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

Processo nº	10111.720204/2012-17
Recurso nº	De Ofício
Acórdão nº	**3302-005.281 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	01 de março de 2018
Matéria	COMEX.PENALIDADE
Recorrente	WASHBURN DO BRASIL IMPORTACAO E EXPORTACAO DE INSTRUMENTOS MUSICAIS EIRELI
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 06/07/2007 a 20/12/2011

CESSÃO DE NOME. 0COMPRA E VENDA DENTRO DE UM GRUPO ECONÔMICO. COMPARTILHAMENTO DE ATIVIDADES-MEIO.

O importador registrou 153 Declarações de Importação, declarando que a mercadoria era importada por sua própria conta e risco, quando na realidade seria por conta e ordem da empresa.

Uma vez que a revenda das mercadorias importadas foi pulverizada no mercado interno e desse universo houve uma revenda que a Turma considerou não significativa à empresa tida pela fiscalização como o sujeito passivo oculto, não se pode caracterizar a figura do REAL COMPRADOR.

A gama de elementos probatórios a versa sobretudo a respeito da ausência de capacidade financeira e operacional da empresa do importador tido por interposto, mas não demonstra de que forma como a empresa tida como o sujeito passivo oculto atuou como Centro de Comando em relação as operações de importação **objeto do presente auto de infração**.

Dada a ausência da figura do REAL COMPRADOR e da figura do RESPONSÁVEL PELAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO resta caracterizada a ausência de tipicidade da infração por "cessão de nome".

Recurso de Ofício Negado

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, vencida a Conselheira Maria do Socorro que lhe dava provimento parcial. Designado o Conselheiro Jorge L. Abud para redigir o voto vencedor.

O patrono da recorrente alegou impedimento da relatora por ter participado do julgamento em primeira instância, tendo sido indeferido por falta de previsão regimental.

[assinado digitalmente]

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

[assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Relatora.

[assinado digitalmente]

Jorge Lima Abud - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, José Renato Pereira de Deus, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Jorge Lima Abud, Renato Vieira de Avila, Raphael Madeira Abad e Walker Araújo.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto o relatório da r. decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:

> *Trata de auto de infração com crédito tributário de R$ 2.836.694,30 decorrente exclusivamente da multa por cessão de nome no percentual de 10% sobre o valor da operação (com o mínimo de R$ 5.000,00) nos termos do art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.*
>
> *A fiscalização relata que a empresa WASHBURN DO BRASIL - IMPORTADORA E EXPORTADORA DE INSTRUMENTOS MUSICAIS LTDA registrou 153 DI no período de 06/07/2007 a 20/12/2011, declarando que a mercadoria era importada por sua própria conta e risco, quando na realidade seria por conta e ordem da empresa CONDORTECH DO BRASIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE INSTRUMENTOS MUSICAIS LTDA.*
>
> *O Relatório de Verificação Fiscal foi estruturado com enumeração e assuntos abaixo, onde mantenho sua motivação em apertada síntese:*
>
> ***1. Introdução** Em ação fiscal na empresa WASHBURN DO BRASIL-IMPORTADORA E EXPORTADORA DE INSTRUMENTOS MUSICAIS LTDA, CNPJ N° 01.168.096/0001-64, restou caracterizada a infração tipificada no inciso V, do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com redação dada pela Lei nº*

10.637/2002, regulamentada através do inciso XXII, do art. 689, do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), instaurado de forma vinculada ao disposto no art. 68 e no inciso II do art. 80 da Medida Provisória nº 2.158- 35/2001, sendo disciplinado pela Instrução Normativa SRF nº 228/2002, para verificação de infrações cometidas pela empresa nos despachos aduaneiros de importação de mercadorias, bem como a ocultação de sujeito passivo.

2. Da Motivação do Procedimento Fiscal *A Washburn não possui estabelecimento revendedor e tão pouco sítio próprio na Internet, com indicação de produtos a serem comercializados, com endereços ou contatos telefônicos comerciais. O site washburn.com.br, quando acessado, redireciona a pesquisa para o sítio de outra empresa, condormusic.com.br.*

Consultando o registro do domínio www.washburn.com.br constatou-se que esse domínio pertence, na realidade, à empresa denominada Condortech do Brasil Importação e Exportação de Instrumentos Musicais Ltda, CNPJ nº 05.118.001/0001-59 e a responsabilidade por seu registro está vinculada à Srª Daniela Antunes Pach7eco Medeiros, CPF nº 832.346.671-87, sócia Administradora da Condortech.

Existe vínculo de parentesco entre sócios das duas empresas, apontando para eventual vinculação também entre estas.

Apenas a Washburn realiza as importações. A Condortech se apresenta no mercado interno como representante exclusivo no Brasil de marcas mundialmente famosas sem sequer possuir cadastro de importadora na Receita Federal, e oferece marcas que são de representação exclusiva da Washburn.

Observando as notas fiscais eletrônicas emitidas pelas empresas e as importações realizadas no período em questão, fica evidente que o estoque da Washburn, após as operações de saída, permanece positivo, enquanto que o da Condortech tem saldo negativo.

Este fato demonstra que a quantidade de mercadorias vendidas pela Condortech é incompatível com seu estoque contábil, levando a crer que a mesma se vale de mercadorias constantes do estoque da empresa Washburn.

Cerca de 65% das importações são destinadas à Condortech e com por preço equivalentes aos custos operacionais, caracterizando não uma operação comercial, mas sim de serviço.

Mesmo sem fazer parte do quadro societário da Condortech, o Sr. Carlos César Medeiros apresenta-se no mercado como seu presidente.

3. Dos Mandados de Procedimentos Fiscais e Início da Fiscalização:

Foi destacada uma equipe de fiscalização para a Washburn em Brasília- DF, onde foi deixado o termo de Início de Fiscalização (anexo 1) e outra equipe foi para a Condortech em Valparaíso-GO em diligência, onde deixou a Intimação SAFIA nº 61/2011.

Ambas fizeram retenção de documentos.

A primeira equipe encontrou uma estrutura física em estado precário, inclusive um depósito com sinais de abandono, e com apenas dois funcionários: Srª Luciana Mello Barriolli, CPF nº 804.876.021-53, Gerente Financeira, e um Auxiliar Administrativo, Samuel Dias Neves, CPF nº 019.547.611-55.

Já as dependências da Condortech eram completamente diferente: 01 prédio de 3 andares com alto padrão de construção, com vários departamentos e funcionários, interligando-se, no lote ao lado, a um grande galpão com mercadorias bem armazenada.

Fotos e lista telefônica dos funcionários acompanham a descrição acima.

Vários itens das intimações não foram atendidos, levando à fiscalização a buscar elementos de prova também na documentação apreendida.

4. Da Documentação Apreendida na Washburn do Brasil:

Documentação comprobatória da vinculação entre as empresas Washburn e Condortech do Brasil estão anexadas aos autos (Anexo 5), como por exemplo:

- Contas em nome de Daniela Pacheco Medeiros (sócia-administradora da Condortech e esposa do proprietário da Washburn), pagas pela empresa Washburn;

- Extratos bancários da Washburn, onde estão descritas transferências da Condortech para a Washburn;

- Correspondências eletrônicas trocadas entre os responsáveis pelos departamentos financeiros das duas empresas sobre lançamentos de vendas a clientes com instruções de serem estornados e novamente lançados nas contas a receber;

- Documentos relacionados à venda efetuada à empresa Bumba Records pela Condortech, cujo faturamento foi feito em nome da Washburn;

- Pedidos de Vendas das empresas Washburn e Condortech para diversos clientes, carimbados com o texto "Rodrigo Araújo/Supervisor Comercial/Condortech do Brasil". – funcionário este que atendeu a fiscalização nas instalações da Condortech em Valparaiso-GO;

- Correspondência eletrônica na qual o responsável pelo departamento financeiro da Condortech solicita ao responsável pelo departamento financeiro da Washburn, o pagamento de fretes referentes a conhecimentos de cargas internacionais emitidos pela empresa Mega 1000 Transportadora de Cargas Ltda, CNPJ nº 09.398.305/0001-78.

5. Da Expedição dos Mandados de Busca e Apreensão:

Em decorrência do encontrado inicialmente, foi solicitada ao Ministério Público a expedição de Mandados de Busca e Apreensão para as empresas Condortech e Washburn, bem como para o escritório de contabilidade, com o propósito de se obter novos elementos de prova para respaldo da ação fiscal.

6. Dos Fatos Ocorridos no Cumprimento dos Mandados de Busca:

Resumo dos fatos ocorridos durante o cumprimento dos Mandados:

Na Empresa Washburn do Brasil:

- Lavrado Termo de Constatação pela equipe de fiscalização ratificando a informação de que não havia mercadorias no depósito daquela empresa, à exceção de algumas muito antigas e avariadas, razão pela qual não foram apreendidas.

- Apreensão de documentos que foram lacrados em uma caixa, na presença da Gerente, Sra. Luciana Mello Barriolli.

- Declaração da Gerente Administrativa ao receber a Intimação SAFIA nº 082/2011, Sra. Luciana Mello Barriolli, de seu desconhecimento sobre a localização das mercadorias registradas na Declaração de Importação nº 11/1632551-0, última importação de mercadorias desembaraçadas no Porto do Rio de Janeiro realizada pela Washburn do Brasil (Anexo 6);

- Verificação de que as vendas são faturadas com a emissão de notas fiscais de saída e comunicadas via correio eletrônico para a empresa Condortech do Brasil, a fim de serem feitas entregas aos clientes, ou seja, tais mercadorias saem do estoque da Condortech (Anexo 6);

- Informação dada pela Gerente Administrativa, tomada a Termo, de que a última nota fiscal de saída emitida pela empresa Washburn do Brasil para a Condortech do Brasil foi a de nº 1127, datada de 29/12/2010 (Anexo 6).

No Escritório de contabilidade Disk Contábil:

- Lavrado Termo de Lacração de Documentos com apreensão de dez caixas contendo notas fiscais referentes aos anos de 2010 e 2011, e documentos contábeis referente ao ano de 2011.

Na Empresa Condortech do Brasil:

- Constatada a existência de um depósito com dimensões ainda maiores ao já visitado anteriormente situado no lote vizinho ao da Condortech, sem nenhuma placa de identificação, com porta de acesso entre um e outro e repleto de mercadorias importadas.(instrumentos musicais e acessórios);

- Solicitação imediata de pedido de Busca e Apreensão para ser cumprido neste Depósito, tendo sido o mesmo expedido pelo Dr. Társis Augusto de Santana Lima, Juiz Federal Substituto da Vara Única da Subseção Judiciária de Luziânia-GO (Anexo 7);

- Remoção das mercadorias existentes nos depósitos da empresa para o Depósito de Mercadorias Apreendidas da Receita Federal, localizado no Setor de Garagens Norte, nesta capital, ação que se estendeu por sete dias, tendo em vista a grande quantidade armazenada;

- Lavrados, diariamente, Termos de Constatação dos Fatos (Anexo 8);

- Lavrados Termos de Apreensão e Guarda Fiscal das mercadorias removidas que totalizaram nove mil oitocentos e vinte um volumes, transportados em 31 caminhões (Anexo 9);

- Lavrados Termos de Retenção de Documentos relacionados ao comprobatório das irregularidades praticadas (Anexo 10);

- Comparecimento do Sr. Délio Fortes Lins e Silva Junior advogado representante da Washburn do Brasil nas dependências da Condortech em busca de informações sobre os procedimentos que estavam sendo realizados. Nota-se que as mercadorias estavam sendo apreendidas nas dependências da empresa Condortech;

- Registro em Termo do não comparecimento no estabelecimento comercial de nenhum sócio ou diretor da empresa para acompanhar o cumprimento do Mandado de Busca durante os sete dias em que perdurou o procedimento. Nesse período fomos acompanhados pelo Sr. John Raimo Mateus, assistente de diretoria, o mesmo funcionário que atestou o recebimento das cargas desembaraçadas pela Washburn na Alfândega do Porto do Rio de Janeiro e entregues diretamente na empresa Condortech.

7. Da Comprovação das Irregularidades:

As mercadorias apreendidas na Condortech eram de fato objeto de importações realizadas pela Washburn, pois a própria Washburn solicitou, logo após a apreensão, a imediata liberação das mesmas. Não há justificativa para determinada empresa pleitear interesses de terceiros, se não a necessidade de se reclamar interesses próprios.

