



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

Processo nº 10111.720423/2013-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-003.319 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de outubro de 2014
Matéria AI-ADUANA
Recorrente MULTI ELETRO LTDA-EPP (Responsáveis Solidários: Utilidad Comércio de Móveis e Eletro LTDA, Prime Comercial Importadora e Exportadora LTDA, Edmar Mothe, Edmar Mothe Júnior, Maria Mendes Mothe, Maria Madalena Barbosa e Zumaia Cristina da Paz)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 07/10/2010

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUMIDA E COMPROVADA.

A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A interposição presumida é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento. Segue-se, então, a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002. A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (e o acobertante, conjunta ou isoladamente, conforme o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei nº 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”, quando identificado o acobertado.

DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL.

Nos arts. 23 e 24 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. DEVER DE DEMONSTRAÇÃO INDIVIDUALIZADA.

Quando há diversos sujeitos passivos na autuação, entende-se que é dever do autuante, ao arrolá-los sob tal condição, ainda que sob o manto do art. 124 do CTN, individualizar as condutas que ensejaram a aplicação das penalidades, explicando quais as atitudes de tais sujeitos que concorreram, por exemplo, para a prática das infrações detectadas.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento aos recursos voluntários apresentados, para excluir do polo passivo Edmar Mothe Júnior, Maria Mendes Mothe, Maria Madalena Barbosa e Zumaia Cristina da Paz, e afastar o lançamento em relação às DI nº 10/2049118-5 e nº 12/0209628-1. Ausentes ocasionalmente os Conselheiros Alexandre Kern e Adriana Oliveira e Ribeiro.

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente.

ROSALDO TREVISAN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Alexandre Kern, Ivan Allegretti, Adriana Oliveira e Ribeiro e Luiz Rogério Sawaya Batista.

Relatório

Versa o presente sobre auto de infração lavrado em 01/03/2013 (fls. 2 a 10¹, para exigência de multa proporcional ao valor aduaneiro (total de R\$ 30.730,80) em substituição à pena de perdimento, por ter a mercadoria (importada em 21 declarações de importação registradas de 07/10/2010 a 02/02/2012) sido “*não localizada, consumida ou revendida*”, conforme Relatório de Auditoria Fiscal (RAF).

No RAF (fls. 11 a 89), após explicação sobre as modalidades de importação previstas na legislação, narra-se que:

- (a) a empresa “MULTI” Eletro LTDA - EPP tem como sócios Edmar Mothe “JÚNIOR” (99% do capital social) e “MARIA” Mendes Mothe (1%), e faz parte do grupo “Mundo dos Filtros” (“marca” formada por várias lojas com CNPJ diferentes, mas sempre com alguém da família Mothe no quadro societário);
- (b) houve 27 importações feitas pela empresa “PRIME” Comercial Importadora e Exportadora LTDA e adquiridas por conta e ordem da empresa “UTILIDAD”

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).
Documento assinado eletronicamente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 21/10/2014 por ROSALDO TREVISAN, Assinado digitalmente em 23/10/2014 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 21/10/2014 por ROSALDO TREVISAN
Impresso em 04/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Comércio de Móveis e Eletro LTDA repassadas posteriormente ao grupo “Mundo dos Filtros”, sendo 21 delas (relacionadas à fl. 19) à “**MULTI**”, e que são objeto da autuação;

(c) nas 21 Declarações de Importação (DI) referidas, tentou-se ocultar a empresa “**MULTI**”, real adquirente das mercadorias;

(d) “**EDMAR**” Mothe (pai de Edmar Mothe “**JÚNIOR**”, que também é ou foi sócio de 4 empresas do grupo) foi sócio da “**UTILIDAD**” (sem informar tal condição à RFB, nem na entrada nem na saída da sociedade), e de outras 4 empresas do grupo; e “**EDSON**” Gonçalves Mothe (irmão de “**EDMAR**”) é ou foi dono de 10 lojas do grupo “Mundo dos Filtros”;

(e) a “**UTILIDAD**” adquire, por conta e ordem, diversos eletrodomésticos importados pela “**PRIME**”, repassando-os a empresas do grupo “Mundo dos Filtros”, normalmente no mesmo dia ou poucos dias após, e com baixa agregação, com preços de venda idênticos para os diversos adquirentes do grupo “Mundo dos Filtros”;

(f) após lavratura de autuação contra a empresa “**UTILIDAD**” (processo administrativo nº 10111.720547/2012-73), ficou caracterizado que as empresas do grupo “Mundo dos Filtros” eram reais adquirentes as mercadorias por tal empresa importadas;

(g) tendo em vista que as empresas do grupo tinham um depósito central (empresa “**NOVA**” Distribuidora e Logística LTDA), obteve-se judicialmente mandado de busca e apreensão de documentos na empresa (o pedido judicial para apreensão de mercadorias foi negado), tendo sido apreendidos vários documentos que *“comprovam o repasse de recursos através (sic) de adiantamentos via transferência bancária de diversas empresas do grupo Mundo dos Filtros para as empresas que funcionavam como interpostas pessoas”*, e mensagens eletrônicas (e-mail) que *“comprovam a ocultação de empresas do grupo Mundo dos Filtros como reais adquirentes”*;

(h) as DI e adições (mercadorias) objeto da autuação, e as comprovações documentais efetuadas pela auditoria, são relacionadas no TVF às fls. 26 a 81;

(i) intimada a empresa “**MULTI**” a prestar esclarecimentos, não houve resposta ou contato com a

fiscalização, tendo sido lavrada a presente autuação, e outras, em processo distinto, para exigência da multa por embargo à fiscalização, no valor de R\$ 5.000,00 (art. 107, IV do Decreto-Lei nº 37/1966);

(j)

ao final, em tópico intitulado “Da Solidariedade na aplicação da penalidade”, afirma-se que “*por tudo o que foi exposto neste relatório, apuramos que as seguintes pessoas físicas e jurídicas devem aparecer como figura solidária e responsável no pólo passivo para as penalidades aplicadas*”: “**PRIME**”, “**UTILIDAD**”, “**MULTI**”, “**JÚNIOR**”, “**MARIA**”, e “**EDMAR**” (além de Maria “**MADALENA**” Barbosa e “**ZUMAIA**” Cristina da Paz, sócias a “**MULTI**” à época dos fatos), com fundamento nos arts. 124, I e 135 do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966).

São anexados à autuação ainda cópias dos documentos relativos à fiscalização (fls. 90 a 269) e dos documentos retirados dos processos nº 10111.720047/2013-12 (“NOVA Distribuidora” - fls. 270 a 911) e nº 10111.720547/2012-73 (“**UTILIDAD**” - fls. 912 a 4390).

