos (contas de telefone) as quais demonstravam os contatos da Recorrente com o intuito de nacionalizar mercadorias em benefício dos interesses da Recorrente. Pleiteou ainda a baixa em diligência dos autos para constatação das alegações apresentadas, o que foi indeferido pelo julgador de piso.

4) ROBERTO CAMPOS DE ABREU

- Em contradição a versão da Recorrente, alegou que foi procurado pelo sócio da empresa para nacionalizar determinada mercadoria importada, e que tudo fora feito dentro dos prazos normais e que nada foi feito em desacordo com os interesses da empresa Recorrente.

5) JOÃO LUÍS ROLIM

- Contraditando os argumentos da defesa da empresa Recorrente, alega a existência de Contrato de Intermediação de Negócios, Importação, Armazenagem e Faturamento de Mercadorias firmado entre esta a Exportadora Valle Valle Ltda;

- Alegou que a Recorrente tinha pleno conhecimento das operações de importação, pois foi contratada através de instrumento válido, perfeitamente representada por um de seus sócios, na condição de Trading para promover as Declarações de Importação das mercadorias pertencentes as empresas Ogi- Comunicações e Marketing Ltda e Oswaldo Cruz Química Indústria e Comércio Ltda, que na época dos fatos não eram credenciadas perante o Sistema Radar, estando, impedidas, assim, de promover as declarações em seus nomes;

- Todos os atos para as declarações de importação das mercadorias se deram às claras, mediante contratos firmados por pessoas capazes e habilitadas perante todos os órgãos públicos com alvará de funcionamento e ativas perante a Receita Federal;

- Os despachantes aduaneiros foram habilitados para atuarem em benefício dos interesses da Recorrente- a Exportadora Valle Valle no Sistema Radar e nenhuma oposição havia nem ao seus nomes nem ao nome da empresa que os habilitava;

- As mercadorias declaradas obtiveram Licença de Importação devidamente amparada pelo Siscomex, e parametrizadas para o canal vermelho, onde foram conferidas física e documental e desembaraçada sem nenhuma exigência pela fiscalização aduaneira.

Após a regular tramitação das impugnações apresentadas, a 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Fortaleza- DRJ/FOR julgou parcialmente procedentes as impugnações apresentadas, publicizou-as mediante a lavratura do Acórdão n.º 08.16.808, a saber:

Preliminarmente:

I- não conheceu da impugnação apresentada pelo Sr. Carlos Eduardo Sonogo, por ser intempestiva, respondendo esse responsável solidário pela parcela do crédito tributário lançado equivalente ao valor de R\$ 194.370,00;

II- rejeitou as arguições de nulidade suscitadas pela Exportadora Valle Valle Ltda e pelos Srs. João Luís Rolim e Reinaldo Vilas Boas de Oliveira, por não haver se caracterizado cerceamento ao direito de defesa e contraditório;

III- indeferiu e considerou não formulado, respectivamente, os pedidos de diligência apresentados pela empresa Exportadora Valle Valle Ltda e pelo Sr. Reinaldo Villas Boas de Oliveira, e;

No mérito:

I- julgou improcedentes as impugnações do contribuinte, aqui, ora Recorrente, a Exportadora Valle Valle Ltda, mantendo o crédito tributário lançado contra ela no valor total de R\$ 811.665,00 e, do Sr. João Luís Rolim, responsável solidário, que responde pela parcela do crédito referente à DI n.º 03/0903448-0, no valor de R\$ 142.045,00;

II- julgou procedentes as impugnações dos Srs. Reinaldo Villas Boas de Oliveira e Roberto Campos de Abreu, para afastá-los do pólo passivo da autuação por insuficiência de provas que lastreiem as suas legitimidade passivas.

Inconformada com o r. *decisium*, a Recorrente- Exportadora Valle Valle apresentou Recurso Voluntário a este Tribunal Administrativo reiterando e reforçando os termos de seu Recurso contesta: i) a atribuição da responsabilidade tributária solidária ante a existência dos outros responsáveis tributários pela operação; (ii) alega inexistir ilícito (fraude presumida); e, (iii) contesta a denegação do pedido de diligência pelo julgador de piso.

Em síntese é o Relatório.

Voto

Conselheira Juciléia de Souza Lima, Relatora.

I- DA ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

Ausentes quaisquer arguição de preliminares prejudiciais de mérito, passo a apreciar o mérito da causa.