A alegação de que a empresa Washburn também funciona naquele prédio, evidencia uma tentativa de induzir a fiscalização a crer que estaria também em funcionamento no mesmo endereço a empresa pela qual é responsável. Se assim estivesse não seria de forma legal. Quando tratarmos da análise da documentação apresentada e/ou apreendida retornaremos ao assunto para provar não ser possível tal argumento.

8. Da Análise da documentação apresentada:

A empresa Condortech do Brasil apresentou, dentre os documentos solicitados pela fiscalização, cópia do contrato de

locação do imóvel do estabelecimento da sede da empresa. Nele consta como locador a pessoa do Sr. Carlos César Medeiros e como locatário a Condortech. Consta deste contrato a existência de cláusula proibitiva de sublocação ou uso diferente do previsto, o que inviabiliza o funcionamento de atividade de qualquer outra empresa.

(Cláusula 2ª). [cópia do Contrato aluguel] Este fato vem ratificar que legalmente não há como "parte" da empresa importadora Washburn estar em funcionamento no mesmo local, além de não haver qualquer registro a respeito nos cadastros da Receita Federal.

Diante da não apresentação de documentação pertinente, por parte da autuada (ítem 1 da intimação inicial), esta fiscalização concentrou esforços para chegar à origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos despendidos nas transações comerciais de importação realizadas pela Washburn do Brasil no período 2007 a 2011.

A Washburn entregou extratos bancários contendo a movimentação das contas correntes referentes aos anos de 2007, janeiro a março de 2008, 2010 e 2011, em resposta à intimação nº 060/2011.

9. Da Ausência da Escrituração Contábil:

Análise contábil e financeira realizada pelo auditor fiscal Felipe Jezini Netto, Matrícula nº 1536867, que se estende até o item 11.

A Washburn informou que não possui escrituração contábil por ser optante pelo regime de Lucro Arbitrado. Ocorre que a escrituração contábil é obrigatória nos termos dos artigos 1.179 e 1.180 do Código Civil.

A falta de entrega dos livros contábeis é mais um artifício para embaraçar a apuração da verdade dos fatos.

10. Do Financiamento Para Operações da Washburn (Financeira e Contábil):

Em 2007 são encontradas várias transferências da Condortech para a conta corrente da Washburn com valores que, em seguida, são utilizados para desconto de cheques da Washburn, pagamento de encargos bancários, contas de cartão de crédito. Estas transações são indícios de que a Condortech financia a operação da Washburn de modo amplo, fornecendo recursos para despesas correntes da empresa.

Estas transações podem ser observadas na conta corrente da Washburn no banco Bradesco. São listadas a seguir apenas algumas transações a título de exemplo.

As transações acima não estão registradas na contabilidade da Condortech, de modo que se conclui que foram realizadas com recursos não contabilizados pela empresa.

Antes de agosto de 2007, nota-se a existência de transferências da Condortech para a Washburn para financiar parte do fechamento dos contratos de câmbio para pagamento de importações.

A partir de agosto de 2007, o financiamento direto das importações da Washburn pela Condortech fica mais claro, com transferências de recursos através de TEDs da Condortech para a Washburn em valores compatíveis com o fechamento de câmbio realizado logo em seguida, conforme demonstrado a seguir (vide pág 47).

Esta mesma forma de operação se repete recorrentemente e habitualmente nos anos seguintes, sempre com a Condortech financiando as operações da Washburn, como pode ser comprovado pelos extratos bancários entregues pela Washburn. Ratificando este entendimento, a título de exemplo, foi extraída mais uma transação de 2011 que mostra o mesmo modo de operação dos anos anteriores.

11. Do Respaldo Contábil Para as Transferências de Recursos:

No ano de 2007 a análise contábil ficou prejudicada porque não foram lançadas todas as notas fiscais de compra; ainda assim, constam transferências para a Washburn no total de R$ 829.265,05, enquanto que as notas fiscais somam R$ 2.337.352,78, entretanto ao final do exercício saldo estava zerado na conta de passivo "Fornecedores –Washburn".

Se a contabilidade de 2007 refletisse a realidade dos fatos, o valor pago à Washburn deveria ser de pelo menos R$ 2.337.352,78 ou então deveria restar saldo credor na conta de passivo "Fornecedores – Washburn". Nenhum das alternativas se mostra verdadeira, de modo que a contabilidade para o ano de 2007 reputa-se inidônea, passando a fazer prova apenas a favor do Fisco.

A partir de 2008, a contabilidade é mais uniforme. A Condortech registra, a cada transferência de recursos para a Washburn um lançamento creditando uma conta de caixa ou bancos, e debitando a conta de passivo "Fornecedores – Washburn". A partir de então, a conta de passivo passa a ficar devedora representando na realidade um "Adiantamento a Fornecedores".

Adiantamentos a fornecedores servem, por definição, para financiar e fundear a aquisição de um bem junto ao revendedor, no caso a Washburn.

A Condortech não registra a título de compra cada Nota Fiscal separadamente, mas de forma consolidada ao final do mês, tendo como contra-partida a conta de "Estoques - Compras à Prazo"; entretanto, a soma dos valores das notas fiscais em cada mês é inferior aos valores lançados a título de compra. Isto tem o efeito de aumentar artificialmente o ativo que passa a registrar um estoque de valor superior ao que efetivamente foi adquirido, conforme planilha abaixo.

(...)

Outro artifício é reduzir a conta "Fornecedores – Washburn" (através de crédito) contra débito na conta Caixa, de forma a evitar que este estoure, o que significa que a empresa está operando com recursos não contabilizados e de origem não comprovada.

Em relação ao ano de 2009, não foram entregues extratos bancários, nem a contabilidade da empresa em meio eletrônico.

Em 2010 a conta específica "Fornecedor-X", deixa de existir e os registros são feitos genericamente na conta "Fornecedores Diversos", mas o histórico permite identificar o contribuinte. Foi então possível identificar a mesma defasagem entre os valores das notas fiscais e os valores lançados nas contas Fornecedores e Compras a Prazo, conforme planilha abaixo.

(...)

A análise refletida nestas comparações, também permite avaliar a diferença entre os valores pagos para a Washburn, a título de pagamento de fornecedores e os valores que efetivamente constaram das notas fiscais de venda da Washburn. A diferença demonstra que as transferências de valores não são apenas para pagamento de transações comerciais e sim para financiamento das compras, das operações de comércio exterior e da própria operação da empresa.

Em 2011 os procedimentos contábeis são os mesmos de 2010, com dados conforme a tabela a seguir:

(...)

Essa diferença ratifica o fato de que nem sempre a Condortech adquire os produtos para depois revendê-los; muitas vezes ela vende a mercadoria, mas quem emite a nota fiscal é a Washburn, sendo o faturamento da venda repassado para esta. Tal procedimento tem como objetivo reduzir os tributos federais e estaduais.

12. Da Documentação Apreendida (MBA):

Na presença dos representantes legais das empresas a fiscalização abriu os volumes apreendidos e lavrou os correspondentes Termo de Retenção e Guarda Fiscal onde relacionou os documentos a serem analisados (anexo 12. fls.220-227).

Dentre a documentação retida, a fiscalização destacou alguns deles fazendo os seguintes comentários, em resumo:

- as planilhas de custo de venda de mercadorias, da Washburn a da Condortech, servem para mostrar valores e percentuais de negociação, e nesta última consta a seguinte observação: "Compra assumindo apenas os custos da Wash (DI, Importação, Impostos Venda, Despesas Adm.), sem margem lucro", - *a Gerente da Washburn declarou que a empresa faz a negociação*

de venda, emite as notas fiscais, e então comunica à Condortech para fazer a entrega aos clientes.

Tais informações são improcedentes, pois é a Condortech quem realiza as vendas com mercadoria saindo do seu estoque.

- ordens de pagamentos determinadas pelo gerente de Logística da Condortech para serem efetivadas em razão de fretes internacionais prestados à Washburn;

- cobrança do contador, Sr. Fernando Sabino, à gerente financeira da Washburn solicitando, em 06/2011, notas fiscais de venda faltantes;

- recibos de pagamentos efetivados pela Condortech por serviços de segurança prestados na outra empresa.

- existem créditos na Conta Caixa, cujo histórico faz menção a ressarcimento referente a valor de importação feita a maior.

- existem inúmeras transferências bancárias da Washburn para a Condortech que coincidem em data e valor com fechamento de contratos de câmbio para importação existentes nos extratos bancários da empresa Washburn.

- o Gerente de Logística, Sr. Renato Caputo, juntamente como Sr. Carlos César, são os responsável pelo controle e negociações nas importações realizadas em nome da Washburn;

- ainda na sala do Sr. Renato Caputo foi encontrado um Espelho Financeiro Resumido de movimentações das duas empresas, no período de 30.03.2011 a 19.04.2011, cujos dados refletem:

· o saldo bancário de ambas, · previsão financeira diária de valores a pagar e a receber, · valor do estoque total da Condor, em dólares (não há menção quanto a estoque na Washburn), · valor de empréstimos, descontos de títulos de crédito e despesas futuras.

- relatório de Estoque da Condortech, por quantidade e valor, nos dias 29 e 30/09/2011;

- planilha de pagamentos a realizar, em dólar, a fornecedores estrangeiros que são os mesmos exportadores que constam das Declarações de Importação da Washburn;

- os pedidos de compra realizados pelos vendedores da Condortech (telemarketing), todos os pedidos estão carimbadas pelo supervisor de vendas da Condortech, tem notas fiscais emitidas ora em nome da Washburn ora em nome da Condortech;

- em diversos pedidos efetuados para a Washburn, há a observação de que o frete de entrega será pago pela Condortech.

- a última nota fiscal de venda da Washburn para a Condortech, emitida no prédio da Washburn em Brasília foi a de nº 1127, de 29/12/2010.

- planilha de controle denominada "Protocolo de Pedidos Liberados Para Expedição e Faturamento" deixando claro que as empresas compartilham o mesmo estoque físico, a mesma estrutura administrativa e comercial.

A fiscalização conclui neste item 12 do seu relatório que a contabilidade, as transações comerciais e as transações financeiras (de movimentos bancários e de caixa)

registradas de forma individualizada prestam-se apenas a ludibriar o fisco sobre a questão da interposição fraudulenta entre as duas empresas. Manipulando a contabilidade, movimentando seus estoques através de vendas fictícias tanto da Washburn para a Condortech quanto da Condortech para a Washburn, fazendo transferências bancárias entre contas das duas empresas, a autuada pretende unicamente induzir o fisco a acreditar que as empresas trabalham de forma legal e regular.

Acrescenta que a interposição fraudulenta, neste caso, tem por objetivo reduzir o valor das mercadorias que entram no estoque da Condortech, com a finalidade de reduzir e/ou omitir o montante dos tributos que a mesma deveria recolher aos cofres públicos.

13. Da Comprovação da Prática de Subfaturamento nas Importações:

No quadro abaixo, apreendido na Washburn, observa-se que os valores referentes aos impostos federais e estaduais devidos por ocasião da importação são diminuídos em até 100% (cem por cento), evidenciando o subfaturamento das mercadorias importadas, enquanto os valores dos fretes marítimos e terrestre, que estão vinculados a quantidade e peso das mercadorias, permanecem inalterados, assim como o valor destinado a despesa com o despachante aduaneiro.

Diversas Faturas Pró-Forma estão consignadas à empresa Condortech, sendo o endereço o mesmo da empresa Washburn. Já o telefone e nº de mencionados são o da própria Condortech, local onde está instalada toda a infraestrutura do esquema.

Em relação a DI 11/0209734-0, de 03/02/2011, a proforma, a invoice não declarada e o packing list estavam em nome da Condortech; entretanto na DI a invoice tinha outro numero, estava em nome da Washburn, com mercadoria igual em quantidade e modelo, mas com preços menores. No packing list (condortech) consta o mesmo nº do contêiner constante no conhecimento de carga (Washburn)

A fiscalização passa a apresentar outras situações e respectivas DI visando comprovar o subfaturamento com base nos documentos do anexo 13 (fls. 228-417)

14. Da Caracterização da Prática de Interposição Fraudulenta de Terceiros:

A WASHBURN DO BRASIL declarou para o fisco que as DI's seriam para seu próprio consumo, ou seja, aquisição para compor estoque destinados a revenda, quando na verdade sequer possui armazém com guarda de mercadorias. Omitiu a informação que se tratava de importação praticada por conta e ordem de terceiro.