Os sujeitos passivos foram cientificados da autuação, e apresentaram **impugnações** conforme a tabela abaixo (no caso de argumentos coincidentes/repetidos, manteve-se nas peças anteriores):

Sujeito Passivo	Ciência e Impugnação	Razões/argumentos da Impugnação
MULTI Eletro LTDA - EPP	Ciência em 11/03/2013 (fl. 4393), e impugnação apresentada em 10/04/2013 (fl. 4463 a 4486)	(a) a empresa não foi intimada do termo de início da fiscalização, tendo o AR sido recebido por pessoa desconhecida da impugnante, e, por isso, não foram prestadas as informações solicitadas pelo fisco; (b) as importações em análise foram efetuadas pela “PRIME”, para a adquirente “UTILIDAD”, que posteriormente revendeu as mercadorias à impugnante, não cabendo a esta defender a terceiros, nem ser punida pela prática de operações das quais não participou (sendo possível à RFB fiscalizar aquelas empresas); (c) não há nenhuma prova nos autos de que a impugnante tenha praticado qualquer irregularidade, havendo inclusive prova contrária, de que efetivamente apenas parte das mercadorias importadas era vendida à impugnante; (d) não se junta a estes autos a íntegra do processo nº 10111.720547/2012-73, para que se possibilite ampla defesa; (e) as empresas que o fisco tenta vincular são pessoas jurídicas autônomas (sendo irrelevante que os sócios tenham grau de parentesco com o Sr. “EDMAR”, idealizador da marca “Mundo dos Filtros”), e que

		compartilham os mesmos fornecedores por questão comercial (como uma cadeia de fornecimento, com importador, revendedor, distribuidoras e consumidores finais) e não com intuito fraudulento; (f) a impugnante é focada na venda ao varejo, e adquire mercadorias no mercado interno, de diversos fornecedores, entre os quais a “UTILIDAD” (indicada pelo Sr. “EDMAR”, que “<i>realizou uma grande negociação para que todas as empresas que usam a marca ‘Mundo dos Filtros’ tivessem a mesma condição de compra, independente do volume</i>”, e não importa nem pretende possuir uma estrutura de importação; (g) a fiscalização “<i>não demonstrou o exato fluxo financeiro de cada recurso empregado em cada importação, e nos casos em que o fez, apenas demonstra que a origem dos recurso é lícita</i>”; (h) as mercadorias foram adquiridas de boa-fé da “UTILIDAD”, acompanhadas de comprovante de importação; (i) não houve qualquer ausência de recolhimento de tributos, inclusive da extensão do IPI à adquirente “UTILIDAD”, por equiparação, nem dano ao Erário, necessário à aplicação do perdimento; (j) o modelo de negócio adotado não é ilícito, sendo a “PRIME” importadora por conta e ordem (tendo benefício fiscal no Distrito Federal por sua atuação), e a empresa “UTILIDAD” a adquirente por conta e ordem, de produtos que majoritariamente possuem sua marca própria, depois revendendo-os a diversos clientes, como a impugnante, que não tem qualquer gerência sobre o modelo - trata-se de “livre iniciativa”; (k) o SISCOMEX não permite, nem tem campo a ser preenchido para que se inclua um “adquirente do adquirente”, nem há fundamento legal para tal exigência; (l) tanto a impugnante como as importadoras possuem sócios conhecidos, não se tratando de “laranjas”; (m) é cabível, no caso, a relevação da pena de perdimento eventualmente aplicada, conforme arts. 736/737 do Regulamento Aduaneiro; (n) a responsabilidade dos sócios somente pode decorrer de comprovação de prática de atos com excesso de poderes, que culminem em ilícitos, fraudes ou irregularidades que lesem terceiros, não havendo nos autos prova de tal ocorrência,
--	--	--

		nem individualização da conduta de cada sócio; e (o) para desconsideração da personalidade jurídica é imprescindível a atuação do Poder Judiciário.
<u>EDMAR</u> Mothe	Ciência em 08/03/2013 (fl. 4401), e impugnação apresentada em 09/04/2013 (fl. 4415 a 4439)	“(j)”; “(n)” e “(o)”; (p) jamais praticou atos de gestão durante o curto intervalo de tempo (agosto e setembro de 2011) em que figurou no quadro societário da empresa “<u>UTILIDAD</u>”, e as autuações se referem a período bem maior (2009 a 2012); (q) não lhe foi dada ciência da fiscalização sobre a empresa “<u>UTILIDAD</u>”, nem solicitado esclarecimentos, o que afigura violação ao contraditório e à ampla defesa; (r) a empresa “<u>UTILIDAD</u>”, “<i>por seu desempenho e baixo preço, conseguiu atingir o público alvo das lojas do impugnante</i>”, surgindo entre estas tratativas que levaram inclusive à permanência no quadro societário, que foi curta por ter percebido o impugnante a complexidade e instabilidade do setor de importação de bens (tendo repensado a opção pois seu foco é a venda ao consumidor final, e não no atacado); (s) os produtos adquiridos da empresa “<u>UTILIDAD</u>”, “<i>pelas empresas do impugnante, significam apenas uma parcela do catálogo de produtos</i>” vendidos aos consumidores finais; (t) tem capacidade financeira para efetuar o aporte da integralização na “<u>UTILIDAD</u>” (R\$ 110.000,00, equivalente a cerca de um quarto do capital social total da empresa); e (u) a autuação se baseia em suposições, não havendo prova de conduta dolosa do impugnante.
Maria <u>MADALENA</u> Barbosa	Ciência em 08/03/2013 (fl. 4399), e impugnação apresentada em 09/04/2013 (fl. 4441 a 4461)	“(n)”; “(o)”; “(p)”, no que se refere a não ter praticado atos de gestão; “(q)”; “(u)”; (v) não é mais sócia da empresa “<u>MULTI</u>”, sendo que a própria autuação afirma que somente são responsáveis solidários os sócios da empresa.
<u>ZUMAIA</u> Cristina da Paz	Ciência em 11/03/2013 (fl. 4395), e impugnação apresentada em 10/04/2013 (fl. 4489 a	“(n)”; “(o)”; “(p)”, no que se refere a não ter praticado atos de gestão; “(q)”; “(u)”;

	4509)	
Edmar Mothe JÚNIOR	AR devolvido em 08/03/2003 (fl. 4403), e intimação por edital em 28/03/2013 (fl. 4407).	A impugnação apresentada por este sujeito passivo foi em conjunto com a da empresa " MULTI ", em 10/04/2013. Assim, os argumentos são idênticos, com destaque para os itens "n" e "o".
MARIA Mendes Mothe	AR devolvido em 08/03/2003 (fl. 4405), e intimação por edital em 08/04/2013 (fl. 4408).	A impugnação apresentada por este sujeito passivo foi simultânea à da empresa " MULTI ", em 10/04/2013. Assim, os argumentos são idênticos, com destaque para os itens "n" e "o".
UTILIDAD Comércio de Móveis e Eletro LTDA	Ciência em 08/03/2013 (fl. 4391).	Não houve apresentação de impugnação por este sujeito passivo.
PRIME Comercial Importadora e Exportadora LTDA	Ciência em 08/03/2013 (fl. 4397).	Não houve apresentação de impugnação por este sujeito passivo.

A **decisão de primeira instância** é proferida em 19/12/2013 (fls. 4515 a 4607), acordando-se unanimemente pela manutenção integral do lançamento, sob os fundamentos de que:

- (a) a possibilidade de importação por terceiros no Brasil é restrita aos casos de "conta e ordem" e "encomenda", disciplinados em lei, sendo que a característica comum a ambos é o conhecimento prévio (antes do registro da DI) de quem será o efetivo adquirente da mercadoria no país;
- (b) há lei que proíbe o modelo de negócio adotado pelas empresas, que reflete uma simulação, fazendo a "**UTILIDAD**" as vezes de um pseudo comprador no mercado interno (após importação efetuada por meio da "**PRIME**", empresa com os mesmos sócios, às vezes com participação intermediária da empresa "MYRA Import"), quando já se sabia nas operações mencionadas na autuação que as importações em verdade eram da "**MULTI**";