II- DO MÉRITO

2.1- Da responsabilidade tributária da Recorrente

Verifica-se que a autuação foi lastreada na aplicação da presunção prevista no art. 23, inc. V, § 2º, do DL 1.455/76 que preceitua: “*Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados*”.

A Recorrente tem como objeto social, a atuação no comércio exterior mediante operações de importação e exportação de produtos industrializados e manufaturados. Em sede do

presente recurso, ela afirma efetuar as operações de seu objeto social, exclusivamente, “*por conta e ordem de terceiros*” (634-635 fls).

Como é sabido, a importação por “**conta e ordem de terceiros**” é quando o adquirente contrata alguém (o importador) para realizar a operação da importação dos produtos vendidos pelo fornecedor no exterior, o que é perfeitamente lícito, entretanto, estão as partes envolvidas na operação sujeitas ao cumprimento das exigências legais.

Em outros termos, considera-se operação de **importação por conta e ordem de terceiros** aquela em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover, em seu próprio nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria estrangeira, adquirida no exterior por outra pessoa jurídica como mandatária. Neste contexto, considera-se adquirente, de mercadoria estrangeira importada por sua conta e ordem, a pessoa jurídica que realiza transação comercial de compra e venda da mercadoria no exterior, em seu nome e com recursos próprios, e, contrata o importador por conta e ordem para promover o despacho aduaneiro de importação. É o adquirente contratante quem (i) elege as mercadorias que deseja comprar, (ii) escolhe o fornecedor das mercadorias, (iii) negocia as condições da compra (iv) contrata o transporte da mercadoria para o seu estoque, (v) paga o preço com recursos próprios, (vi) armazena, (vii) negocia a venda para os seus clientes, (viii) entrega a mercadoria, (ix) recebe o preço e (x) aufero o lucro.

Aqui, na **importação por conta e ordem de terceiros**, a importadora, geralmente, recebe uma comissão pelo serviço prestado, não correndo o risco do negócio, nem age com o intuito lucrar a diferença do valor vendido e o custo da aquisição, mas lucra com a diferença entre a comissão recebida pela operação e o custo da operação. Diferentemente, do que ocorre que na “**importação por conta própria**”, onde o risco do negócio é do importador contratado, já na “importação por conta e ordem de terceiros” o importador tem o papel reduzido e praticamente todo o risco do negócio recai sobre o “adquirente”.

Por sua vez, na “**importação por encomenda**” o “importador” confunde-se com o “adquirente/encomendante” ou seja, é o importador quem (i) elege as mercadorias que deseja comprar, (ii) escolhe o fornecedor das mercadorias, (iii) negocia as condições da compra (iv) paga o preço com recursos próprios, (v) providencia o desembaraço das mercadorias, (vi) contrata o transporte para o seu estoque, (vii) armazena, (viii) negocia a venda para os seus clientes, (ix) entrega a mercadoria, (x) recebe o preço e (xi) aufero o lucro, que é a diferença entre o que recebe pela venda e o que gastou com todas as operações que compreendem a compra. Em outras palavras, o importador/adquirente compra os produtos com o fim de mercancia, com o intuito de auferir lucro com a venda, por sua conta e risco. Podendo inclusive, realizar a “**importação para revenda destinada a encomendante predeterminado**” que é quando o adquirente, tratado como “encomendante” encomenda produtos a um “importador”, que realiza a operação internacional. Nesta hipótese, regulamentadas pela Lei nº 10.637/2002; Decreto nº 6.759/2009– Regulamento Aduaneiro; Instrução Normativa RFB nº 1.861/2018 e Instrução Normativa RFB nº 1.937/2020), há necessidade expressa de que sejam explicitados os encomendantes e os importadores, os quais são responsáveis tributários pela operação, bem como a operação é submetida a sistemática especial de fiscalização.

Entretanto, considerando a afirmação da Recorrente ao assegurar que importava por conta e ordem de terceiros, é importante registrar que neste contexto o importador/encomendante ou por conta e ordem, onde o importador atua como mandatário,

ambos estão sujeitos ao cumprimento de exigências legais, devendo o adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem e o importador/encomadante, previamente, estar habilitados para operar no Sistema Integrado de Comércio Exterior, nos termos da Instrução Normativa RFB n.º 1.861/2018 e Instrução Normativa RFB n.º 1.937/2020), o que não aconteceu no presente caso como ficará demonstrado nos próximos tópicos deste voto.