A fiscalização transcreve vasta legislação a qual a importadora deveria se submeter ao operar por conta e ordem de terceiro.

***17. Das Infrações e Enquadramento Legal**:*

A conduta da empresa Washburn demonstrada de forma exaustiva caracteriza interposição fraudulenta com o objetivo de ocultar o real adquirente. A Medida Provisória n° 66/2002, convertida na Lei 10.637 de 30/12/2002, estabelece que:

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 pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta.

18. Das Penalidades Aplicadas:

A prática de cessão de nome a terceiros tem penalidade pecuniária prevista por Lei incidente diretamente sobre aquele que agiu como instrumento da irregularidade, ou seja, o importador ostensivo. Esse dispositivo legal está registrado no Artigo 33 Lei n° 11.88/07, transcrita abaixo:

Art. 33 pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação, não podendo ser inferior a R$ 5.000,00 (cinco mil reais).

19. Do Demonstrativo dos Cálculos:

20. Da Sujeição Passiva A empresa Washburn do Brasil Importadora e exportadora de Musicais Ltda, CNPJ situada na SAAN Quadra 03, Lote nesta capital, na condição de responsável, como preceitua o 95, do Decreto-Lei 37, de 1966, regulamentado pelo Decreto n° 6.759/2009, artigo 674, transcrito:

art. 674. Respondem pela infração (Decreto-Lei 37, de 1966)

I- conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela *21. Da Sujeição Passiva Solidária:*

A empresa Condortech do Brasil Importadora e Exportadora de Instrumentos Musicais Ltda, CNPJ n° e seus sócios devem aparecer como figura solidária e responsável no pólo passivo para as penalidades aplicadas, nos termos do Artigo e 135 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei n° 5.72/66.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo A solidariedade referida artigo não comporta benefício ordem.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo Art. 77 da Medida Provisória n° de 24 de 2001 estabelece que o Parágrafo único do Decreto-Lei n° 37, de 18 de novembro de passe a vigorar com a seguinte redação:

O Art. 77 da Medida Provisória n° 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 estabelece que o Parágrafo único do art. 32 do Decreto-Lei n° 37, de 18 de novembro de passe a vigorar com a seguinte redação:

Art.32 Parágrafo único. É responsável solidário:

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

E ainda, o artigo 95, do Decreto-Lei 37, de 1966, regulamentado pelo Decreto nº 6.759/2009, em seu artigo 674, estabelece:

art. 674. Respondem pela infração (Decreto-Lei n° 37, de 1966, art.95):

IV- conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa A empresa transcreve acórdãos sobre responsabilidade solidária e finalmente junta os documentos instrutivos da ação fiscal encerrando-a com o correspondente termo de fl.4769.

impugnação unificada da WASHBURN DO BRASIL e demais solidários.

Cientificados do lançamento em 14/03/2012 (Termo de Ciência às fls, 4746), a empresa importadora e demais solidários, posteriormente cientificados, apresentaram impugnação unificada em 13/04/2012 cujo teor mais relevante sintetizo com a estrutura nela enumerada (fls. 4788-4899 e anexos):

I) ***TEMPESTIVIDADE*** *- Defesa foi protocolizada tempestivamente.*

II) O AUTO DE INFRAÇÃO – *[apenas relata]* ***III) O PROCEDIMENTO FISCAL –*** *[apenas relata].*

IV) CONSIDERAÇÕES INICIAIS *Houve erro fiscal, pois nunca existiu cessão de nome a interposta pessoa ou importação por conta e ordem de terceiro, sendo de mera fornecedora no mercado interno a relação da Washburn com a Condortech, conforme se verá no mérito.*

V) CONSIDERAÇÕES SOBRE PROCEDIMENTO FISCAL *1) A ACUSAÇÃO FISCAL – O relatório fiscal não corresponde a realidade dos fatos.*

2) A VERSÃO DOS FATOS - A fiscalização errou devido já está sugestionada ao utilizar seu método indutivo e dedutivo de interpretação, fazendo préjulgamento diante de uns poucos elementos que ao final se mostraram insuficientes para provar a existência de interposição fraudulenta.

3) A VERDADE DOS FATOS - as operações de venda entre as duas empresa tem CFOP 6102. A Condortech é uma das clientes da Washburn, assim como são os outros 337 (trezentos e trinta e sete) clientes em que houve o fornecimento de mercadorias constantes das DI autuadas (153).

A Washburn iniciou sua atividades em 1996, tendo como sócios Glória Maria Soares Medeiros e Carlos César Medeiros, estando este a frente da empresa até hoje. O Sócio é um lutier (especializado na construção e no reparo de instrumentos de cordas sem teclados) tem boa-fé, mas lhe falta trato com as coisas da administração e questões fiscais para planejar evasão fiscal.

*A Washburn tem imóvel próprio (de sócio), capacidade financeira e clientela própria, portanto "*não *tem* necessidade e nunca se utilizou de qualquer terceiro ou interposta pessoa para a realização de sua importações*" A Condortech não realiza importação e é atacadista de instrumentos musicais; iniciou sua atividades em 2002 e tem como sócios Daniela Antunes Pacheco Medeiros (desde 2005 e com 90% do capital), que era casada com Carlos César Medeiros, e Saulo Felipe Medeiros (10%).*

Ao contrário do que alega a fiscalização, Washburn não depende da Condortech, uma vez que por ter sido fundada há mais tempo, reúne muito mais condições no mercado do que esta, tanto financeira quanto comercial. A capacidade econômica é uma condição que acompanha a importadora desde o seu registro inicial nos cadastros da RFB e no BACEN.

Não existe uma só prova de que a Condortech tenha fechado ou pago uma importação. Em nenhum momento o Relatório Fiscal prova a vinculação da Condortech com alguma Declaração de Importação.

As empresas são autônomas, cada qual com sua clientela, com movimentação bancária realizada em contas de cada uma separadamente, embora compartilhem alguns procedimentos operacionais tais como o telemarketing de vendas e a logística, tendo em vista a proximidade dos seus armazéns.

Não existe dano ao Erário, pois as empresas são tributadas sobre o faturamento (Washburn pelo lucro arbitrado e Condortech pelo lucro presumido) de forma independente sobre a mesma mercadoria (sem cumulatividade).

4) ATENDIMENTO DA FISCALIZAÇÃO No início da fiscalização os dirigentes da empresas não estavam em Brasília, mas os empregados foram orientados a prestar todo auxílio à fiscalização. Durante e depois da busca e apreensão a fiscalização evitou qualquer diálogo com os representantes da empresa.

Não há como sustentar a menção fiscal de que a falta de entrega de documentos autoriza a fiscalização a agir por presunção legal contra a empresa.

A posse de toda a documentação e livros da empresa apreendidas pelo Fisco, inclusive de controles internos, torna difícil para que a empresa venha prestar esclarecimentos posteriores exigidos pela fiscalização, sem estar na posse desses documentos ou informações, para consulta ou verificação, sob pena de erro.

5) A APREENSÃO DE MERCADORIAS Os advogados compareceram no momento da apreensão com várias pastas com notas fiscais de entrada e Dl's para comprovar a propriedade das mercadorias pela Washburn e o ingresso no território nacional mediante o pagamento dos tributos e do regular desembaraço aduaneiro. A decisão judicial, por sua vez, também foi influenciada pela acusação da existência de descaminho e contrabando.

6) PROCESSO COMO VERDADE REAL A finalidade de todo o processo administrativo fiscal é ***a busca da verdade real.*** *Esse princípio, de grande valor processual e da verdade, evita injustiças e arbitrariedades. O contribuinte chama a atenção para a atenção aos fatos e provas.*

Os elementos para apuração da verdade real sempre estiveram à disposição da fiscalização.

VI) PRELIMINARES *1) CERCEIO DO DIREITO DE DEFESA A fiscalização se realizava concomitante e paralelamente com a prática de outros atos fiscais que interferiam nas suas atividades operacionais diárias da empresa, sem qualquer comunicado ou intimação.*

A fiscalização encerrou os trabalhos em relação à Washburn intimando-a para a defesa, entretanto em relação à Condortech a fiscalização não encerrou os trabalhos e ainda mantém em sua posse todos os documentos e livros contábeis e fiscais, causando prejuízo à defesa porque faz diversas considerações que atinge a autuada sem que se possa conferir as suas circunstâncias ou correção e impugná-los.

Por exemplo, às fls. 25/29 do Relatório Fiscal, no item 11- Do "Respaldo Contábil Para as Transferências de Recursos" - existem considerações fiscais sobre as transferências de recursos contabilizados pela Condortech que a autuada não tem como examinar a sua procedência para impugnar e fundamentar a presente.

À fl. 26 são feitas acusações da existência de divergências entre a conta e Fornecedores e Estoques, de forma que para impugnar é necessário examinar os livros e os documentos. Nos presentes autos sequer existem cópias dos registros contábeis mencionados.

A movimentação financeira da Condortech e as vendas da mesma forma estão todas de posse da fiscalização, dificultando e prejudicando a presente defesa no sentido de confrontar a defesa com a acusação em relação ao volume das importações.

Existem diversas outras situações que prejudicaram a presente defesa pela falta do encerramento simultâneo, como o desconhecimento das imputações que estão sendo realizadas para aquela empresa.

Assim, são inúmeros elementos que ligam ambas empresas na presente fiscalização, e de forma alguma poderia ter sido encerrada uma, sem estar encerrada a outra, e, ainda, estando a fiscalização na posse de toda a documentação da empresa que a fiscalização está em andamento.

Dessa forma, entre esses apontados e outros que comprovadamente prejudicaram a defesa, requer a nulidade integral do procedimento fiscal, por cerceio de defesa protegido no art. 59, II, do Decreto n° 70235/72.

2) FALTA DE INTIMAÇÃO DE ATOS IMPORTANTES (Washburn)

O procedimento fiscal colocou a autuada em "fiscalização especial", com imputação de incidência no art. 1º da IN-SRF n° 228/2002, sem, entretanto, intimar a autuada sobre essa situação, contrariando a própria norma, que inclusive determina prazo para cumprimento e encerramento.

Ocorreu que a autuada somente tomou conhecimento desse fato quando estava desembaraçando uma importação no Rio de Janeiro e, que em decorrência do ato fiscal, havia uma exigência de depositar administrativamente 100% (cem por cento) do valor das mercadorias importadas.

Ante essas arbitrariedades, a autuada impetrou Mandado de Segurança perante a 14ª Vara Federal do Distrito Federal no processo n° 54402- 65.2011.4.01.3400, onde foi concedida uma liminar pelo judicioso Magistrado Federal, Dr.

Jamil Rosa de Jesus Oliveira, para que as mercadorias fossem liberadas sem a exigência do depósito administrativo.

Novamente a empresa foi surpreendida na alfândega do Rio de Janeiro sob o argumento de que seu CNPJ teria sido cancelado

pela fiscalização, e que suas mercadorias não seriam liberadas e que seria aplicada a pena de perdimento.

3) A APREENSÃO DE MERCADORIAS Por ocasião do cumprimento do mandado de busca e apreensão nas dependências da empresa, os auditores apresentaram um Termo de Apreensão com a indicação apenas de "volumes", quando deveria ser por meio de relação nominal com a identificação individual de cada mercadoria. Não basta a autoridade fiscal informar que posteriormente, por ocasião na abertura dos volumes na repartição fiscal, o contribuinte poderia comparecer para acompanhar.

Ademais, a apreensão teria extrapolado a ordem judicial e não deu importância aos esclarecimentos do advogado representante da Washburn de que aquelas mercadoria apreendidas eram de propriedade do seu cliente e não da Condortech.

4) NULIDADE DO PROCESSO POR CERCEIO DIREITO DE DEFESA

Os fatos argüidos nestas preliminares, conforme antes expostos, são causas de nulidade integral do procedimento fiscal, que desde já se requer, como também, da devida reparação no momento oportuno.