- (c) as integralizações de capital da “**UTILIDAD**” são depósitos bancários “em espécie” dos sócios, que não tinham capacidade financeira (v.g. a “PRIME” Holding) para tal, e a análise contábil das movimentações da “**UTILIDAD**”, cotejada com os dados financeiros, deixa clara a incompatibilidade do fluxo de caixa (ausência de recursos para realização das operações efetuadas);
- (d) a ocultação da empresa “**MULTI**” restou comprovada para as 21 importações, detalhadas na autuação (pelos documentos retidos, que comprovam adiantamento de recursos, conforme se reproduz às fls. 4574 a 4582);
- (e) o dano ao Erário “*não se relaciona apenas à questão de quanto tributo deixou de ser recolhido*”, pois podem haver outras vantagens como a burla a controles aduaneiros (v.g. habilitação e outras, listadas às fls. 4583/4584), a quebra da cadeia de incidência do IPI, a utilização indevida de benefício de ICMS, a lavagem de dinheiro e a ocultação de bens e valores / blindagem patrimonial;
- (f) a responsabilidade por infração aduaneira é objetiva (cf. art. 94 do Decreto-Lei nº 37/1966), não sendo afastada pela boa-fé;
- (g) a pena de perdimento é aplicável ao ocultante e ao ocultado, sendo possível que sua aplicação ao ocultante seja efetuada sem prejuízo da multa por ocultação prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, como já decidiu o TRF4, e estabelece expressamente o Regulamento Aduaneiro (art. 727, § 3º);
- (h) restaram provadas, pelos documentos acostados aos autos (v.g. fl.4595) a participação: do Sr. “**EDMAR**”, como “*financiador oculto*”; da empresa “**MULTI**”, como sujeito oculto; e das sócias à época da “**MULTI**” (Maria **MADALENA** Barbosa e **ZUMAIA** Cristina da Paz), que tinham conhecimento da prática da fraude, sendo possível aplicar ao caso a tese da desconsideração da personalidade jurídica, na forma do art. 124, I do CTN.

Após a ciência das decisões de piso (nas datas abaixo indicadas), os sujeitos passivos apresentaram **recursos voluntários** contendo argumentos comuns aos apresentados em sede de impugnação (que serão na tabela abaixo indicados apenas pelas letras correspondentes aos itens das impugnações) e argumentos diversos (a serem relacionados sinteticamente em letras adicionais):

Pessoa	Ciência do Acórdão	Razões/argumentos do Recurso Voluntário (RV)	Data e folhas do
--------	--------------------	--	------------------

	DRJ		RV
MULTI Eletro LTDA - EPP	Em 27/01/2014, cf. AR de fl. 4623	“(a)”; “(b)”; “(c)”; “(e)”; “(f)”; “(i)”, destacando que as hipóteses citadas pela DRJ como dano ao Erário são todas em tese, não havendo nos autos prova da ocorrência de nenhuma delas; “(j)”; “(h)”; “(k)”; “(n)”; “(o)”; e (w) não está questionando a legitimidade do MPF, mas a ausência de ciência do início da ação fiscal, que obstaculizou a defesa da recorrente; (x) não há previsão legal para a situação em análise, pois, se a “PRIME” declarasse a “MULTI” como real adquirente na importação por conta e ordem, estaria ocultando a “UTILIDAD”, que é a real adquirente de fato, uma vez que o campo dedicado à identificação da operação só pode ser preenchido com uma empresa (sendo a prescrição fiscal impossível de ser atendida, ainda mais nos casos, como nestes autos, em que há várias empresas que adquirem as mercadorias importadas em uma mesma DI, na linha do que decidiu a DRJ/Florianópolis - fls. 4732 a 4742, em relação a auto de infração originário dos mesmos fatos tratados no presente processo); (y) também na linha das conclusões do citado julgamento da DRJ/Florianópolis, não se pode omitir na autuação as provas da prática das condutas, mesmo que estas tenham sido, em tese, apresentadas em outro processo administrativo, devendo cada autuação ser instruída com os seus elementos de prova, em observância ao contraditório e à ampla defesa (solicita-se ao final, alternativamente, a nulidade do presente processo, para que seja instaurado um novo, “<i>com a devida apresentação de todas as provas supostamente contidas no processo administrativo nº 10111.720547/2012-73, com consequente abertura de prazo para impugnação</i>”; e (z) a autoridade julgadora de primeira instância pretende alterar o enquadramento da autuação para subfaturamento, que sequer fora inserido na autuação.	24/02/2014 (4704 a 4730)
Maria	Em	O recurso voluntário apresentado por este sujeito	25/02/2014

<u>MADALENA</u> Barbosa	19/02/2014 (por edital, fl. 4618, após tentativa por AR - fl. 4616)	passivo contém basicamente os mesmos argumentos (em sua maior parte, literalmente) apresentados na peça recursal da “ <u>MULTI</u> ”, cabendo somente destacar que na referência ao processo administrativo nº 10111.720547/2012-73, a Sra. Maria “ <u>MADALENA</u> ” Barbosa não foi autuada (embora peça igualmente ao final que sejam carreadas as provas lá existentes para o presente processo), e que alega que sequer tinha conhecimento da existência do procedimento fiscal até a ciência da autuação.	(4625 a 4651)
<u>ZUMAIA</u> Cristina da Paz	Em 27/01/2014, cf. AR de fl. 4621	O recurso voluntário apresentado por este sujeito passivo é idêntico (literalmente) ao apresentado pela Sra. Maria “ <u>MADALENA</u> ” Barbosa.	25/02/2014 (4664 a 4690)
Edmar Mothe <u>JÚNIOR</u>	Em 19/02/2014 (por edital, fl. 4618, após tentativa por AR - fl. 4614)	O recurso voluntário apresentado por este sujeito passivo foi simultâneo ao da empresa “ <u>MULTI</u> ”, em 10/04/2013. Assim, os argumentos são idênticos, com destaque para os itens “n” e “o”.	
<u>MARIA</u> Mendes Mothe	Em 17/02/2014 (por edital, fl. 4613, após tentativa por AR - fl. 4611)	O recurso voluntário apresentado por este sujeito passivo foi simultâneo ao da empresa “ <u>MULTI</u> ”, em 10/04/2013. Assim, os argumentos são idênticos, com destaque para os itens “n” e “o”.	
<u>EDMAR</u> Mothe	Em 27/01/2014, cf. AR de fl. 4619	Não houve apresentação de impugnação por este sujeito passivo.	

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

Os recursos voluntários apresentados preenchem os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, deles se toma conhecimento.

Foram originalmente autuados oito sujeito passivos: **MULTI** Eletro LTDA - EPP, **UTILIDAD** Comércio de Móveis e Eletro LTDA, **PRIME** Comercial Importadora e Exportadora LTDA, **EDMAR** Mothe, Edmar Mothe **JÚNIOR**, **MARIA** Mendes Mothe, Maria **MADALENA** Barbosa e **ZUMAIA** Cristina da Paz.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/10/2014 por ROSALDO TREVISAN, Assinado digitalmente em 23/10/2014 por

ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 21/10/2014 por ROSALDO TREVISAN

Impresso em 04/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No curso do processo, configurou-se a revelia em relação aos seguintes sujeitos passivos: **UTILIDAD** Comércio de Móveis e Eletro LTDA e **PRIME** Comercial Importadora e Exportadora LTDA (na fase de impugnação à autuação) e **EDMAR** Mothe (na fase de recurso do acórdão de piso).

Assim, prossegue-se, no presente processo, apreciando as razões recursais dos seguintes sujeitos passivos: **MULTI** Eletro LTDA - EPP, Edmar Mothe **JÚNIOR**, **MARIA** Mendes Mothe, Maria **MADALENA** Barbosa e **ZUMAIA** Cristina da Paz.