E no que pesa a tentativa da Recorrente em afastar a sua responsabilidade quanto ao ilícito praticado, primeiramente, no tocante a tentativa de atribuição de culpa aos despachantes aduaneiros, a Recorrente outorgou aos despachantes, mediante instrumento de procuração, poderes para atuarem em defesa de seus interesses no comércio exterior, não apresentando-se aqui qualquer vício. Segundo, ainda, quanto a possível existência de terceiros responsáveis não identificados, cumpre registrar que a Recorrente não foi diligente em trazer aos autos prova do que alega, sendo um argumento que não lhe socorre.

Olvida-se a Recorrente, que na condição de adquirente, ela é responsável solidária pelas infrações na importação de mercadoria de procedência estrangeira realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, como previsto no inciso V do art. 95, c/ redação da MP N.º 2.158-35/2001.

Art. 95. Respondem pela infração:

(...)

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora; (Inciso acrescido pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24/8/2001)

Por tudo, não há como afastar a responsabilidade tributária solidária como parece querer a Recorrente, já que por expressa disposição legal é sujeita passiva para responder pela infração constatada, ex vi teor dos artigos 31, 94 e 95 do Decreto-Lei n.º 37/66. Neste tópico, o julgado de primeiro de piso não merece reparo.

2.2- Do ilícito aduaneiro e o conjunto probatório

Sinteticamente, a fiscalização aponta que, no caso concreto, houve o emprego de uma interposta pessoa- a Recorrente com o objetivo de ocultar o verdadeiro comprador das mercadorias, aquele que apesar de não ter sido evidenciado no procedimento aduaneiro seria o verdadeiro comprador.

Para contrapor o argumento da fiscalização, a Recorrente, em sua defesa, alega a inexistência de provas para caracterizar a interposição fraudulenta de terceira pessoa nas operações de comércio exterior, afirma que realizava importações por conta e ordem de terceiros, e, que os fatos apresentados pela fiscalização, corroborados pelo Acórdão em exame, não eram suficientes para caracterizar interposição fraudulenta.

Aprecio.

2.2.1- Da atuação como interposta pessoa e do ônus da prova

Insurge-se a Recorrente contra a acusação de ter atuado como interposta pessoa, alegando que as inferências trazidas pelo Ilmo. Fiscal são insuficientes para amparar tais conclusões, nega a existência de fraude e reputa os fatos apurados como “*meras presunções sem base legal*” para prosperar. Vejamos.

Um dos indícios utilizados pela fiscalização de que a Recorrente não era a verdadeira adquirente dos bens, com intuito de lucro, e que, tão somente, prestava-se a realizar a importação por conta e ordem de terceiros, mediante recebimento de comissão, é o fato que, em sede de impugnação, o Sr. João Luís Rolim- o despachante aduaneiro, trouxe aos autos a notícia quanto à existência de contrato de intermediação de negócios, intermediação, armazenagem e faturamento de mercadorias firmado entre a Recorrente e terceiro adquirente- Oggi Comunicações e Marketing Ltda, que tinha como objeto o desembaraço aduaneiro da DI n.º 03/0903448-0, que na época dos fatos (20/12/2003) **não era credenciada perante ao SISTEMA RADAR, estando impedida, assim, de promover essa declaração em seu nome próprio** (fls. 484):

I. A **contratante**, como consultor em logística e despachante aduaneiro, através de procuração e contrato firmado com a empresa **OGI - COMUNICAÇÕES E MARKETING LTDA.**, pretende nacionalizar a mercadoria estrangeira amparada pelo HAWB de n.º 817277978874 e Fatura de n.º IMP2300GRA em nome da **contratada**, cabendo exclusivamente a empresa OGI - COMUNICAÇÕES E MARKETING LTDA., em manter contatos e negociações com os fornecedores estrangeiros das mercadorias de seu interesse, ajustando diretamente com esses fornecedores, por sua única conta e responsabilidade, todas as condições negociais da compra e venda das mercadorias estrangeiras, como por exemplo, o preço, a forma de pagamento, a via de transporte, o local de embarque no exterior e de descarga no Brasil, a especificação técnica, qualitativa e quantitativa dos produtos, entre outras condições para implementação do negócio.

É bem verdade que não há ilegalidade que terceiro contrate o importador para obter produto importado no mercado externo, atuando assim na condição de mandatário, entretanto, para identificar o terceiro (real comprador) responsável pela importação, pode valer-se da modalidade de "importação por conta e ordem de terceiros" ou ainda, da modalidade de "importação por encomenda".