***VII) MÉRITO** 1) ACUSAÇÃO DE CESSÃO DO NOME PARA TERCEIROS Como prova do erro fiscal, a autuada apresenta a Relação transcrita a seguir, onde está demonstrado que **em todas as 153** (cento e cinqüenta e três) Dl's - Declaração de Importação autuadas neste procedimento (fls. 99/103 do RVF) em que supostamente teria apenas realizado uma operação de "cessão do nome a terceiros", **em todas, sem exceção,** foram realizadas vendas para seus clientes.*

Na relação a seguir consta a venda de produtos de cada Dl para os seus clientes próprios (não Condortech) com a identificação e a correlação do produto vendido entre a Dl e a NF de venda emitida pela autuada (anexo estão todas as NF's emitidas para os clientes constantes da relação abaixo e a folha da DI do produto respectivo, doc. 5, fls. 4893- 5448):

A prova acima joga por terra toda a acusação fiscal de que houve apenas cessão de nome, pois a autuada forneceu os produtos constantes das Dl's autuadas em vendas para os seus 337 clientes. A Condortech é somente uma das 337 clientes que a autuada possui.

Para complementar a prova do item anterior, a autuada apresenta a relação onde demonstra e comprova que fornece de longa data as mercadorias importadas para os referidos clientes, juntando a 1ª nota fiscal de venda e a última, com as respectivas datas das operações.

E para corroborar mais ainda a referida prova, são anexadas várias Declarações desses seus Clientes, com firma reconhecida,

comprovando a regularidade e constância dessas operações (doc. 7, fls. 6984-6999)

A autuada lista cinco DI e Clientes Não Condortech para os quais as mercadorias se destinaram de forma majoritária (doc. 8, fls. 700-7026).

As vendas para todos os clientes não Condortech montam nos anos de 2007 a 2011, o valor de R$ 31.605.527,44, enquanto que as vendas para a Condortech correspondem apenas a R$ 9.016.909,58.

As vendas acima totalizaram R$ 40.622.437,02 e no período ampliado de 1996 a 2011 totalizaram R$ 94.177.769,85, conforme planilha resumo (doc. 12, fls. 7322-7324) das DCTF (doc. 13, fl. 7325-7418) e Livros Fiscais de Saída (doc. 16, fl. 5625- 6113).

Dessa forma, é impossível a empresa sobreviver por longos anos apenas para ceder nome a terceiros, quando possui um movimento e uma clientela expressiva para as suas atividades.

Cabe esclarecer que a Washburn foi constituída com um capital de R$ ***200.000,00*** *(duzentos mil reais) em 1996, e considerando a importação realizada pela autuada nos anos de 2007 a 2011 conforme consta do próprio Relatório Fiscal de R$ (treze milhões cento e noventa e três mil, cento e trinta e um reais e setenta e três centavos), verificase que pelo faturamento acima mencionado a sua capacidade financeira foi suficiente para as referidas transações.*

Se houvesse apenas a cessão de nome como acusa a fiscalização, ela não poderia ter vendido tais produtos diretamente aos seus clientes, porque as mercadorias não lhe pertenceriam, mas sim, ao seu suposto real proprietário.

2) ACUSAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA As provas e os fundamentados dos itens anteriores que demonstram não haver qualquer "cessão de nome", por sua vez, são suficientes para demonstrar, ainda, que não existe essa interposta pessoa.

A fiscalização relaciona alguns poucos lançamentos contábeis ou de extratos bancários isolados, que por algum equívoco foi mencionada a aquisição de mercadorias ou outra rubrica no seu histórico, e aproveitando-se do erro, se utilizou do mesmo para interpretar como recursos destinados à importação.

Quaisquer despesas ou gastos por insignificantes que fossem, como o pagamento de um estacionamento ou de um serviço de limpeza, e que foi apreendido pela fiscalização nos arquivos da outra empresa (fl. 166/167), é motivo para a fiscalização tentar relacioná-lo com a interposta pessoa.

Entretanto, alguma prova de operações maiores, em razão do volume das importações realizadas, que seria de fácil apuração pelo Fisco na hipótese da existência da infração apontada, nunca foram comprovadas ou carreadas para os autos pela fiscalização, e os referidos lançamentos contábeis isolados sequer cobrem ou estão relacionados com uma Dl específica.

3) ACUSAÇÃO DE OPERAÇÃO POR ORDEM DE TERCEIRO A pretensão da fiscalização de impor um procedimento completamente inadequado para as operações da autuada, nos termos da IN SRF nº 247/02, é a maior amostra de arbitrária foi a presente ação fiscal.

Em nenhuma operação de importação ora autuada ocorreu de uma Dl ou de um container ter sido direcionado integralmente (100%) para a Condortech.

Essa é mais uma prova que não havia operação por ordem de terceiros ou de cessão de nome, porque se isso fosse verdadeiro, certamente haveria alguma Dl em que a mercadoria teria sido destinada exclusivamente para a Condortech. Isso nunca ocorreu e tampouco a fiscalização demonstra alguma prova nesse sentido.

4) ACUSAÇÃO DE SUBFATURAMENTO Não é correto a fiscalização ter se utilizado apenas da invoice proforma para a autuação e lançamento fiscal, mas deveria, se fosse o caso, ter o devido aprofundamento nos seus exames e lançado mão de outras provas nos sentido de corroborar a tese fiscal do subfaturamento.

Por seu turno, a fiscalização está se utilizando de elementos em operações colhidos em operações de 2011, e fazendo retroagir esses critérios para os anos de 2007 a 2010, sem existir qualquer documento ou prova em relação a esses anos.

O procedimento fiscal para realizar o arbitramento nem mesmo conferiu as mercadorias ou a sua classificação fiscal de acordo com a NCM/SH, como exige o Regulamento Aduaneiro, mas aplicou-se um percentual linear de 79% para todas as mercadorias importadas, indistintamente, apenas tendo como referencia os exportadores fornecedores. Tal critério não é previsto em lei.

A revisão do lançamento anteriormente realizado na zona primária somente seria possível se houvesse prova de fatos novos para todas as operações. No caso, não existem essas provas.

O arbitramento sem a correspondente prova da alteração do preço da mercadoria que foi objeto de lançamento fiscal por declaração no desembaraço é mudança de critério não permitido pela legislação, na forma disciplinada no art. 149 do CTN.

O art. 727 DO Decreto nº 6.759/2009 prevê que a multa é calculada sobre as importações no valor que foi desembaraçado e não sobre o arbitramento que foi realizado por este procedimento.

***VIII) AS CONSIDERAÇÕES DO RELATÓRIO DE VERIFICAÇÃO FISCAL** A numeração a seguir é a mesma do Relatório Fiscal.*

1) INTRODUÇÃO Os preceitos legais não se enquadra em nenhum dos dispositivos legais mencionados.

2) DA MOTIVAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL O Relatório Fiscal aponta que ficaram evidentes os fatos porque a empresa não teria estabelecimento revendedor e tão somente um sítio na internet e que esse, quando acionado, era redirecionado para o da Condortech.

A fiscalização não cabe interferir ou preferir um formato de comercialização. porque a forma de comercializar produtos é inerente a cada atividade de forma livre. Suas vendas são por atacado e não no varejo, não possui vendedores, mas penas um atendimento via telemarketing.

A autuada possuía uma filial em local anexo ao estabelecimento da Condortech, e para economia da operação via telemarketing o atendimento era unificado, entretanto, havia uma separação no atendimento para clientes da Washburn e da Condortech quando era acionado o telemarketing. Os pedidos eram retirados e cada empresa faturava a sua venda, e fazia a remessa das mercadorias para os respectivos clientes.

A relação pessoal e familiar dos sócios gerou a proximidade das empresas, entretanto, são completamente autônomas nas suas atividades.

A fiscalização alega que 65% das mercadorias eram destinadas para a Condortech. Embora o percentual referido não represente a realidade porque esta é em percentual maior, todavia, essa menção fiscal, por si só, significa afirmar que as mercadorias não são importadas pela Condortech, caso contrário, a ela seria destinado a totalidade das mercadorias (100%).

A afirmação de que não havia margem de lucro nas mercadorias transferidas para a Condortech e que apenas representava o seus custos, também não é verdadeiro porque havia essas margens variando de acordo com cada produto, conforme amostragem de uma operação em cada ano autuado:

3) DOS MANDADOS DE PROCEDIMENTOS FISCAIS E INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO O estabelecimento sede da Washburn, mais especificamente o seu galpão onde era armazenado todo o seu estoque, com o decorrer do tempo e pela idade e condições das obras de construção civil, a sua utilização ficou comprometida e insegura.

Por sua vez, a empresa dispunha de um Depósito Fechado criado pela sua 2o Alteração Contratual, que era estabelecido no SHCG/Norte Quadra 713, Bloco G, Loja 56, e depois no SAAN Quadra 03, lotes n° em Brasília, DF.

Esse depósito foi transferido para o galpão anexo ao estabelecimento da Condortech, na Quadra C, Lote 03, Parque Esplanada I, em Valparaíso, Estado de Goiás, CNPJ n° 01.168.096/0002-45.

A descarga das mercadorias da Washburn naquele local, conforme informa as transportadoras, era justamente para armazenar ali as suas mercadorias.

A filial já estava instalada no local por necessidade premente em razão da insegurança do galpão da sede, entretanto a sua documentação estava em andamento.

4) DA DOCUMENTAÇÃO APREENDIDA NA WASHBURN DO BRASIL A vinculação entre as empresas decorre do fato de que as empresas tinham a proximidade na relação entre o marido e mulher. Porém, longe disso é, por este fato, se utilizar dessa proximidade, como fez a fiscalização, para concluir de que havia a importação por interposta pessoa.

5) DA EXPEDIÇÃO DOS MANDADOS DE BUSCA E APREENSÃO A Receita Federal fundamentou seu pedido de apreensão de mercadorias no contrabando e descaminho, apenas para impressionar o Juízo, quando na realidade, se extrai pelo próprio Relatório Fiscal que a autuante já sabia não se tratar dessas duas figuras, pois o interesse da fiscalização era na interposta pessoa.

6) DOS FATOS OCORRIDOS NO CUMPRIMENTO DOS MANDADOS DE BUSCA A autuada sempre insistiu com a fiscalização que as mercadorias foram por ela importadas regularmente, peticionando inclusive a respeito, porém, a fiscalização não deu importância às informações da autuada.

7) DA COMPROVAÇÃO DAS IRREGULARIDADES Diferente do alegado pela fiscalização, a comprovação da propriedade da Washburn não comprova qualquer irregularidade na importação, e também não confirma que quem importou foi a Condortech.

8) DA ANALISE DA DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA A fiscalização se apega ao contrato de locação realizado pelo proprietário do prédio Carlos Cesar Medeiros para alegar que, por existir de impossibilidade de sublocação, não poderia ter outro estabelecimento no local.

A autuada forneceu extratos bancários de sua movimentação que suportaram as importações realizadas atendendo a intimação da fiscalização.

9) DA AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL A RFB recebeu as informações da autuada de acordo com as suas próprias regras de lucro arbitrado previstas nos art. 529 e 530 do Decreto nº 3000/99 (RIR).

10) DO FINANCIAMENTO PARA OPERAÇÕES DA WASHBURN (FINANCEIRA E CONTÁBIL)

A fiscalização se vale de alguns poucos lançamentos isolados para tentar imputar que a Condortech é quem adquiria as importações realizadas pela Washburn.

Não existe equívoco maior. As operações financeiras entre as empresas eram decorrentes meramente de fornecimentos de mercadorias realizadas pela autuada.

O fato de a Condortech ter transferido alguns valores isolados apontados pela fiscalização às fls. 22/23 que se aproximassem aos valores das importações não significa ou se pode concluir que ela é quem importava, mas apenas que, como devedora da Washburn, que lhe fornecia produto, disponibilizou naquele momento uma importância por conta de suas operações de fornecimento. Pode ser quitação de dívidas, ou mesmo, ainda, que fosse adiantamento para fornecimento, são operações normais e lícitas no meio comercial, que jamais poderia levar ao entendimento ou concluir com essa certeza absoluta da fiscalização, que era por "conta da cessão do nome da outra", ou que aquela pessoa seria a verdadeira importadora, conforme vasta comprovação fática e documental expostos na presente defesa.