Como o recurso voluntário apresentado pela **MULTI** já abarca as argumentações recursais de **JÚNIOR** e **MARIA**, e os outros dois recursos voluntários (de **MADALENA** e **ZUMAIA** são idênticos, e compreendem basicamente os mesmos argumentos expressos pela **MULTI**, é plenamente possível analisar de forma conjunta todas as peças recursais, à exceção da matéria atinente a responsabilidade, que deve ser individualmente considerada.

Esclarecida a abrangência da análise do presente contencioso, em seu aspecto referente aos sujeitos, cabe delimitar agora a apreciação da lide em seu objeto. São temas a serem discutidos preliminarmente: (1) a **ciência sobre o procedimento de fiscalização** (argumentos “a”, e “w” da defesa, seguindo as letras constantes do relatório); (2) a existência de **nulidade pelo não traslado de elementos probatórios** do processo nº 10111.720547/2012-73 (argumentos “d” e “y” da defesa); (3) a existência de **alteração de fundamento** pela DRJ (argumento “z” da defesa). Substantivamente, cabe analisar as seguintes matérias: (4) o **modelo de negócio adotado** e sua adequação à legislação de regência (argumentos “b”, “e”, “f”, “h”, “j”, “k”, “l”, “s” e “x” da defesa); (5) a **questão probatória** (argumentos “c”, “g” e “u” da defesa); e (6) o **dano ao Erário** (argumento “i” da defesa); e (7) a **responsabilização dos sujeitos passivos** (argumentos “n”, “o”, e “v” da defesa). Os argumentos de defesa “m”, “p”, “q”, “r” e “t” não foram renovados em sede de recurso voluntário.

1. Da ciência sobre o procedimento de fiscalização

Várias recorrentes afirmam que não tiveram ciência do termo de início de fiscalização, ou da própria existência de fiscalização, obstaculizando a defesa. A “**MULTI**”, por exemplo, sustenta que não foi intimada do termo de início da fiscalização, tendo o AR sido recebido por pessoa desconhecida da impugnante, e que por isso não foram prestadas as informações solicitadas pelo fisco, e que o julgamento de piso interpretou mal seu argumento, que não questiona a legitimidade do MPF.

Sobre o tema, é preciso destacar que no curso da fiscalização ainda não se está no âmbito do contencioso descrito pelo Decreto nº 70.235/1972, que se instaura com a ciência da autuação. No presente processo, todos os sujeitos passivos foram regularmente cientificados da autuação, não havendo que se falar em nulidade nesse aspecto.

A ação específica do fisco na presente fiscalização, como descrito no RAF (fl. 81 e ss.) foi realizada em relação à empresa “**MULTI**”, que foi cientificada sobre o procedimento e intimada (cf. Termo de Início de Fiscalização nº 158/2012 - fls. 91/92), no endereço declarado pela empresa em cadastros da RFB, tendo retornado o A.R. com o recebimento atestado (em 10/12/2012, por pessoa cuja nome parece ser “Elvira Oliveira” - fl.

113). Contudo, a empresa “**MULTI**” alega em suas peças de defesa que desconhece a pessoa que atestou o recebimento. E sustenta que restou, assim, violado seu direito de defesa.

É preciso destacar que todas as correspondências à “**MULTI**” que se encontram neste processo (basicamente três, recebidas por pessoas diferentes) foram entregues no mesmo endereço, que é exatamente o informado pela empresa nos cadastros da RFB. E que só em relação à primeira delas a empresa simplesmente alega desconhecer a pessoa que atesta o recebimento (sequer buscando, junto aos correios, maiores esclarecimentos). Sobre o fato de não haver necessidade de a pessoa que atesta o recebimento ser representante legal da empresa já dispõe a Súmula CARF nº 9 deste CARF.

Tenho que a alegação de desconhecimento do signatário do A.R. até seria passível de discussão no processo que trata do não atendimento das intimações (auto por “embaraço à fiscalização”), mas que nos presentes autos assume papel coadjuvante. Todas as informações demandadas naquela intimação inicial, e que, por certo, deveria a empresa prestar para afastar os argumentos empregados pela fiscalização, poderiam e deveriam ser trazidas nas peças de defesa, durante o curso do contencioso. Sobre o atendimento desse pressuposto probatório trataremos mais detidamente no tópico 5 deste voto.

Cabe, por fim, destacar que a DRJ, de fato, acabou (talvez pela facilidade do uso de texto-padrão), analisando a reclamação como se fosse em relação ao mandado de procedimento fiscal. Contudo, seja pelo caráter acessório da discussão (ao menos neste processo), pela correção do endereço informado, atestada pelos correios em cada um dos documentos, ou ainda pela verificação de que de fato poderiam ser trazidas as devidas explicações durante o contencioso, entendo inexistente mácula que afete o prosseguimento da análise de mérito da lide.

Improcedente, assim, a alegação preliminar.

2. Da nulidade pelo não traslado de elementos probatórios

A “**MULTI**” questiona a ausência de juntada ao presente processo da íntegra do processo nº 10111.720547/2012-73, para que se possibilite ampla defesa. E, após o julgamento de piso, traz decisão da DRJ/Florianópolis no sentido de que não se pode omitir na autuação as provas da prática das condutas, mesmo que estas tenham sido, em tese, apresentadas em outro processo administrativo, devendo cada autuação ser instruída com os seus elementos de prova, em observância ao contraditório e à ampla defesa. A empresa solicita ainda, alternativamente, a nulidade do presente processo, para que seja instaurado um novo, *“com a devida apresentação de todas as provas supostamente contidas no processo administrativo nº 10111.720547/2012-73, com consequente abertura de prazo para impugnação”*, no que é endossada por todos os recorrentes.

Há que se esclarecer, contudo, que há cópia dos autos do processo nº 10111.720047/2013-12 (“NOVA Distribuidora” - fls. 270 a 911) e do processo nº 10111.720547/2012-73 (“**UTILIDAD**” - fls. 912 a 4390).

E tais cópias abarcam as provas documentais utilizadas para a autuação empreendida no presente processo.

Não há, assim, a situação descrita no julgamento da DRJ citado em recurso voluntário (de indicação de que as provas estavam em outro processo), mas o traslado das

cópias do outro processo (naquilo que é pertinente à presente autuação) a estes autos, passando o conteúdo a integrar também o presente processo.

Contudo, em nome da verdade material, consultei o referido processo administrativo nº 10111.720547/2012-73 no sistema “e-processos”, percebendo que não há naqueles autos qualquer decisão ainda, tendo havido duas baixas em diligência pela DRJ (em 31/07/2013, para corrigir prazo de afixação de edital em relação a sujeitos passivos não arrolados no presente processo; e em 15/05/2014, para correção na ciência da empresa “**UTILIDAD**”, tendo em vista constar no sistema CNPJ da RFB que tal empresa teve seu CNPJ baixado em 06/02/2013, por inexistência de fato).

Assim, afasto também a preliminar de nulidade neste tópico.

3. Da alteração de fundamento pela DRJ

A “**MULTI**” sustenta em sede recursal que a autoridade julgadora de primeira instância pretendeu alterar o enquadramento da autuação para subfaturamento, infração que sequer fora inserida na autuação.

Percebe-se pelo RAF que foi efetivamente constatado subfaturamento na DI nº 11/1733003-8, adição 001 (fl. 81), subfaturamento este sequer questionado no dimensionamento da multa substitutiva.

E que a DRJ, ao mencionar que houve subfaturamento no presente processo, por certo o faz com relação a tal DI (por exemplo, refutando a inexistência de falta de recolhimento de tributos).