Caso assim não ocorra, o adquirente oculto no mercado (real comprador) obtém a nacionalização do bem importado, por intermédio do importador interposto, sem a adoção formas previstas na legislação aplicável, permanecerá à margem dos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.

O inciso V, do artigo 23 do Decreto Lei n.º 1.455/76, traz o conceito do adquirente oculto, que, às margens do controle aduaneiro, utiliza-se do importador interposto para nacionalizar mercadorias estrangeiras no território nacional:

I. sujeito passivo oculto - aquele que importa o bem através de um importador interposto;

II. real comprador - aquele que adquire o bem importado através de importador interposto no mercado interno; e

III. responsável pela operação (importação) - aquele que mesmo não adquirido o bem importado no mercado interno, exerce o "Domínio do Fato" sobre a operação de importação.

No tocante ao ônus probatório, compulsando-se os autos, evidencia-se que a constatação do adquirente oculto, deu-se por ação indireta, onde o bom trabalho da fiscalização, frente a conduta dolosa da Recorrente em ocultar os documentos requeridos, por reiteradas vezes, pela autoridade fiscal, e, malgrado não tenha sido identificado o sujeito passivo oculto, o ato omissivo da Recorrente-**importadora**, em não comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações sob fiscalização, legalmente **autorizou a fiscalização a presumir** que terceiro (não identificado) financia a operação de comércio exterior.

Em outros termos, entendo que não pode a Recorrente beneficiar-se, sob fundamento de ilegalidade, quando evidencia-se que ela mesma foi quem deu causa ao fato presuntivo da ilicitude imputado a sua própria conduta.

Ora, não se trata a imputação de fraude por interposição de terceira pessoa por mera presunção como alega a Recorrente, evidencia-se, pelo conjunto probatório constante nos autos, a prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros (ocultação), o tipo infracional tipificado no inciso V do artigo 23 do Decreto Lei n.º 1.455/76.

Como se sabe, a interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior está regulada no artigo 59 da Lei 10.637/02, ao prever o conceito de interposição fictícia de pessoas para a área aduaneira. O referido artigo alterou a redação do artigo 23, do Decreto-Lei n.º 1.455, de 07 de Abril de 1976, ao definir as infrações que causam dano ao Erário, acrescentando-lhe o inciso V, além de quatro novos parágrafos.

❖ *Decreto Lei n.º 1.455/76:*

*Art 23. Consideram-se **dano ao Erário** as infrações relativas às mercadorias:*
(...)

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.(Incluído pela Lei n.º 10.637, de 30.12.2002)

§ 1o O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei n.º 10.637, de 30.12.2002)

*§ 2o **Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.**(Incluído pela Lei n.º 10.637, de 30.12.2002)*

Por sua vez, a infração tipificada no inciso V, do artigo 23, do Decreto-Lei 1.455/76, é punível com a aplicação da pena de perdimento, ou, pode haver a conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso não seja localizada ou que tenha sido consumida a mercadoria, conforme previsão no §3º do art. 23 do Decreto-Lei 1.455/76:

Decreto Lei n.º 1.455/76:

*Art 23. Consideram-se **dano ao Erário** as infrações relativas às mercadorias:*

(...)

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 1o O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 2o Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 3o As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 4o O disposto no § 3o não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Outrossim, haja vista a não comprovação da origem e da disponibilidade dos recursos empregados em operações de comércio exterior praticadas pela Recorrente, não há como invalidar a declaração de inaptidão da inscrição da pessoa jurídica no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ, nos termos do artigo 81, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Ora, o ato jurídico, objeto da presente análise, é justamente a operação de importação maculada pela prática de interposição fraudulenta de terceiros. Portanto, um ilícito aduaneiro, e, mesmo assim, a Recorrente não se desincumbiu do ônus processual de trazer, no Recurso Voluntário, fatos que se contrapusessem aos fatos apresentados no Auto de Infração.

A respeito destes fatos (argumentos acompanhados de provas) trazidos no Acórdão, o presente momento seria o ideal para que a Recorrente trouxesse argumentos e provas que pudessem desconstituir os fatos guerreados, o que não aconteceu, razão pela qual entendo que os argumentos da Recorrente não devem prosperar, por tudo, não há o que prover neste tópico recursal.