São coisas muito distintas. A relação de fornecedor e comprador, e a relação de utilização de "laranja". Trata-se de situações de outra ordem, que requereriam provas mais contundentes e robustas.

Existiu um total de R$ 13 milhões (ou 28 milhões na acusação fiscal)

de reais em importações autuadas como cessão de nome. Diante de números tão expressivos era de se esperar que a fiscalização apresentasse muito mais provas, do que esses poucos fatos isolados de lançamentos. Ademais a Washburn realizava venda para terceiros em valores expressivos.

Somente a ânsia pela autuação nessa tipicidade poderia levar a fiscalização a se apegar a elementos tão frágeis, tão diminutos e inconsistentes para uma finalidade que pretendia provar mais de 28 milhões de reais.

O eventual registro contábil mencionando o termo "câmbio", não pode levar a concluir que se trata de importação, até porque isso pode ser um erro contábil, como, também, são tão raras essas situações que não se pode concluir dentro de um volume expressivo das importações realizadas naqueles anos.

11) DO RESPALDO CONTÁBIL PARA AS TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS Ao analisar alguns números contábeis na contabilidade da Condortech, a fiscalização faz confusão com os mesmos, e conclui de forma equivocada.

Para que esses elementos se relacionassem com a cessão de nome era necessário que a fiscalização provasse que quaisquer desses créditos tiveram a finalidade especifica de pagar alguma Dl, indicando valores e datas, e até o destinatário do pagamento.

Isso em nenhum momento a fiscalização comprovou.

A fiscalização é inclusive contraditória.

Alega que as notas fiscais emitidas pela Washburn para vendas à Condortech no ano de 2007 representam R$ 2.337.352,78 e que foi pago apenas R$ 829.265,05. O fato demonstra que há um crédito da Washburn para com a Condortech.

Posteriormente, quando há registro de pagamentos, a fiscalização o desconsidera, e classifica como "adiantamento para fornecedores" pretendendo dar a conotação que seriam valores destinados irregularmente à importação.

Entretanto, é uma contradição, porque esses números apontados indicam que havia transferência em razão de crédito por vendas realizadas pelo valor das notas fiscais mencionadas.

Quanto muito os números apresentados neste item do Relatório poderiam estar indicando uma insuficiência de elementos contábeis na movimentação das contas de mercadorias e fornecedores, porém, daí para levar a supor se tratar de financiamento ou adiantamento para importações, sem quaisquer outras evidências comprobatórias da operação, é uma presunção, fruto apenas de conjecturação e ilação completamente despropositada da fiscalização.

Os demonstrativos fiscais e os números na forma apresentada são inservíveis para a finalidade de comprovar a cessão de nome, que é objeto da presente discussão e impugnação. Portanto, é falha a conclusão fiscal.

12) DA DOCUMENTAÇÃO APREENDIDA (MBA)

A acusação fiscal de que as operações entre a empresas eram em preços para cobrir apenas custos de serviços, sem que a fiscalização demonstre com números e quais foram os elementos que utilizou, é uma alegação frágil e merece ser impugnada, porque não tem qualquer valor como prova. Afronta inclusive o contraditório e a ampla defesa.

Às vezes formulários com a logomarca do produto "Condor" apreendidos na empresa Washburn, levava a fiscalização a entender que era operação entre as empresas, ou seja, confundindo "Condor" com "Condortech".

Os documentos anexados pela fiscalização são impugnados porque não representam a acusação que a fiscalização quer imputar, mas resulta de outro tipo de ocorrência na autuada, que nada tem a ver com a autuação de importação com "cessão de nome".

13) DA COMPROVAÇÃO DA PRÁTICA DE SUBFATURAMENTO NAS IMPORTAÇÕES - A autuada impugna no "MÉRITO - ACUSAÇÃO DE SUBFATURAMENTO", se reportando aos fundamentos ali expostos.

14) DA CARACTERIZAÇÃO DA PRÁTICA DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS - A autuada impugna no

"MÉRITO - ACUSAÇÃO DE CESSÃO DE NOME PARA TERCEIROS", se reportando aos fundamentos ali expostos.

15) DAS NORMAS JURÍDICAS SOBRE OCULTAÇÃO E INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS - A autuada impugna no "MÉRITO - ACUSAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA", se reportando aos fundamentos ali expostos.

16) OMISSO - Este item ficou omisso no Relatório.

17) DAS INFRAÇÕES E ENQUADRAMENTO LEGAL - impugnado em item próprio desta defesa.

18) DAS PENALIDADES APLICADAS - impugnado em item próprio desta defesa.

19) DO DEMONSTRATIVO DOS CÁLCULOS - impugnado em item próprio desta defesa. O cálculo da multa não atendeu ao previsto no art. 727 do Decreto n° 7.659/2009.

20) DA SUJEIÇÃO PASSIVA - a autuada nunca realizou as operações nas tipicidades infracionais que lhes foram imputadas neste procedimento.

21) DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA - A sujeição passiva solidária são situações de garantia de crédito fiscal para serem usadas como parcimônia e não de forma generalizada como vem sendo aplicada pelo Fisco, sem observação dos critérios da lei e do CTN.

IX) ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE À EMPRESA E AOS SÓCIOS COMO SOLIDÁRIOS *Inexistindo a infração autuada, não existe razão para arrolar terceiros ou sócios para serem solidários.*

Por sua vez, as pessoas de Daniela Antunes Pacheco Medeiros e Saulo Felipe Medeiros não são sócias da autuada Washburn e, por isso, não podem ser responsabilizados por esta empresa, por falta de previsão legal. O sócio da Condortech Saulo Felipe Medeiros sequer ocupa naquela empresa cargo de gerência e por isso não pode ser incluído em qualquer hipótese como responsável, por falta de previsão legal, conforme contratos sociais nos autos.

A ex-sócia da Washburn, Glória Maria Soares Medeiros, por acordo judicial em separação com o sócio Carlos César Medeiros, no processo n° 115328-7 da 3ª Vara Cível de Brasília, não faz mais parte da sociedade desde 18/12/2002, conforme 5ª Alteração do Contrato Social registrada na Junta Comercial sobon0 2011/095258-8.

X) A ACUSAÇÃO DE CRIME FISCAL *O Relatório de Verificação Fiscal faz menção da pena de perdimento à fl. 108, da seguinte forma:*

"O artigo 4º ratifica o que determina o Decreto-Lei nº 37/66, o Decreto nº 37/66 e a Lei n° 8.137/90 - Crime Contra Ordem Tributária, ou seja, o perdimento dos bens importados quando não cumprirem os termos da legislação de regência dos fatos nos casos de ocultação, interposição, inserção incorreta de dados."

(grifamos)

Como já demonstrado nesta peça não houve má-fé ou dolo nos procedimentos das empresas e de seus sócios, como, também, não existiu dano ao Erário, uma vez que não houve ausência, redução, ou supressão nos recolhimentos de tributos.

Ademais, qualquer denúncia por crime tributário somente poderá ocorrer após a decisão administrativa que confirmar a manutenção do lançamento fiscal, porque a existência da presente impugnação ao crédito tem o efeito de suspender a exigibilidade do procedimento fiscal, na forma do art. 151 inciso III, do CTN - Lei nº 5.172/66.

Assim, estando ausente a materialidade das infrações citadas, conforme demonstrado nesta defesa, torna-se injustificável o procedimento ou a representação contra a contribuinte ou os seus sócios, ex vi legis *do art. 83 da Lei n° 9430/96 e do previsto na(s) Portaria(s) da SRF n° 326, de 15/03/2005, n° 665, de 24/04/2008, e n° 2.439, de 21/12/2010, aliás, como ficou bem definido no julgamento do HC n° 81611, na ADI n° 1531, e na Súmula Vinculante n° 24, todos do STF -Supremo Tribunal Federal.*

XI) A PENA DE PERDIMENTO DAS MERCADORIAS *A pena de perdimento referida acima, muito embora até o presente momento ainda não tenha sido aplicada e formalizada, entretanto, pelo princípio processual da eventualidade, cabe a autuada fazer algumas considerações sobre a mesma.*

Diante de tantos equívocos cometidos pela fiscalização, conforme apontado nesta peça, torna-se temerária a aplicação da pena de perdimento. A pena de perdimento é uma pena máxima que somente deve ser aplicada em casos extremos ainda, diante de uma total segurança em relação aos fatos apurados. No caso, não existe as tipicidades autuadas, o que por decorrência impediria a aplicação da referida pena, sob pena do cometimento de outro erro fiscal que causa ao contribuinte danos de possível ou de difícil reparação.

XII) IMPUGNAÇÃO DOS DADOS E ELEMENTOS AUTUADOS *O procedimento fiscal e o lançamento merecem ser declarados integralmente nulos, por não representarem fatos que devam submeter-se à multa aplicada e tipificada neste processo.*

XIII) DO PEDIDO *O(s) contribuinte(s) impugna(m) integralmente o procedimento fiscal e os levantamentos e dados neles consignados, as acusações, a forma de arbitramento, as responsabilidades principal e solidária, bem como os documentos e relatórios fiscais a ele anexados.*

Protesta-se, desde já, pelo aditamento à presente e pela juntada de outros elementos, esclarecimentos ou documentos adicionais para o deslinde da questão, em homenagem ao amplo direito de defesa e do contraditório.

É o relatório

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento sintetizou, na ementa a seguir transcrita , a decisão proferida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 06/07/2007 a 20/12/2011

CESSÃO DE NOME. COMPRA E VENDA DENTRO DE UM GRUPO ECONÔMICO. COMPARTILHAMENTO DE ATIVIDADES-MEIO.INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA.

Sem a existência de indícios consistentes e convergentes que demonstrem o acobertamento dos reais beneficiários (adquirentes) da importação de mercadoria, é insuficiente para caracterizar cessão de nome, a existência de compra e venda de mercadoria nacionalizada entre o importador e outra empresa do mesmo grupo econômico com atividades-meio compartilhadas, inclusive gerenciais.

CONDIÇÕES PARA CONTAMINAÇÃO DE TODAS OU OUTRAS OPERAÇÕES DO IMPORTADOR.

Ao caracterizar a cessão de nome, a contaminação de todas ou outras operações do importador exige a individualização de algumas das operações com estas características e a demonstração do mesmo modus operandi para as demais que se deseje considerar.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

Da nulidade do auto de infração

Cuidam os autos de exigência da multa prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007, em razão de cessão de nome da pessoa jurídica autuada, para terceiros para realização de operações de comércio exterior, conforme consignado pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, fls. 27/142, doravante, TVF.

Ao longo do TVF, estão retratadas as infrações constadas:

*14. **Da Caracterização da Prática de Interposição Fraudulenta de Terceiros**:*

A WASHBURN** DO BRASIL **declarou para o fisco** que as DI's **seriam para seu próprio consumo**, ou seja, aquisição para compor estoque destinados a revenda, **quando na verdade sequer possui armazém com guarda de

> ***mercadorias.*** *Omitiu a informação que se tratava de importação praticada por conta e ordem de terceiro.*
>
> *A fiscalização transcreve vasta legislação a qual a importadora deveria se submeter ao operar por conta e ordem de terceiro.*
>
> *Da Comprovação da Prática de Subfaturamento nas Importações:*
>
> *No quadro comparativo de pagamento de tributos e taxas de importação encontrado na empresa Washburn e relacionado no Termo de Retenção e Guarda Fiscal abaixo digitalizado, temos a constatação de artifícios dolosos utilizados para diminuição dos valores reais das mercadorias importadas, com o propósito de aumento de lucros de forma indevida, em prejuízo do recolhimento dos tributos devidos, se utilizados os custos reais. Neste quadro* ***observamos que os valores referentes aos impostos federais e estaduais devidos por ocasião da importação são diminuídos em até 100%*** *(cem por cento), evidenciando o subfaturamento das mercadorias importadas,* ***enquanto os valores dos fretes marítimos e terrestre, que estão vinculados a quantidade e peso das mercadorias, permanecem inalterados****, assim como o valor destinado a despesa com o despachante aduaneiro.(grifei).*
>
> *(...)*
>
> *Na pasta azul com os dizeres* ***"Containner 2011",*** *contendo documentos instrutivos de despachos de importação do ano 2011, relacionada no Termo de Retenção e Guarda Fiscal nº E1-09/2011 (vide pág. 67 a 73), encontramos o extrato desta Declaração de importação (nº 11/0209734-0), com seus documentos instrutivos. Ocorre que os documentos estão todos nominados a WASHBURN e apresentam informações distorcidas . A INVOICE que sustenta a Declaração de Importação passa a ser outra. Os dados constantes desta INVOICE passam a ser destinado à empresa Washburn, o seu nº muda para SP20100631. As mercadorias especificadas e as quantidades são as mesmas mas os valores são subfaturados de forma descomunal. O Packing List em nome da Condortech faz menção ao mesmo nº do Container, lançado no Conhecimento Marítimo de transporte da Carga proveniente do exportador em Taiwan destinado a Washburn, assim como o nº da INVOICE em nome da Washburn. A transação comercial que fora negociada em cifras de US$ 71.712,00 (setenta e um mil e setecentos e doze dólares americanos) passa a ser considerada em US$ 26.676,00 (vinte e seis mil, seiscentos e setenta e seis dólares americanos), caracterizando assim o subfaturamento.*

A partir da fl.96, passa a fiscalização a descrever o subfaturamento praticado pela autuada em suas importações, de forma vinculada aos seus agentes exportadores, distinguindo 2 métodos de apuração do valor apurado:

1- No caso das DI em que foram encontradas as Faturas Comerciais, foi corrigido o valor da transação para o valor real da fatura apreendida, sendo desconsiderada a fatura instrutiva das Declarações de Importação;

2- Nos casos das DI que não foram encontradas as faturas com valores reias, mas que o subfaturamento é patente e provado pela equivalência dos preços declarados pelo importador em relação às importações, foi usado o percentual de menor subfaturamento praticado para cada exportador.