Tem-se, assim, que a DRJ, por óbvio, não reenquadrou as condutas para o subfaturamento, e que tal reenquadramento, por certo, demandaria rediscussão dos valores autuados para mais, o que não prospera no julgamento administrativo. A DRJ, como visto, manteve os fundamentos empregados e os valores lançados na autuação.

4. Do modelo de negócio adotado

Afirma a “**MULTI**” que o modelo de negócio adotado não é ilícito, sendo a “**PRIME**” importadora por conta e ordem (tendo benefício fiscal no Distrito Federal por sua atuação), e a empresa “**UTILIDAD**” a adquirente por conta e ordem, de produtos que majoritariamente possuem sua marca própria, depois revendendo-os a diversos clientes, como a impugnante, que não tem qualquer gerência sobre o modelo, tratando-se de atributo da “livre iniciativa”. Ou seja, as importações em análise eram efetuadas pela “**PRIME**”, para a adquirente “**UTILIDAD**”, que posteriormente revendia as mercadorias à “**MULTI**” (adquirente de boa-fé, de mercadorias amparadas por comprovante de importação), não cabendo a esta defender a terceiros, nem ser punida pela prática de operações das quais não participou (sendo possível à RFB fiscalizar aquelas empresas). E tanto a “**MULTI**” como as importadoras possuem sócios conhecidos, não se tratando de “laranjas”.

Sustenta ainda a recorrente que as empresas que o fisco tenta vincular são pessoas jurídicas autônomas (sendo irrelevante que os sócios tenham grau de parentesco com o Sr. “**EDMAR**”, idealizador da marca “Mundo dos Filtros”), e que compartilham os mesmos fornecedores por questão comercial (como uma cadeia de fornecimento, com importador, revendedor, distribuidoras e consumidores finais) e não com intuito fraudulento. Ademais, informa que a “**MULTI**” é focada na venda ao varejo, e adquire mercadorias no mercado interno, de diversos fornecedores, entre os quais a “**UTILIDAD**” (indicada pelo Sr. “**EDMAR**”, que *“realizou uma grande negociação para que todas as empresas que usam a marca ‘Mundo dos Filtros’ tivessem a mesma condição de compra, independente do volume”*, e não importa nem pretende possuir uma estrutura de importação. E os produtos adquiridos da empresa “**UTILIDAD**”, *“pelas empresas do impugnante, significam apenas uma parcela do catálogo de produtos”* vendidos aos consumidores finais.

Destaca, por fim, a recorrente, que não há previsão legal (nem campo específico no SISCOMEX) para a situação em análise, pois, se a “**PRIME**” declarasse a “**MULTI**” como real adquirente na importação por conta e ordem, estaria ocultando a “**UTILIDAD**”, que é a real adquirente de fato, uma vez que o campo dedicado à identificação da operação só pode ser preenchido com uma empresa (sendo a prescrição fiscal impossível de ser atendida, ainda mais nos casos, como nestes autos, em que há várias empresas que adquirem as mercadorias importadas em uma mesma DI, na linha do que decidiu a DRJ/Florianópolis - fls. 4732 a 4742, em relação a auto de infração originário dos mesmos fatos tratados no presente processo).

Acordamos com a recorrente que foi demasiadamente extensa a abordagem teórica sobre as formas de importação no Brasil efetuada pela DRJ, já assumindo o compromisso de neste voto focarmos efetivamente nas questões teóricas que realmente interessam ao caso concreto analisado.

Por certo que é livre a iniciativa no país, e que uma empresa pode decidir importar por meio próprios ou com a intermediação de terceiros: é justamente para isso que foram criadas modalidades alternativas à importação por conta própria no país: a importação por conta e ordem (com um interposto prestador de serviços) e a importação por encomenda (com um interposto revendedor). Assim, é lícito importar mediante interposição no Brasil. A legislação pátria condena somente a interposição mediante fraude ou simulação (conhecida como “interposição fraudulenta”), com a ocultação de partes na negociação.

E a legislação não o faz com determinantes objetivos tributários, mas com preocupações de controle aduaneiro. A ocultação de um elo da cadeia de comércio exterior afeta os parâmetros de risco (e de seletividade das importações e exportações), e dificulta (impedindo ou retardando) a identificação do efetivo responsável por eventuais infrações.

Em síntese, se uma empresa deseja adquirir mercadorias para terceiros em negócio previamente acordado, é livre para fazê-lo, desde que o faça às claras. Por isso é que foi criado campo específico na declaração de importação para que se indique quem é esse terceiro (adquirente de importação por conta e ordem ou encomendante predeterminado).

A inclusão da exigência de habilitação para todos os envolvidos nas operações em nome de terceiros e sua equiparação a estabelecimento industrial, entre outras medidas, buscaram colocar em situação de igualdade os operadores de comércio exterior brasileiros, impedindo que a ocultação resultasse em tratamento favorecido ou até em impunidade, o que só atenta contra quem atua regularmente no comércio exterior.

Nesse contexto, ao analisar **teoricamente** o “modelo de negócio” da recorrente, tem-se, segundo as declarações de importação, que a “**PRIME**” era a importadora por conta e ordem (tendo benefício fiscal no Distrito Federal por sua atuação), e a empresa “**UTILIDAD**” era a adquirente por conta e ordem. Até aí não existe irregularidade alguma (destaque-se, sob ponto de vista teórico). Existe ainda uma venda posterior, efetuada, nos casos tratados nesta atuação, da “**UTILIDAD**” à “**MULTI**”, que em tese corresponderia a uma venda no mercado interno, não tendo a compradora no mercado interno (“**MULTI**”), que existe de fato, qualquer gerência na operação anterior de importação, limitando-se a comprar mercadorias já desembaraçadas, com comprovante de importação, sendo um terceiro de boa-fé.

Contudo, ao analisar o mesmo “modelo de negócio” diante da **realidade apresentada na atuação**, percebe-se que o cenário teoricamente apresentado não corresponde ao que de fato acontecia. Como narra a fiscalização, a percepção da irregularidade se inicia com a confusão societária. Mas pause-se aqui a argumentação para acordar com a recorrente no sentido de que a mera confusão societária de pessoas jurídicas distintas (ou o fato de que os sócios de diversas empresas tenham grau de parentesco em comum, compartilhando os mesmos fornecedores), por si, não é fator ensejador da atuação por “interposição fraudulenta”.

Retornando ao momento em que descrevíamos a realidade apresentada pela fiscalização, cabe informar que a partir dos indícios atinentes a quadro societários, ausência de depósitos, saídas diretas de mercadorias desembaraçadas para terceiros não indicados na importação, fornecedores comuns e utilização de duplo grau de intermediação nas importações (com utilização da empresa “**UTILIDAD**”, atuada em procedimento anterior), fazendo com que não aparecesse ao fisco o real importador, conhecido desde antes da importação, e sempre ligado a empresas do “Mundo dos Filtros”, a fiscalização obteve autorização judicial para apreensão de documentos, saindo do reino dos indícios e ingressando no reino das provas.

Trataremos das provas de forma individualizada em tópico subsequente deste voto, mas desde já é de se destacar que a documentação apreendida demonstra o repasse de recursos de adiantamentos via transferência bancária dos responsáveis (com destaque para o Sr. **EDMAR**²) pelas empresas do “Mundo dos Filtros”, como a “**MULTI**” para as empresas que funcionavam como interpostas pessoas (“**PRIME**” e “**UTILIDAD**”). E as correspondências eletrônicas apreendidas demonstram a conexão entre tais repasses e as respectivas operações de importação.