2.2.2. Da capacidade financeira

A fiscalização apontou que a capacidade financeira da Recorrente era incompatível com os volumes por ela importados. E quando, durante a análise fiscal, foi requerido a ela demonstrar as suas condições financeiras a cerca dos dispêndios correspondentes às suas operações de comércio exterior, deste ônus não desincumbiu-se, pois sequer, apresentou as suas movimentações bancárias, extratos ou quaisquer outros documentos para contestar os fatos que lhes foi imputado.

A empresa se constituiu em 22/01/2001 com capital social de R\$ 50.000,00 (Cinquenta Mil Reais). Após a sua constituição, a Recorrente movimentou um volume de recursos, tão somente, referente às operações de exportação, da ordem de US\$ 1.200.000,00, (Um milhão e duzentos mil dólares estadunidenses) somente, nos primeiros 12 meses após sua

constituição. Dentre os meses 09/2003 a 12/2003, em somente 03 meses, em importações, a Recorrente realizou operações no montante de R\$ 1.330.000,00 (Um milhão e trezentos e trinta mil reais).

Ante o diminuto capital social integralizado, há de se destacar que, em 18/05/2004, em resposta à fiscalização, a empresa afirmou trabalhar com recursos próprios para custear as suas operações, porém mesmo após instada a comprovar a origem dos recursos, ficou-se inerte, o que fez presumir-se que a origem dos recursos seja de terceiros não identificados.

Outra inconsistência reside no que diz respeito ao fechamento do câmbio, que segundo a Recorrente, dava-se com recursos provenientes, diretamente, do exterior, por meio de contratos de câmbio, via ordem de pagamento/Swift, através do Banco do Brasil/Nova York. No entanto, mesmo após a requisição pela fiscalização, nunca foram apresentados tais documentos para comprovação do regular fechamento do câmbio, nem sequer, nunca foi identificada a conta corrente utilizada para a quitação do câmbio ou de qualquer débito de tributos devidos no comércio exterior.

Outra importante inconsistência, diz respeito à comprovação efetiva da sua condição de real adquirente ou vendedora das mercadorias, a Recorrente afirmou à fiscalização que “*jamais emitiu notas fiscais de entrada ou de saída das mercadorias importadas*”; igualmente, não possuía contratos de fornecimento, tanto na importação como na exportação; também não possuía cartas de crédito; garantias prestadas; ou correspondências trocadas com o exterior, tudo sob a alegação de não possuir quaisquer outros documentos além daqueles estritamente necessários à realização do despacho aduaneiro. Em suas próprias palavras: “*não possuímos a documentação, a não ser aquelas estritamente necessárias para a tramitação das mercadorias até o seu destino*”. (fls. 135)

Em sede de Recurso Voluntário, ao repisar os argumentos da impugnação, **reconhece não possuir capacidade financeira para realizar as operações**, embora tente justificar não estar obrigada a “*demonstrar riqueza*”, parece não perceber a Recorrente que as suas palavras é uma confissão que torna tal fato incontroverso, ou seja, a Recorrente operava no comércio exterior sem possuir capacidade financeira em afronta à legislação aplicável.

Não obstante, em seu recurso ter concentrado todos os seus esforços a acusar os despachantes aduaneiros sob a alegação de desconhecer a existência de qualquer irregularidades, também tenta redirecionar a sua responsabilidade sobre os despachantes aduaneiros por ela eleitos para atuarem em seu próprio nome sob a alegação de que os mesmos são os únicos responsáveis pelos ilícitos praticados para beneficiar terceiros sem o seu conhecimento e/ou aquiescência.

Daí, no Recurso Voluntário, a Recorrente limita-se a repetir os argumentos trazidos na Impugnação ao Auto de Infração, não contrapondo-se materialmente aos fatos constantes do Acórdão combatido, preferindo acusar a fiscalização de ter atuado com desídia pela procura dos “reais culpados” pelos ilícitos fiscais praticados.

De toda narrativa recursal não se extrai qualquer argumento capaz de desconstituir os fatos que apontaram a sua incapacidade financeira para atuar no comércio exterior, pelo contrário, tal conclusão decorre de confissão da própria Recorrente- **a prática do ilícito**

aduaneiro é fato incontroverso, razão pela qual os argumentos da Recorrente não podem prosperar, nada a reparar no julgamento de piso.