Após a análise cada DI em relação ao respectivo exportador, seguindo a metodologia acima descrita, a fiscalização elaborou a planilha de fls.125/125, esclarecendo que a documentação analisada para o referido arbitramento, encontra-se no Anexo 13.

A metodologia adotada pela fiscalização, suscita as seguintes ponderações:

O Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994, constante do Anexo 1A ao Acordo Constitutivo da Organização Mundial de Comércio (OMC), comumente conhecido como Acordo de Valoração Aduaneira (AVA), foi concebido para ser aplicado nas operações legítimas e leais de comércio, nas quais, segundo a acusação da fiscalização, as do presente caso concreto não se enquadram.

Assim, o AVA remete para a legislação de cada país o tratamento a ser dado nos casos de prática de infrações ou crimes.

No presente caso concreto, a ocorrência da conduta infracional de apresentação da faturas falsas é inconteste.

No Brasil, o art. 88 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 2001, determina expressamente a valoração das mercadorias, segundo os critérios que especifica, quando da ocorrência de fraude, sonegação ou conluio **com a seguinte redação:**

> *"Art. 88. No caso de **fraude**, sonegação ou conluio, **em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação**, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria**, em conformidade com um dos seguintes critérios,** observada a ordem seqüencial:*
>
> *I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;(grifei)*
>
> *II - preço no mercado internacional, apurado:*
>
> *a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;*
>
> *b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou*
>
> *c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.*

Analisando-se portanto as disposições do artigo 88 da MP nº 2.158-35, de 2001, constata-se que é inerente ao tipo "**No caso de fraude, sonegação ou conluio",** a adulteração ou falsidade documental, no entanto, qualificou o legislador os efeitos decorrentes dessa falsificação/adulteração ao estabelecer que, nestas hipóteses, de fraude sonegação ou conluio, quando **"...não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria"**.

Com efeito, observa-se que os critérios elencados no art. 88 acima transcrito a serem utilizados no arbitramento de preços de mercadorias que ensejem a aplicação do referido dispositivo legal para sua valoração estão exaustivamente dispostos e objetivamente determinados, neste mister, conforme acima transcrito utilizou a fiscalização dois critérios: 1º - o critério previsto no *caput*, quando encontrada a invoice real; 2º um critério não previsto na norma acima transcrita.

Com efeito, desde o advento da referida MP, na constatação da prática de fraude de valor com o uso de documentos material ou ideologicamente falsos, deve ser observado o tratamento legal específico, conforme art. 88 do diploma, que permite o arbitramento do preço da mercadoria naquelas situações em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação.

No caso concreto, para diversas DI, diante da impossibilidade de apurar o preço efetivamente praticado, o autuante, com a intenção de efetuar o arbitramento, criou um método que não encontra respaldo na legislação de regência acima transcrita.

Conforme acima consignado, no presente caso concreto, a ocorrência da conduta infracional de apresentação de documentação falsa é irrefutável. No entanto, nos termos do art. 142 do CTN a correta constituição do crédito tributário pelo lançamento, além da verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, prescinde também que sejam realizados com retidão a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da aplicação da penalidade cabível.

Advirta-se que o fato da norma infraconstitucional, art. 59 do Decreto nº 70.235/72 não prescrever explicitamente esta hipótese de nulidade, não impede a declaração desta nos casos tais como o do lançamento em apreço, visto que o ato administrativo em espécie não se pautou nas normas legais atinentes à matéria; portanto, não houve a observância do Princípio da Legalidade estrita, que, no Estado de Direito, é a raiz de todo ato administrativo.

Não estando a matéria em tela alcançada pelas hipóteses de obediência à literalidade da norma, pode o aplicador da lei, no caso em espécie, em boa exegese buscar o verdadeiro alcance e abrangência do art. 10 do Decreto no. 70.235, de 1972 e o art. 142 do CTN.

Logo, adotando-se o método sistemático de interpretação, pelo qual nenhum dispositivo legal deve ser interpretado isoladamente, mas no contexto em que se insere, colimando-se o preceito do art. 142 do CTN em relação ao disposto no art.10 do Decreto nº 70.235, de 1972, infere-se que há requisitos que são viscerais, quais sejam, a identificação do sujeito passivo, a descrição do fato concreto previsto na lei como hipótese de incidência, consequentemente a determinação da matéria tributável e **o cálculo do montante do tributo**

devido, sem os quais, o ato jurídico-administrativo de lançamento tributário não tem eficácia jurídica como instrumento de formalização do crédito tributário.

Assim, por todo o exposto no tópico precedente, restou demonstrado que no presente lançamento ocorreram vícios no procedimento de arbitramento do preço das mercadorias para a determinação da base de cálculo da penalidade exigida, torna-se imperativo decretar a nulidade do lançamento, para as DI, cujo arbitramento ocorreu ao arrepio dos critérios estabelecidos no artigo 88 da MP nº 2.158-35, de 2001.

Quanto à natureza do vício, tendo em vista que houve violação à norma de incidência tributária, em um de seus aspectos, neste caso o quantitativo, pela inobservância do critério legal de levantamento da base de cálculo, tem-se que é um vício de natureza material, sendo possível um novo lançamento, desde que no prazo decadencial originário.

Diante do exposto voto pela nulidade do lançamento, por vício material, exonerando o crédito tributário exigido, com relação às DI que tiveram o valor arbitrado o percentual de menor subfaturamento praticado para cada exportador, conforme fundamentos e planilha de fls.96/125.

RECURSO DE OFÍCIO

Quanto à matéria posta em exame, passo à analise do recurso de ofício, cabendo ressaltar que o i. julgador da decisão de piso, em que pese também deixar consignado ser cabível a nulidade pela não observância do rito estabelecido pelo art. 88 da Medida Provisória n° 2.158-35, de 2001, deixou de declará-la, visto que no mérito entendeu pela procedência da impugnação, situação que se conforma às disposições do [1]§ 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Diferentemente desta relatora, cujas razões de mérito estão a seguir declinadas.

Verifica-se que o cerne do litígio prende-se a verificar a situação demonstrada pela fiscalização, de cessão de nome da pessoa jurídica autuada, de forma simulada, para terceiros para realização de operações de comércio exterior.

Dispõe a Lei nº 11.488, de 2007:

> *Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R$ 5.000,00 (cinco mil reais).(grifei)*

Tendo em vista a situação fática relatada no presente voto pelo ilustre Relator, observa-se que a fiscalização demonstrou através de indícios, os quais se mostraram verossímeis e convergentes para o que pretendia demonstrar a fiscalização, qual seja, a cessão de nome pela empresa Washburn.

[1] § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Em face da vasta documentação acostada aos autos pela autoridade fiscal elencam-se a seguir, situações fáticas constatadas pela fiscalização, de forma apenas exemplificativa, porém com força indiciária suficiente para comprovar a infração apurada na ação fiscal em virtude da natureza jurídica destas que não encontram respaldo na legislação de regência para corroborar a tese da defesa, levando-se em conta na análise, primeiramente dois fatos (1 – a não apresentação de registros contábeis pela empresa Washburn, esta, sequer Livro Caixa e Inventário apresentou; 2- a divergência das operações retratadas na contabilidade da Condortech).

Elementos de prova encontrados na Condortech:

1- existência de crédito na conta Caixa, cujo histórico faz menção a ressarcimento referente a valor de importação feita a maior;

2- transferências bancárias da Condortech para a Washburn com coincidência de datas e valores em relação a fechamento de câmbio para importação;

3 - a empresa Condortech não está registrada nos sistemas da Receita Federal como importadora e não foi registrada em seu nome, durante o período abrangido pela fiscalização, nenhuma importação por conta e ordem;

*4 - **foram encontrados na sala do Gerente de Logística da Condortech**, Sr.Renato Caputo, CPF 015.868.037-51, **documentação com elementos de instrução das negociações para importação de instrumentos musicais**, estando depreendido pela fiscalização em face da natureza dos documentos que o mesmo era a pessoa responsável pelos contatos no exterior, por se tratar de importações realizadas pela Washburn;(grifei).*

4 - Valor total do estoque da Condortech em dólares;

5 - Planilhas de pagamentos a realizar em dólar, a fornecedores estrangeiros, sendo estes os mesmos exportadores que constam nas Declarações de Importação da Washburn;

6 - Pagamento de frete internacional à empresa Aliança Navegação e Logística LT e à Hamburg Sud Brasil LTDA;

7 - A empresa Condortech é revendedora exclusiva no País de marcas importadas pela Washburn etc.

Elementos de prova com relação à Washburn, de forma exemplificativa:

1- a não comprovação por escrita contábil da capacidade financeira da Washburn;

2- a precária capacidade operacional da Washburn (logística, armazéns, número de empregados insuficientes diante das operações realizadas);

3- Diversas proformas apreendidas na Washburn consignadas à Condortech, bem como documentos de negociação entre a Condortech e exportadores.

Os fatos assim consignados nos autos, cujos elementos documentais estão acostados aos autos, a exemplo da fl.80 dentre outras, são relevantes para caracterização da cessão de nome visto que são incompatíveis com uma aquisição de mercadoria de procedência estrangeira no mercado interno, à luz da legislação de regência, que estabelece o regramento próprio para a importação por conta e ordem de terceiro (Medida Provisória n° 2.158-35, de 2001, artigos 77 a 81) e por encomenda (Lei nº 11.281, de 2006, artigo 11).

Observa-se ainda da peça impugnatória que as impugnantes apesar de uma vasta argumentação, em grande parte com arguições genéricas e adução de conceitos indeterminados não conseguiram infirmar os fatos acima indicados, os quais são objetivos, se referem a mercadorias importadas através das Declarações de Importação referenciadas no auto de infração e destinadas ao mercado interno, tendo portanto segundo a legislação de regência, repercussão contábil, financeira, comercial e consequentemente tributária e aduaneira para o importador e para o adquirente destas mercadorias.

Note-se que a existência de notas fiscais, com "código CFOP 6102 - vendas", por si só não é suficiente para demonstrar comprovadamente a aquisição no mercado interno, para tal, referidas operações deveriam estar respaldadas nos pertinentes registros contábeis, no entanto, demonstrou a fiscalização que a contabilidade da empresa Condortech não retrata as operações de fato ocorridas. Nesse diapasão cumpre ressaltar que somente a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, conforme dispõe o art. 9º, § 1º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

Sendo assim a fiscalização demonstrou através de indícios convergentes e verossímeis que a empresa Washburn cedeu seu nome, acobertando o real adquirente nas importações que eram destinadas à empresa Condortech.

Ante o exposto, VOTO POR DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Ofício, com relação às DI que tiveram o arbitramento.