Assim, o “modelo de negócio” teoricamente apresentado não corresponde ao realmente praticado (no qual a “**PRIME**” e “**UTILIDAD**”, de fato, ocultavam a “**MULTI**”). E isso sim é ilícito, porque representa uma simulação, que faz com que a interposição seja classificada com fraudulenta.

Nesse cenário, é absolutamente irrelevante quantos elos existem na cadeia de importação. Basta que o último de tais elos (desde que sabidamente conhecido no momento da importação), responsável inclusive pela antecipação de recursos, seja ocultado.

² A própria “MULTI”, em sua impugnação, informa que o Sr. “EDMAR” “realizou uma grande negociação para que todas as empresas que usam a marca ‘Mundo dos Filtros’ tivessem a mesma condição de compra, independente do volume. Não há dúvidas de que tal informação, além de vincular o Sr. “EDMAR” a tais empresas, inclusive a “MULTI”, demonstram que ele efetivamente as representava, ao menos na citada negociação.

Por certo que existir ou não um campo para o “adquirente do adquirente por conta e ordem”, ou o “encomendante predeterminado do encomendante predeterminado”, ou ainda o “encomendante predeterminado do importador por encomenda” (o que poderia se alastrar *ad infinitum*) também é irrelevante, pois o que deve ser informado na declaração de importação é o **real adquirente** (não um mero distribuidor, que enviará a mercadoria a alguém que já era conhecido ao momento da importação, e que inclusive antecipou recursos para a realização da importação). Seria absolutamente inútil para coibir a interposição fraudulenta inserir “mais campos no SISCOMEX”. Afinal de contas, se houvesse três campos, passariam a existir processo com quatro elos, e assim por diante. Seguindo a linha da recorrente, o SISCOMEX, para conter a interposição com variados elos na cadeia de importação, teria que ter infinitos campo.

E o mesmo raciocínio é válido no que se refere a variados adquirentes de uma mesma importação. Se tais adquirentes não eram conhecidos ao momento da importação, estamos diante de operação de importação direta. Mas não é o caso dos autos, em que era possível identificar (por correspondências e por adiantamento de recursos), antes da importação, quem eram os reais adquirentes das mercadorias (ao menos nas adquiridas pela “**MULTI**”, descritas nestes autos), individualizadamente.

Assim, também irrelevante que a “**UTILIDAD**” venda a diversos fornecedores, ou que a “**MULTI**” também compre de outros fornecedores. É de se recordar que o auto de infração aqui em apreciação trata somente das mercadorias “vendidas” da “**UTILIDAD**” para a “**MULTI**”. E basta que estas sejam fruto de “interposição fraudulenta” para que prospere a autuação.

Tal contexto parece não ter sido integralmente visualizado na decisão da DRJ apontada no recurso voluntário da “**MULTI**” (no processo nº 10111.720453/2013-85), que sucumbe à linha de “campos infinitos no SISCOMEX” e a outras aqui rechaçadas veementemente, isso depois de já ter afastado a autuação por carência probatória (diante da falta de anexação dos documentos constantes em outro processo).

Conclui-se que o “modelo de negócios” apresentado teoricamente é desmentido pela realidade os fatos, evidenciando-se a simulação caracterizadora da “interposição fraudulenta”, de forma geral e individualizadamente, como destacado a seguir.

5. Da questão probatória

O RAF detalha as provas documentais relativas a cada importação na qual se detecta a “interposição fraudulenta”:

DI/Adição	Comprovação documental indicada no RAF
10/1769099-7 (001)	325 Coifas, 125 delas adquiridas pela “ MULTI ” (NF nº 596), tendo as restantes também sido adquiridas por empresas do grupo, todas com agregação de somente 7,9%, insuficiente sequer para arcar com os custos operacionais da atacadista. Houve ainda adiantamento de recursos (transferência da empresa “Casa dos Filtros”, do grupo, à “ PRIME ”-importadora por conta e ordem, em 24/06/2010, com registro da DI em 07/10/2010, com acerto final em 22/12/2010. Os documentos apreendidos demonstram o “ <i>modus operandi</i> ”: pelo número da “ <i>invoice</i> ”, o grupo controlava os valores

	repassados à “ PRIME ” e a fonte pagadora, Sr. “ EDMAR ” Mothe. Na mesma pasta são encontradas as datas de adiantamentos de recursos à “ PRIME ”.
10/1883668-5	Foi encontrada entre os documentos apreendidos solicitação de numerário da “ PRIME ” para a “ MUNDO ” dos Filtros 4 dias antes do registro da DI, já com a descrição dos produtos importados: circulador e ventilador. A empresa “ UTILIDAD ”, assim, cedeu seu nome para ocultar o real adquirente, estando sujeita à multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007. O real adquirente foi a “ MULTI ”, cf. Notas Fiscais nº 383 e 658. Também nessa operação é identificado documento apreendido vinculando remessas do Sr. “ EDMAR ” à “ PRIME ” antes do registro da DI, com menção à “ <i>invoice</i> ” que ampara a importação.
10/1883669-3 (001 e 002)	910 Ventiladores (e partes e peças), sendo 940 adquiridos pela “ MULTI ” (NF nº 383 e 658), com agregação de somente 13,7%, insuficiente sequer para arcar com os custos operacionais da atacadista. Houve ainda adiantamento de recursos (transferência do Sr. “ EDMAR ” à “ PRIME ”-importadora por conta e ordem, em 24/06/2010, com registro da DI em 25/10/2010, com acerto final em 22/12/2010.. Foi encontrada entre os documentos apreendidos solicitação de numerário da “ PRIME ” para a “ MUNDO ” dos Filtros.
10/2049118-5 (001 e 002)	500 Grelhadeiras, em parte vendidas à “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 577. A mercadoria descrita na adição 2, apesar de não haver documento de venda, foi repassada a empresas do grupo “ <i>com as mesmas características de interposição fraudulenta</i> ”.
10/2095145-3 (001)	500 Grelhadeiras, em parte vendidas à “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 658. As mercadorias foram repassadas a empresas do grupo “ <i>com as mesmas características de interposição fraudulenta</i> ”, havendo documentos e e-mail comprovando transferência do Sr. “ EDMAR ” à “ PRIME ”.
11/0081520-3 (001 e 002)	1700 Processadores (e partes e peças), em parte vendidos à “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 809, com agregação de somente 10,1%, insuficiente sequer para arcar com os custos operacionais da atacadista, havendo documentos e e-mail comprovando transferências à “ PRIME ” antes do registro da DI, com acerto final posterior.
11/0167372-0 (001 e 005)	2380 Aspiradores de pó, em parte vendidos à “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 867, com agregação de somente 10%, insuficiente sequer para arcar com os custos operacionais da atacadista, havendo documentos e e-mail comprovando transferências à “ PRIME ” antes do registro da DI, com acerto final posterior.
11/0173633-1 (001 e 002)	1664 Aparelhos de Passar Roupas, em parte vendidos à “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 897, com agregação de somente