2.2.3- Do fluxo de caixa

A empresa se constituiu em 22/01/2001 com capital social de R\$ 50.000,00 (Cinquenta Mil Reais). Após a sua constituição, a Recorrente movimentou um volume de recursos, tão somente, referente às operações de exportação, na ordem de US\$ 1.200.000,00, (Um milhão e duzentos mil dólares estadunidenses) somente, nos primeiros 12 meses após sua constituição. Dentre os meses 09/2003 a 12/2003, em somente 03 meses, em importações, a Recorrente realizou operações no montante de R\$ 1.330.000,00 (Um milhão e trezentos e trinta mil reais).

Embora o capital social firmado seja de R\$ 50.000,00 (Cinquenta mil reais), ainda não havia sido integralizado, pelo menos, é o que mostra os seus balanços ao apontarem que ainda havia R\$ 30.000,00 (Trinta mil reais) a título de capital social a ser integralizado pelos sócios.

Ainda dos balanços apresentados pela Recorrente pode se extrair possuir como patrimônio líquido a quantia de R\$ 18.773,00- Dezoito mil e setecentos e setenta e três reais. (fls. 139).

Por derradeiro, da análise das declarações fiscais da Recorrente, constatou-se que o patrimônio da empresa e a renda dos sócios eram incompatíveis com as transações financeiras realizadas pela Recorrente no período das grandes operações (fls. 145).

A Recorrente operava com um diminuto capital social, carente ainda, em maior parte, de sua integralização pelos sócios, e mesmo assim, em sede de fiscalização afirmou trabalhar com recursos próprios para custear as suas operações, embora nunca tenha, de fato, comprovado as suas alegações, o que é suficiente para presumir que a origem dos recursos seja de terceiros não identificados.

Isto ocorre porque quando uma empresa é utilizada para importação por conta e ordem de terceiros quem lucra é o terceiro (e não a empresa importadora) utilizada, tão somente, como uma interposta pessoa que executa um ato jurídico ou uma série de atos jurídicos, a mando ou ordem de alguém.

Razão pela qual entendo que os argumentos da Recorrente não devem prosperar. Nada a prover a cerca deste tópico.

2.2.4- Da capacidade operacional

A Recorrente insurge-se contra as conclusões advindas da diligência ocorrida na sede social da impugnante, na qual constatou-se que a empresa não possuía capacidade financeira, logística, operacional, à época dos fatos fiscalizados, para atuar no comércio exterior.

Destas verificações, a Recorrente deixa transparecer que as mercadorias eram importadas com destinatários certos, fortalecendo a tese adotada pela fiscalização, segundo a qual a Recorrente não era a verdadeira adquirente das mercadorias, mas tão somente a importadora por conta e ordem de terceiro.

Do bom trabalho da fiscalização, formou-se um robusto conjunto probatório que, claramente, evidencia que as operações foram realizadas por terceiros, por “encomenda” ou “conta e ordem” de pessoas ocultas que teriam lucrado com as importações, sendo que, tudo deuse às claras, bem como, que a Recorrente tinha pleno conhecimento dos atos ilegais que praticava.

2.2.5- Da denegação do pedido de nova diligência

Insurge-se a Recorrente contra a denegação do pedido de nova diligência dado que não foram apresentados “os compradores e aplicadores de recursos no comércio exterior” pelo julgador a quo.

Neste tópico entendo não haver reparos a fazer. Os despachantes aduaneiros, quando foram autuados, como responsáveis solidários, já compareceram aos autos e apresentaram os documentos suficientes para fundamentar as suas alegações e contratos capazes para identificar os possíveis reais adquirentes das mercadorias importadas, demonstrando-se desnecessária a diligência proposta pleiteada pela Recorrente.

III- DA CONCLUSÃO

A priori, é importante destacar que a dialética processual, para construção da verdade jurídica, foi construída sobre os fatos juridicamente relevantes combinados com o conjunto probatório carreado nos autos.

Pois, tratando-se de lide decorrente da lavratura de Auto de Infração, é ônus probatório da fiscalização apresentar os fatos e os argumentos capazes de revestir de certeza a ocorrência do ato ilícito (infração) e de apontar a materialidade para imputação do fato imponível “in concreto” da obrigação tributária.

E ante todo o exposto, é de se concluir que a fiscalização comprovou por meio de de provas indiretas, seja a diligência local, a análise de documentos físicos e eletrônicos que a Recorrente, efetivamente, realizava importações com a ocultação do real comprador, atuando assim como interposta pessoa em violação à legislação vigente, por esta razão, voto para NEGAR provimento ao Recurso Voluntário interposto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima

Fl. 14 do Acórdão n.º 3301-011.040 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10108.000313/2004-55