[Assinado digitalmente]
Maria do Socorro Ferreira Aguiar

Relatora

Voto Vencedor

Os membros da 2a Turma Ordinária, da 3a Câmara, da 3a Seção de Julgamento do CARF **por MAIORIA**, discordaram do voto da Eminente Relatora e **negam provimento ao Recurso de Ofício**.

Entendeu a C. Turma que **não estão presentes nos autos os elementos probatórios** que apontem para a ocorrência da infração por "cessão de nome".

¨ A infração por "cessão de nome" como consequencia da prática efetiva de interposição fraudulenta de terceiros

A infração por "cessão de nome" tipificada no artigo 33 da Lei n° 11.488/2007, que pauta a exigência do presente Auto de Infração, **é concomitante com** a prática **efetiva** de interposição fraudulenta de terceiros, infração tipificada no inciso V, do artigo 23 do Decreto Lei n° 1.455/76, pois o **importador de direito** (interposta pessoa) **CEDE O NOME** para o **importador de fato** (sujeito passivo oculto).

> Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R$ 5.000,00 (cinco mil reais).
>
> Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Se a autoridade preparadora entende que existiu prática de interposição fraudulenta de terceiros, na forma do inciso V, do artigo 23 do Decreto Lei n° 1.455/76, **por força do dever de ofício** deve proceder o lançamento da multa referente a infração por "cessão de nome" tipificada no artigo 33 da Lei n° 11.488/2007.

Por conseguinte, para examinar a incidência da infração por "cessão de nome", **deve-se verificar a ocorrência da prática de interposição fraudulenta de terceiros**.

Em suma: não se podi disassociar a infração por "cessão de nome" da **prática de interposição fraudulenta de terceiros**.

O que não passava de uma construção jurisprudencial / doutrinária, hoje está normatizado n artigo 11 da IN SRF n° 228/2002:

° Artigo 11 da IN SRF n° 228/2002:

> Art. 11. Concluído o procedimento especial, aplicar-se-á a pena de perdimento das mercadorias objeto das operações correspondentes, nos termos do art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, na hipótese de:
>
> http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0
>
> I - ocultação do verdadeiro responsável pelas operações, caso descaracterizada a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias;
>
> II - interposição fraudulenta, nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, em decorrência da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, inclusive na hipótese do art. 10.
>
> § 1º Na hipótese prevista no inciso I do caput, será aplicada, além da pena de perdimento das mercadorias, a multa de que trata o art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016)

§ 2º Na hipótese prevista no inciso II do caput, além da aplicação da pena de perdimento das mercadorias, será instaurado procedimento para declaração de inaptidão da inscrição da empresa no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0 (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016)

§ 3º A hipótese prevista no inciso I do caput contempla a ocultação de encomendante predeterminado.

http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0 (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016)

- O conceito de interposição em operação de importação

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**.

O ato de se interpor em operação de importação, pressupõe necessariamente **a existência de dois participes**:

1. O **importador** → aquele que se apresenta às autoridades aduaneiras como responsável pela nacionalização da mercadoria.

   Importador é aquele que promove a entrada do bem no território nacional.

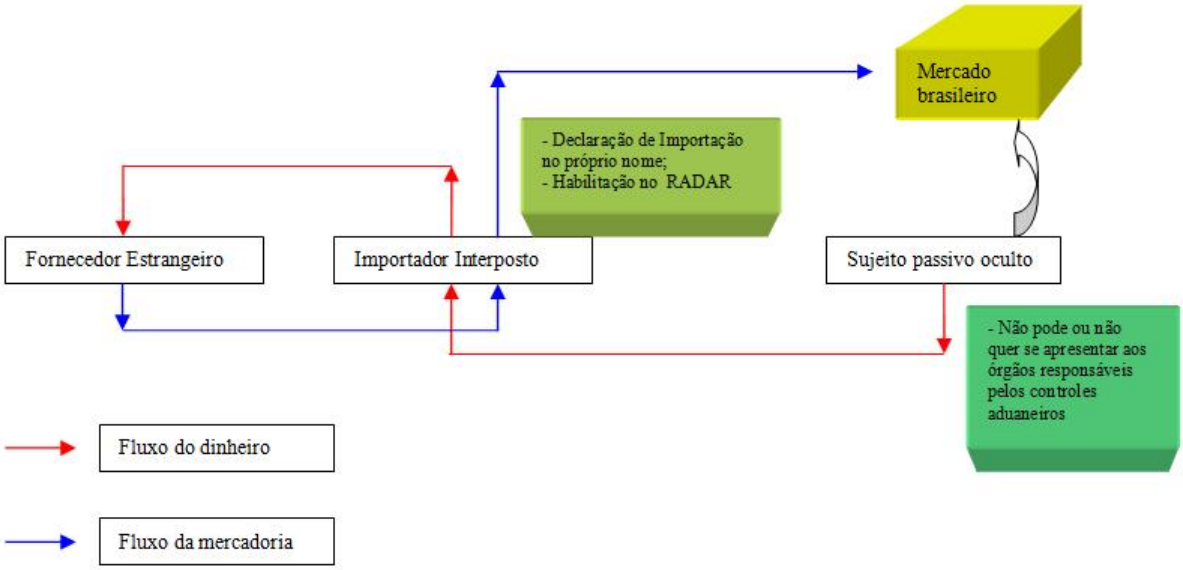
   Há dois pressupostos básicos para se caracterizar o **importador**:

   a) deve estar devidamente **HABILITADO no Sistema Siscomex-RADAR**;

   b) é aquele que efetua **o registro da Declaração de Importação em seu nome**.

2. O **sujeito passivo oculto (ou responsável pela operação de importação)** → aquele que se vale do **importador** para obter a nacionalização da mercadoria à margem dos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.

O **sujeito passivo oculto** é aquele que não pode ou não quer promover a operação de importação **em seu próprio nome**. Por isso se vale *outro* (o **importador**) para obter produto importado no mercado interno.



É de se frisar que é perfeitamente possível, à luz da legislação aplicável, que **terceiro <u>utilize</u> o importador** para obter produto importado no mercado interno.

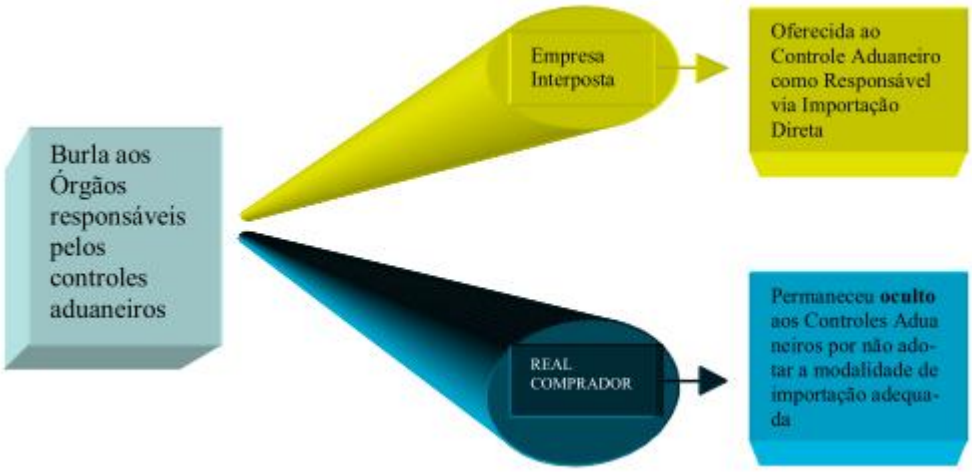
A legislação prevê duas formas de **identificar** o terceiro (REAL COMPRADOR no mercado interno) **responsável pela importação**:

I. modalidade de "importação por conta e ordem de terceiros"; e

II. modalidade de "importação por encomenda".

Não se valendo dessas duas modalidades de importação, fica caracterizada a seguinte situação:

- o REAL COMPRADOR no mercado interno (sujeito passivo oculto) obtém a nacionalização do bem importado, **por intermédio do <u>importador interposto</u>**, sem a adoção formas previstas na legislação aplicável, permanecendo à margem dos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.



❇ A normatização do conceito de interposição fraudulenta de terceiros em operações de importação.

❖ Decreto Lei n° 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)

Deve ser feita uma observação. No inciso V, do artigo 23 do Decreto Lei n° 1.455/76, o legislador trata da mesma forma **as seguintes expressões**:

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.

Essas expressões ao serem usadas pelo legislador como sinônimas, retratam a mesma pessoa: o **terceiro** no mercado interno (dentro do território nacional) que se vale de um **importador interposto <u>para obter a nacionalização de um bem</u>**, à margem dos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.

❇ Inftações decorrentes de cada prática de interposição fraudulenta de terceiros

A **<u>prática EFETIVA da interposição fraudulenta de terceiros</u>** implica em duas infrações:

- **<u>Uma infração tipificada no inciso V, do artigo 23, do Decreto Lei 1.455/76</u>**, punível com a aplicação da pena de perdimento, tendo por destinatário o real adquirente da mercadoria e conseguinte conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria no caso de que não seja localizada ou que tenha sido consumida. **Uma <u>infração imprópria</u> que pode ser cometida por qualquer um na condição de REAL COMPRADOR em <u>coautoria</u> com o importador interposto.**

- **<u>Outra infração tipificada no caput do artigo 33 da Lei 11.488/2007</u>**, punível com a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R$ 5.000,00 (cinco mil reais), tendo por destinatário a pessoa jurídica que cedeu seu nome. **Uma <u>infração própria</u>, já que para cometê-la o agente deve ter a condição de ser importador devidamente habilitado no SISCOMEX.**

- Do ônus probatório

A depender da forma de constatação da existência do sujeito passivo oculto, o **ônus probatório** irá oscilar:

Ø Na **prática efetiva** o **<u>ônus probatório</u> é da fiscalização:** Cabe à ação fiscal reunir os elementos que indicam a ocorrência da interposição fraudulenta de terceiros **<u>entre</u> o importador interposto <u>e</u> o sujeito passivo oculto**.

- A PRÁTICA EFETIVA DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS

A demonstração da **prática efetiva** de interposição fraudulenta de terceiros engloba três pontos:

1. **Identificação** do importador interposto e do sujeito passivo oculto;
2. **Constatação** do **<u>liame</u>** entre o importador interposto e o sujeito passivo oculto;
3. **Demonstração** da FRAUDE ou SIMULAÇÃO.

❇ A identificação do importador interposto e do sujeito passivo oculto

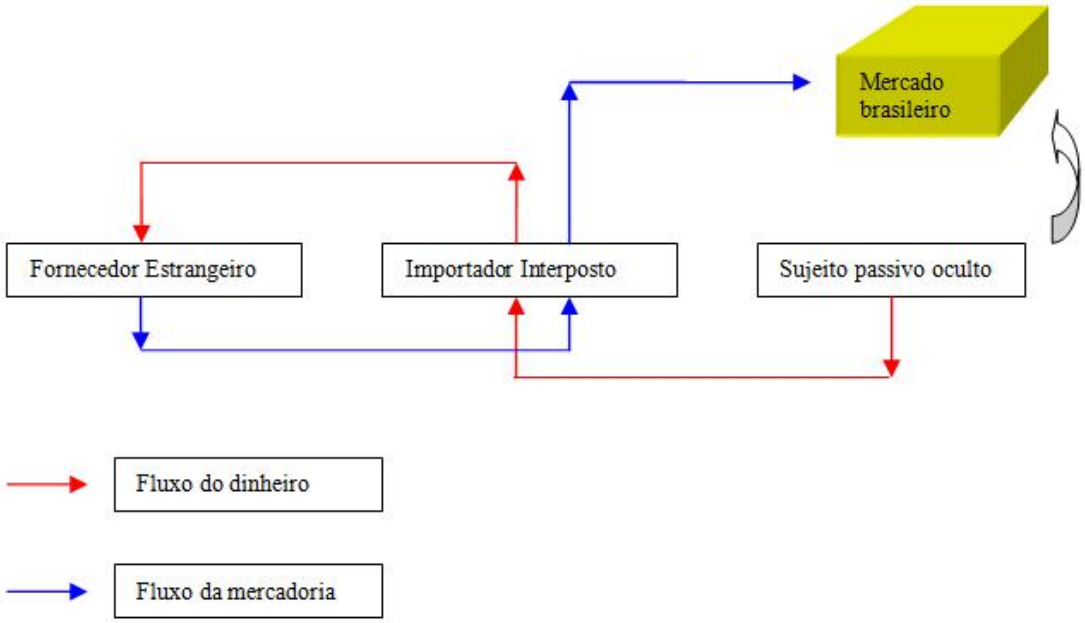
Salienta-se que esse é o primeiro passo ou o pressuposto básico e necessário para a caracterização da **prática efetiva**, mas longe de ser o suficiente.