	10,2%, insuficiente sequer para arcar com os custos operacionais da atacadista, havendo documentos e e-mail comprovando transferências à “ PRIME ” antes do registro da DI, com acerto final posterior.
11/0344030-8 (001 a 005)	4608 Sanduicheiras e outros, em parte vendidas à “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 1042, com agregação de somente 9,8%, insuficiente sequer para arcar com os custos operacionais da atacadista, havendo documentos e e-mail comprovando transferências à “ PRIME ” antes do registro da DI, com acerto final posterior.
11/0345030-3 (001)	3624 Liquidificadores, em parte vendidos à “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 962, com agregação de somente 10,1%, insuficiente sequer para arcar com os custos operacionais da atacadista, havendo documentos e e-mail comprovando transferências à “ PRIME ” antes do registro da DI, com acerto final posterior.
11/0388660-8 (001 a 005)	6008 Cafeteiras e outros, em parte vendidas à “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 1081, com agregação de somente 3,4%, insuficiente sequer para arcar com os custos operacionais da atacadista, havendo documentos e e-mail comprovando transferências à “ PRIME ” antes do registro da DI, com acerto final posterior.
11/0666809-1 (001)	1 Grelhadeira (e partes e peças), vendida à “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 1227, havendo documentos e e-mail comprovando transferências à “ PRIME ” antes do registro da DI, com acerto final posterior.
11/0762308-3 (001 a 012)	5640 Ventiladores, 4320 Liquidificadores, 2900 Batedeiras, 600 Moedores de Carne e 400 Multiprocessadores, em parte vendidos à “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 1356, com agregação de valor baixa ou até negativa, havendo documentos e e-mail comprovando transferências à “ PRIME ” antes do registro da DI, com acerto final posterior.
11/0767271-8 (001 e 002)	8149 Ventiladores (e partes e peças), em parte vendidas à “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 1626, havendo documentos e e-mail comprovando transferências à “ PRIME ” antes do registro da DI, com acerto final posterior.
11/0769488-6 (002)	Fogões Elétricos, em parte vendidas à “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 1435, havendo documentos e e-mail comprovando transferências à “ PRIME ” antes do registro da DI, com acerto final posterior.
11/0776062-5 (001 a 004)	Fogões Elétricos, em parte vendidas à “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 1730, havendo documentos e e-mail comprovando transferências à “ PRIME ” antes do registro da DI, com acerto final posterior.
11/1236581-0	Foi encontrado entre os documentos apreendidos “demonstrativo de despesa”, para o produto “umidificadores”, tendo como cliente da “ PRIME ” a “ MUNDO ” dos Filtros anterior ao registro da DI. A empresa “ UTILIDAD ”, assim,

	cedeu seu nome para ocultar o real adquirente, estando sujeita à multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007. O real adquirente foi a “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 1948. Também nessa operação havia documentos e e-mail comprovando transferências à “ PRIME ” antes do registro da DI, com acerto final posterior.
11/1525427-0	Foi encontrado entre os documentos apreendidos “demonstrativo de despesa”, para o produto “umidificadores”, tendo como cliente da “ PRIME ” a “MUNDO” dos Filtros anterior ao registro da DI. A empresa “ UTILIDAD ”, assim, cedeu seu nome para ocultar o real adquirente, estando sujeita à multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007. O real adquirente foi a “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 2399.
11/1657817-6	Foi encontrado entre os documentos apreendidos “demonstrativo de despesa”, para o produto “umidificadores”, tendo como cliente da “ PRIME ” a “MUNDO” dos Filtros anterior ao registro da DI. A empresa “ UTILIDAD ”, assim, cedeu seu nome para ocultar o real adquirente, estando sujeita à multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007. O real adquirente foi a “ MULTI ”, cf. Notas Fiscais nº 2399 e 2424.
11/1733003-8 (001)	Climatizadores, em parte vendidos à “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 2698, e remetidos à “NOVA” para posterior repasse a empresas do grupo, com subfaturamento de 30% (duplo faturamento), e cessão de nome da empresa “ UTILIDAD ”, cabendo a ela a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007. O valor tomado em relação a tal DI na autuação foi o da fatura real, e não o subfaturado.
12/0209628-1 (001)	Climatizadores, em parte vendidos à “ MULTI ”, cf. Nota Fiscal nº 3638, e remetidos à “NOVA” para posterior repasse a empresas do grupo.

A “**MULTI**”, ao invés de questionar sequer uma das imputações objetivamente, limita-se a afirmar que a autuação se baseia em suposições, não havendo prova de conduta dolosa do impugnante, ou de que esta tenha praticado qualquer irregularidade, havendo inclusive prova contrária, de que efetivamente apenas parte das mercadorias importadas era vendida à impugnante, complementando que a fiscalização “*não demonstrou o exato fluxo financeiro de cada recurso empregado em cada importação, e nos casos em que o fez, apenas demonstra que a origem dos recursos é lícita*”.

A impugnação, por seu caráter genérico, diante da autuação detalhada, é de difícil apreciação. Contudo, em nome da verdade material, passamos a verificar se efetivamente é possível, a partir das antecipações de recursos e dos correios eletrônicos objeto de apreensão decorrente de decisão judicial (que também não foram objeto de questionamento específico na peça recursal), determinar que houve “interposição fraudulenta”.

E nessa busca realmente identificamos que para as declarações de importação nº 10/2049118-5 e nº 12/0209628-1 não há provas suficientes de que tenha havido o ilícito

apontado pelo fisco, que parece ter entendido que por comprovar a “interposição fraudulenta” em 19 declarações, poderia estender a conclusão a outras duas.

Deve, então, ser afastado o lançamento no que se refere às DI nº 10/2049118-5 e nº 12/0209628-1, por carência probatória.

6. Do dano ao Erário

A “**MULTI**” afirma que não houve qualquer ausência de recolhimento de tributos, inclusive da extensão do IPI à adquirente “**UTILIDAD**”, por equiparação, nem dano ao Erário, necessário à aplicação do perdimento (no recurso voluntário da “**MULTI**”, destaca-se ainda que as hipóteses citadas pela DRJ como dano ao Erário são todas em tese, não havendo nos autos prova da ocorrência de nenhuma delas).

A afirmação revela ao menos dois entendimentos equivocados em relação à “interposição fraudulenta”. O primeiro de que toda a construção legislativa que rege a matéria teve preocupação exclusivamente tributária, quando a temática afeta à interposição fraudulenta é predominantemente aduaneira, ligada à gestão de risco nas operações de comércio exterior.

E o segundo, de que o dano ao Erário tem que ser especificamente caracterizado para a aplicação da penalidade.

O auto de infração foi lavrado com enquadramento no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, motivado por interposição fraudulenta. Dada a impossibilidade de localização da mercadoria, o perdimento foi substituído por multa com base no § 3º do mesmo art. 23:

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

(...)

*V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a **interposição fraudulenta de terceiros**.*

*§ 1º O **dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.**(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 20 de dezembro de 2010)” (grifos nossos)*

É cristalino que o texto (essencialmente no *caput* e no § 1º) não está a dizer que só quando ocasionarem dano ao Erário as infrações ali referidas serão punidas com o perdimento. Ele está, sim, trazendo claramente duas afirmações: (a) as infrações ali

relacionadas consideram-se dano ao Erário; e (b) o dano ao Erário é punido com o perdimento. Disso, silogisticamente se pode afirmar que as infrações ali relacionadas são punidas com o perdimento. Não há margem para discussão se houve ou não dano ao Erário, no caso concreto. Seria improdutivo discutir, v.g., o dano ao Erário no caso de abandono de mercadorias pelos importadores (conduta tipificada no inciso II do art. 23).

Aliás, as disposições do Decreto-Lei surgem exatamente para regulamentar dispositivo constitucional (art. 150, § 11 da Constituição de 1967: “*Não haverá pena de morte, de prisão perpétua, de banimento, ou confisco, salvo nos casos de guerra externa psicológica adversa, ou revolucionária ou subversiva nos termos que a lei determinar. Esta disporá também, sobre o perdimento de bens por danos causados ao Erário, ou no caso de enriquecimento ilícito no exercício de cargo, função ou emprego na Administração Pública, Direta ou Indireta”*), como se depreende de sua Exposição de Motivos (item 17):

“17. Nos artigos 23 e 24, com fulcro no artigo 153 da Lei Magna, enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento dos bens. De fato, todas as hipóteses arroladas, quase todas já existentes em legislação anterior, representam um comprometimento a dano de nossas reservas cambiais e uma inadiplência de obrigações tributárias essenciais.”(grifo nosso)

Assim, é inócua a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei (em verdade, decreto-lei, com força de lei). E por mais que se sustentasse eventual inconstitucionalidade da norma, careceria este tribunal de competência para avaliar a matéria, em face da Súmula CARF nº 2.