Como dito, o ato de se interpor em operação de importação, pressupõe necessariamente **a existência de <u>dois participes</u>**.

Na demonstração da **prática efetiva**, a fiscalização **tem o dever de identificar** tanto o importador interposto como o sujeito passivo oculto.

A fiscalização deve também evidenciar que o sujeito passivo oculto se valeu do importador interposto para obter produto importado no mercado interno.

Portanto, é indispensável a demonstração pela fiscalização da **revenda** do produto importado no mercado interno **entre os dois participes**, **<u>ou</u>** a **revenda do importador** a alheio (MERO COMPRADOR) **sob a determinação** do **sujeito passivo oculto**.



A caracterização da **prática efetiva** de interposição fraudulenta de terceiros **pode** ocorrer através de diversos elementos, tais como:

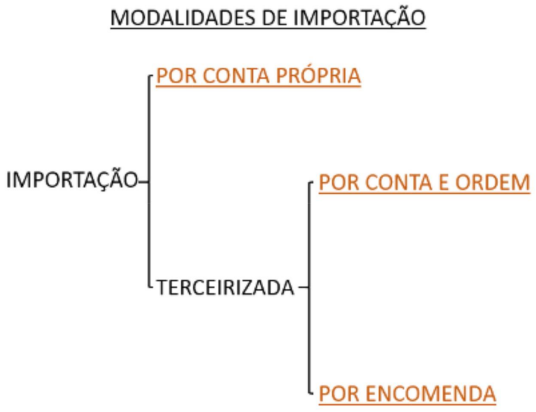
- a destinação integral e imediata das mercadorias importadas;
- o conhecimento prévio ao registro da DI do destinatário das mercadorias importadas;
- rotulagem das mercadorias importadas com sinais de identificação do adquirente (logotipo, marcas etc.);
- especificidade das mercadorias que são importadas para um único adquirente, ou conjunto restrito de adquirentes, de tal forma que a importação não poderia ser realizada para posterior comercialização no mercado interno.

Atualmente, duas formas de "terceirização" das operações de comércio exterior são reconhecidas e reguladas pela Secretaria da Receita Federal **do** Brasil (RFB):

- A importação por conta e ordem - uma empresa (a adquirente), interessada em uma determinada mercadoria, contrata uma prestadora de serviços (a importadora por conta e ordem) para que esta, utilizando os recursos originários da contratante. providencie, entre outros, o despacho de importação da mercadoria em nome da **empresa adquirente;**

- A importação por encomenda - uma empresa (a encomendante predeterminada), interessada em uma certa mercadoria, contrata uma outra empresa (a importadora) para que esta, com seus próprios recursos, providencie a importação dessa mercadoria e a **revenda posteriormente para a empresa encomendante**.

A escolha entre importar mercadoria estrangeira por conta própria ou por meio de um intermediário, contratado para esse fim, é livre e perfeitamente legal, seja esse intermediário um prestador de serviço ou um revendedor.



❇ Identificação do responsável pela importação.

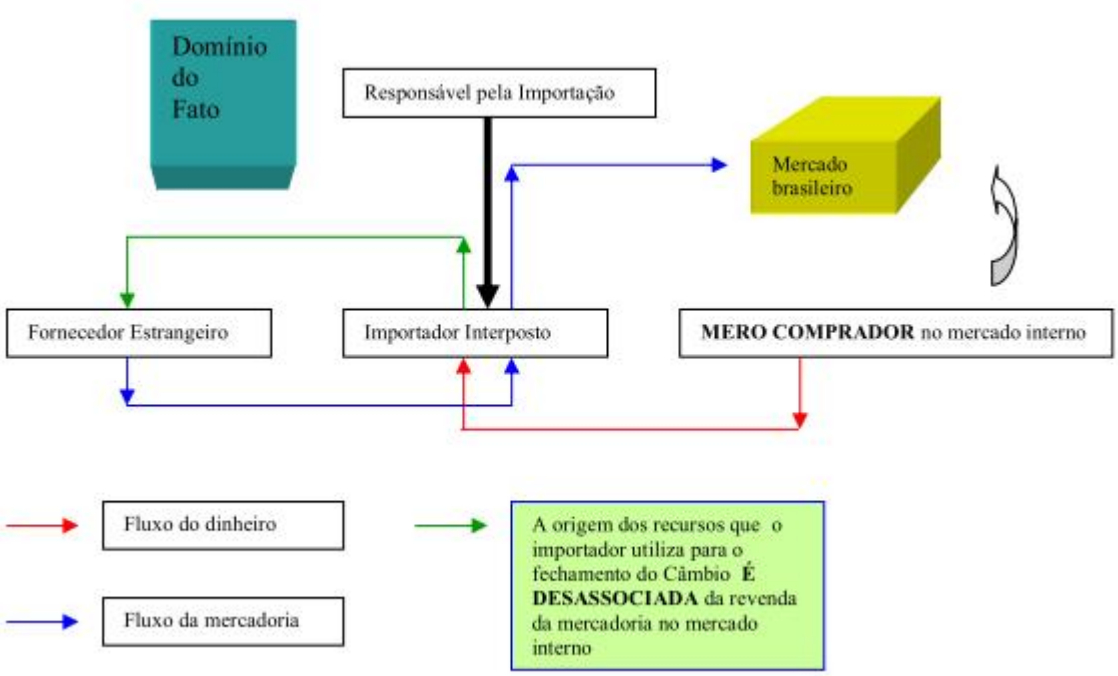
Está aqui diante de um **terceiro modo de identificação do liame entre o importador interposto e o sujeito passivo oculto**, à margem da modalidade de importação praticada: reconhecer quem foi o responsável pela importação.

Um adendo se faz necessário: como já dito, usualmente, a fiscalização identifica a **prática efetiva** de interposição fraudulenta de terceiros pela desconstituição da modalidade de importação direta adotada pelo importador com a consequente caracterização da modalidade de "importação por conta e ordem de terceiros" ou de "por encomenda".

Todavia, há um outro modo de demonstrar esse liame, à margem de qualquer demonstração de **repasse de recursos e/ou tomada de risco**. É demonstrar que o **responsável pela importação** utilizou o importador interposto como um *longa manus*.

É uma outra ótica da fiscalização reconhecer a prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros dissociada do critério da capacidade econômica: o REAL COMPRADOR no mercado interno seria identificado como sendo aquele que detém o **"Domínio do Fato"**.

Um outro modo de compreender (identificar) o responsável pela importação é através da seguinte constatação: **sem a sua vontade a importação não aconteceria**.



Percebam uma nova variante da prática de interposição fraudulenta de terceiros: Quem exerce o "domínio do fato" **pode vir a ser ou não o destinatário** dos produtos importados no mercado interno. A mercadoria transacionada PODE SEQUER passa por ele assim como o dinheiro referente à transação.

Ainda assim, é ele que determina todas as coordenadas do importador. Portanto, é tido como o **responsável pela importação**.

- OS FATOS QUE EMBASAM A PRESENTE AÇÃO FISCAL

Em apertada síntese, são esses os elementos fáticos em que se apóia a ação fiscal, tal qual destacou a E. Relatora:

Elementos de prova encontrados na Condortech:

1- existência de crédito na conta Caixa, cujo histórico faz menção a ressarcimento referente a valor de importação feita a maior;

2- transferências bancárias da Condortech para a Washburn com coincidência de datas e valores em relação a fechamento de câmbio para importação;

3 - a empresa Condortech não está registrada nos sistemas da Receita Federal como importadora e não foi registrada em seu

nome, durante o período abrangido pela fiscalização, nenhuma importação por conta e ordem;

*4 - **foram encontrados na sala do Gerente de Logística da Condortech**, Sr.Renato Caputo, CPF 015.868.037-51, **documentação com elementos de instrução das negociações para importação de instrumentos musicais**, estando depreendido pela fiscalização em face da natureza dos documentos que o mesmo era a pessoa responsável pelos contatos no exterior, por se tratar de importações realizadas pela Washburn;(grifei).*

4 - Valor total do estoque da Condortech em dólares;

5 - Planilhas de pagamentos a realizar em dólar, a fornecedores estrangeiros, sendo estes os mesmos exportadores que constam nas Declarações de Importação da Washburn;

6 - Pagamento de frete internacional à empresa Aliança Navegação e Logística LT e à Hamburg Sud Brasil LTDA;

7 - A empresa Condortech é revendedora exclusiva no País de marcas importadas pela Washburn etc.

Elementos de prova com relação à Washburn, de forma exemplificativa:

1- a não comprovação por escrita contábil da capacidade financeira da Washburn;

2- a precária capacidade operacional da Washburn (logística, armazéns, número de empregados insuficientes diante das operações realizadas);

3- Diversas proformas apreendidas na Washburn consignadas à Condortech, bem como documentos de negociação entre a Condortech e exportadores.

De fato, essa gama de indícios são compatíveis com a caracterização da prática efetiva de interposição fraudulenta de terceiros, **explicitada acima** e consequentemente da infração por "cessão de nome".

O motivo para a discordância da E. Relatora e consequentemente da própria ação fiscal vem consubstanciado no fragmento a seguir, extraído do Voto Vencido:

*Note-se que **a existência de notas fiscais, com "código CFOP 6102 - vendas", por si só <u>não é suficiente para demonstrar comprovadamente a aquisição no mercado interno</u>**, para tal, referidas operações deveriam estar respaldadas nos pertinentes registros contábeis, no entanto, demonstrou a fiscalização que a contabilidade da empresa Condortech não retrata as operações de fato ocorridas. Nesse diapasão cumpre ressaltar que somente a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, conforme dispõe o art. 9º, § 1º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.*

(Grifo e negrito nossos)

Em princípio, poderia se discorrer muito mais sobre a redação do inciso V, do artigo 23 do Decreto Lei n° 1.455/76, dada a sua amplitude em tipificar três agentes – sujeito passivo oculto, real comprador e o responsável pela importação – face a uma mesma conduta infracional: sua ocultação, **mediante fraude ou simulação**.

O entendimento que norteou o Voto Vencedor foi no sentido no seguinte sentido: Uma vez que a revenda das mercadorias importadas pela empresa WASHBURN DO BRASIL, objeto da presente ação fiscal, foi pulverizada no mercado interno e desse universo houve uma revenda **que a Turma considerou não significativa** à empresa CONDORTECH DO BRASIL, **não se pode caracterizar a figura do REAL COMPRADOR**.

Contudo, ainda permaneceria a possibilidade da tipificação da conduta infracional da empresa CONDORTECH DO BRASIL na figura do **Responsável pela operações de importação**. Para tanto, como assinalado alhures:

> *É uma outra ótica da fiscalização reconhecer a prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros dissociada do critério da capacidade econômica: o REAL COMPRADOR no mercado interno seria identificado como sendo aquele que detém o **"Domínio do Fato"**.*

A gama de elementos probatórios a pouco reproduzida versa sobretudo a respeito da ausência de capacidade financeira e operacional da empresa WASHBURN DO BRASIL, mas não demonstra de que forma como a empresa CONDORTECH DO BRASIL – estrutura técnica, logística – e acima de tudo como atuou como Centro de Comando em relação as operações de importação **objeto do presente auto de infração**.

Dada a ausência da figura do REAL COMPRADOR, uma vez que as mercadorias importadas se pulverizaram na revenda a diversos compradores, dada a ausência da figura do RESPONSÁVEL PELAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO devido a não apresentação de que o Comando da operação vinha da empresa CONDORTECH DO BRASIL e sobretudo era quem auferia os ganhos financeiros com a transação, resta caracterizada a ausência de tipicidade do inciso V, do artigo 23 do Decreto Lei n° 1.455/76, e, consequentemente, do artigo 33 da Lei n° 11.488/2007.

Diante de tudo que foi exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.