Nesse sentido tem acordado unanimemente esta turma em diversos julgados, inclusive com a formação atual do colegiado.³

7. Da responsabilização dos sujeitos passivos

Como se verificou nos tópicos anteriores deste voto, o presente caso trata do que se classifica comumente, nesta turma, de “interposição fraudulenta comprovada”.

A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A interposição presumida é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento. Segue-se, então, a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002. A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. A penalidade de perdimento afeta materialmente o

³ Acórdão n. 3403-002.255, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 23.mai.2013; Acórdão n. 3403-002.435, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 24.set.2013; Acórdão n. 3403-002.746, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 30.jan.2014; Acórdão n. 3403-002.842, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 25.mar.2014; Acórdão n. 3403-002.865, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 26.mar.2014; e Acórdão n. 3403-003.188, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 20.ago.2014.

acobertado (e o acobertante, conjunta ou isoladamente, conforme o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei nº 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”, quando identificado o acobertado.

Tendo sido comprovada a interposição fraudulenta, aplicável a pena de perdimento, e sua consequente substituição por multa, na hipótese descrita nos autos, nos termos do art. 23, V, e §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

E a responsabilização da ocultada (“**MULTI**”) decorre expressamente do disposto no art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, que o autuante decide endossar com o art. 124 do Código Tributário Nacional.

Ademais, pelo aqui já exposto, resta patente a individualização da conduta da “**MULTI**”, efetivo adquirente das mercadorias (como já se sabia ao tempo das importações), inclusive antecipando recursos para sua obtenção.

Contudo, como há diversos sujeitos passivos, entende-se que é dever do autuante, ao arrolá-los sob tal condição, ainda que sob o manto do art. 124 do CTN, individualizar as condutas que ensejaram a aplicação de penalidades, explicando quais as atitudes de tais sujeitos que concorreram, por exemplo, para a prática das infrações detectadas (ocultação do real adquirente “**MULTI**” nas operações de importação da “**PRIME**”, por conta e ordem da “**UTILIDAD**”).

Descartados os sujeitos passivos para os quais se operou a revelia (**UTILIDAD** Comércio de Móveis e Eletro LTDA, **PRIME** Comercial Importadora e Exportadora LTDA e **EDMAR** Mothe), incumbe verificar de que forma o fisco individualizou as condutas dos demais sujeitos passivos arrolados na autuação.

E nisso pecou o autuante.

No Capítulo 10 do RAF, que trata da “solidariedade na aplicação da penalidade”, o fisco, além de transcrever normas, redige um único parágrafo (fl. 85):

*“**Por tudo que foi exposto neste relatório**, apuramos que as seguintes pessoas físicas e jurídicas devem aparecer como figura solidária e responsável no pólo passivo para as penalidades aplicadas (ou seja, as empresas **PRIME**, **UTILIDAD** e **MULTI ELETRO**, e **os sócios desta última** e ainda, por tudo que foi demonstrado neste relatório, o Sr. **EDMAR MOTHE**, CPF Nº 282.632.947-20, ex-sócio administrador da empresa **UTILIDAD**), nos termos dos artigos 124, inciso I e 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172/1966, e ainda artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966”. (grifo nosso)*

E no Capítulo 12 do RAF, que trata dos “sujeitos passivos”, também não é imputada conduta específica em relação aos recorrentes sócios e ex-sócios da “**MULTI**”, ou aclarada sua participação individualizada na operação ilícita detectada pelo fisco.

*“Respondem conjuntamente (subitens 12.2 ao 12.8) pelas infrações cometidas **os sócios da empresa Multi Eletro (atuais e da época dos fato geradores das infrações abordadas neste relatório)** (...).*

***12.2 EDMAR MOTHE JUNIOR**, CPF nº 705.675.731-68, atual sócio-administrador da empresa **Multi Eletro** e residente conforme cadastro na Receita Federal do Brasil à SQN 304,*

Bloco C, Apt. 201 – Asa Norte – Brasília / DF – CEP: 70736-030.

12.3 MARIA MENDES MOTHE, CPF nº 560.615.797-72, atual sócia da empresa Multi Eletro e residente conforme cadastro na Receita Federal do Brasil à SQN 116, Bloco A, Apt. 204 – Asa Norte – Brasília / DF – CEP: 70773-010.

12.4 MARIA MADALENA BARBOSA, CPF nº 604.973.431-34, sócia da empresa Multi Eletro à época dos fatos geradores abordados neste relatório, e residente conforme cadastro na Receita Federal do Brasil à CNB 14, Lote 04, Apt.113 – Taguatinga –Brasília/DF - CEP: 72015-150.

12.5 ZUMAIA CRISTINA DA PAZ, CPF nº 851.238.971-00, sócia da empresa Multi Eletro à época dos fatos geradores abordados neste relatório, e residente conforme cadastro na Receita Federal do Brasil à FAZ FZ Sucupira CH. 24, Lote 13 – Riacho Fundo– Brasília/DF – CEP: 71820-800.” (grifo nosso)

Ao que parece, a principal motivação para a imputação de responsabilidade solidária às quatro pessoas arroladas é tão somente o fato de serem (ou terem sido) sócias da “**MULTI**”. Não há menção a que ato especificamente teriam praticado tais pessoas, individualmente, com excesso de poderes, ou qualquer das situações previstas no art. 135 do CTN, expressamente referido na autuação. Nem construção específica a demonstrar que tenha havido desconsideração da personalidade jurídica.

Tal imputação genérica não merece prosperar. Devem, assim, ser excluídos do polo passivo da autuação as seguintes pessoas físicas: Edmar Mothe **JÚNIOR**, **MARIA** Mendes Mothe, Maria **MADALENA** Barbosa e **ZUMAIA** Cristina da Paz.

8. Considerações finais

Incumbe ainda um esclarecimento final, voltado à correta liquidação deste julgado, e de outros em relação às mesmas operações de importação.

É preciso recordar que a multa aplicada é substitutiva do perdimento, e, havendo autuação diversa em relação à mesma mercadoria (DI e adição), com a mesma pena (multa substitutiva do perdimento), aplicada a outro sujeito (por exemplo a autuação à “**UTILIDAD**”, que apresenta algumas DI e mercadorias coincidentes com as deste auto), o pagamento integral da multa substitutiva em relação a uma mercadoria por um sujeito obsta a cobrança em relação aos demais, no que se refere à mesma mercadoria. Isso porque não se pode aplicar “dois perdimentos” a uma mercadoria, não se podendo também aplicar “duas multas substitutivas de perdimento”.

Da mesma forma que, na presente autuação, por exemplo, o pagamento integral da multa substitutiva por uma pessoa das que restaram no polo passivo aproveita às demais.

Pelo exposto, voto no sentido de dar parcial provimento aos recursos voluntários apresentados, para excluir do polo passivo Edmar Mothe Júnior, Maria Mendes Mothe, Maria Madalena Barbosa e Zumaia Cristina da Paz, e afastar o lançamento em relação às DI nº 10/2049118-5 e nº 12/0209628-1.

Rosaldo Trevisan

CÓPIA