



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

Processo nº 10111.721024/2016-78
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-004.851 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2018
Matéria Multas aduaneiras
Recorrente COREX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

MULTA PREVISTA PELO INCISO III, DO ARTIGO 711 DO DECRETO Nº 6.759/2009.

Constatada a prestação de informação inexata na declaração de importação, capaz de colocar em risco o procedimento de controle aduaneiro apropriado, cabível a aplicação da multa prevista do artigo 711 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro).

DESCUMPRIMENTO DAS NORMAS RELATIVAS À IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA SUBSTITUTIVA.

Restando comprovada a interposição fraudulenta, incontroverso o entendimento da fiscalização de ocorrência da infração prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, regulamentada pelo Decreto 6.759/2009 (RA), considerada dano ao Erário, punida com a multa proporcional ao respectivo valor aduaneiro, caso elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Candido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância

"Trata o presente processo de aplicação de multa regulamentar decorrente de omissão ou informação inexata ou incompleta bem como por cessão do nome da pessoa jurídica com vistas ao acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários no valor total de R\$ 7.094.875,70.

Tanto o exportador (FRIGORÍFICO CONCEPCIÓN) como a importadora COREX S/A e os adquirentes de fato das mercadorias importadas (GARANTIA TOTAL LTDA - CNPJ base: 10.197.224, AGRO TRADING - IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CARNES LTDA - CNPJ 07.702.840/0001-45, BEST BOI ALIMENTOS EIRELI - CNPJ: 18.236.111/0001-67) pertencem ao mesmo grupo denominado TORLIM. A ligação entre as empresas foi constatada mediante a análise dos contratos sociais das empresas envolvidas nas operações comerciais bem como da verificação documental entre elas a escrita contábil bem como dos documentos de suporte dos lançamentos da contabilidade (notas fiscais, faturas). A COREX S/A apenas prestava serviços de importação das mercadorias para as outras empresas do mesmo grupo (TORLIM), as quais financiavam as operações de importação, cujo fornecedor, FRIGORÍFICO CONCEPCIÓN, pertence ao grupo TORLIM.

A Fiscalização identificou que a contribuinte (COREX S/A) importou (Carnes de animais de origem bovina e ovina para consumo humano) nos últimos seis meses do período abrangido pela presente fiscalização, a saber de janeiro/2013 a março/2015, atuando como importador direto, o valor CIF de US\$ 21.624.725,23. Notou-se aqui um incremento de mais de 42000% (quarenta e dois mil por cento) em relação à estimativa constante da sua habilitação (US\$ 512.652,00 – ano-calendário de 2012). O capital social total da empresa atualmente é de apenas R\$ 100 mil, integrando um Patrimônio Líquido Total de R\$ 387.296,06 em 2013 (fonte DIPJ 2014) o que se mostra incompatível com os montantes movimentados pela empresa.

Ano Calendário	2011	2012	2013	2014	2015
Receita Bruta (DIPJ)	831.697,91	3.152.258,35	22.040.534,53	Não disponível	Não disponível
Movimentação Financeira Crédito (Dimof)	697.672,35	3.712.759,00	21.767.042,24	37.473.494,90	151.632.074,84
Movimentação Financeira Débito (Dimof)	712.154,67	3.664.074,80	21.617.703,07	37.391.453,62	151.782.225,48
Tributos Aduaneiros Incidentes (DW Aduaneiro) - Apenas imp direta	Não disponível	181.873,51	100.102,03	5.175,40	15.256,90
Tributos Internos Pagos (DW Arrecadação)	88.083,64	142.068,67	205.595,24	378.386,76	1.821.393,60
Volume Importado (CIF R\$ na Data de Registro da DI)	Não disponível	1.605.311,77	3.231.996,92	34.583.756,16	118.970.728,09

Apesar do alto volume de importações efetuadas pela COREX, todas elas registradas como sendo por conta própria da empresa, demonstrou-se que essas

operações foram suportadas financeiramente por terceiros ocultos nas Declarações de Importação. As provas elencadas neste Termo visaram demonstrar cabalmente que a COREX ocultou os reais adquirentes das importações realizadas por conta própria utilizando meios fraudulentos para atingir este objetivo e resultando em grandes danos à administração aduaneira, conforme reproduzido a seguir:

Em resumo, o “*modus operandi*” da empresa para o período fiscalizado pode ser descrito como:

- A empresa assume a operação do serviço de importação para o GRUPO TORLIM após a suspensão da habilitação para operar no comércio exterior de todas as empresas do grupo, permitindo que a COREX importasse em 6 meses um volume equivalente a 624% do total adquirido desde a sua constituição (período superior a 6 anos);
- A agregação praticada é baixa e insuficiente para cobrir os gastos normais de uma empresa atacadista (tais como armazenagem, movimentação de carga, depósito, frete, pessoal, aluguel, luz, água, etc.) e ainda gerar lucro;
- A totalidade das mercadorias adquiridas no mercado externo é repassada integralmente para os reais adquirentes ocultos, imediatamente ou logo após o desembaraço, com baixa agregação;
- As importações são financiadas utilizando recursos dos reais adquirentes ocultos, conforme comprovado em sua escrituração contábil e adicionalmente por testemunho do sócio-administrador da importadora;
- A empresa não possuía, à época dos fatos, estrutura de armazenamento para as mercadorias importadas, utilizando-se do suporte logístico-operacional das empresas adquirentes ocultas.

Intimada da exação em tela em 31/08/2016 (fl.10.335), a autuada apresentou impugnação em 30/09/2016 (fls.9.473/9.533) alegando, em síntese, que a multa não é cabível em razão de:

- Cumpre esclarecer que as pessoas apontadas apenas exercem, e bem, papel de executivos e sócios da empresa, sem que seja possível responsabilizá-los legalmente pelo alegado débito apurado;
- O simples inadimplemento de um tributo não acarreta a responsabilidade dos dirigentes da empresa;
- Não obstante a falta de ciência da contribuinte sobre as prorrogações anunciadas em relatório fiscal, impera observar que é intempestivo o lançamento por excesso do prazo concedido legalmente, portanto, sendo nulo o presente lançamento fiscal;

-
- A Ação Fiscal objeto desta impugnação deve ser extinta sem o julgamento do mérito, considerando flagrante desvio de finalidade e motivação;
 - A infração apontada em Termo de Verificação Fiscal foi invocada por conclusão baseada em análise genérica da legislação invocada, sem a correta subsunção ao caso concreto;
 - As importações realizadas nos anos de 2013, 2014 e 2015 aumentaram por simples motivo de novos contratos firmados com novos fornecedores estrangeiros, o que, per si, é passível de natural prospecção de novos mercados e clientes;
 - Com relação ao alegado grupo econômico TORLIM, mencionado por diversas vezes em Termo de Verificação Fiscal, a Impugnante observa que não possui as informações destacadas pela autoridade administrativa, uma vez que TÃO SOMENTE tem RELAÇÃO COMERCIAL com o fornecedor estrangeiro e com os clientes o mercado interno;
 - A margem de lucro nos percentuais praticados pela Impugnante é perfeitamente aplicável no segmento de carne bovina, especialmente por tratar-se de produto perecível, adquirido em moeda de variação diária e que possui o preço de venda determinado pelo mercado, de acordo com a oferta da concorrência;
 - É flagrante que o Auditor Fiscal propositalmente lança as alegações de ausência de capacidade financeira tão somente para tentar enquadrar tais resultados em supostos requisitos para configuração de interposição fraudulenta, o que demonstra desvio de finalidade e desvio de motivação do ato administrativo;
 - A análise da documentação apresentada pela empresa autora à equipe de fiscalização, é possível constatar que estão comprovadas documentalmente a existência física, capacidade operacional, capacidade financeira, autonomia empresarial, bem como a origem, disponibilidade e regular transferência dos recursos financeiros referentes às operações de importação;
 - Ao contrário do que pretende fazer concluir o auditor fiscal, fraude e simulação não se presumem, mas sim devem ser efetivamente provadas por quem alega, uma vez que as provas apresentadas pela empresa autuada são suficientes para afastar a acusação;
 - Trata-se de mera suspeita fundada em indícios que a Impugnante tratou de afastar com sólidas explicações e comprovações, desfigurando-se a acusação fiscal, que ao fim e ao cabo resta sem provas. E sem qualquer comprovação efetiva e com ilações decorrentes de um emaranhado de alegações sem sustentação fática, probatória e jurídica, incorre-se em inquestionável insubsistência do auto de infração;
 - Reitera-se, ainda, que neste caso, o DOLO é essencial para caracterização do ilícito e incidência da penalidade correspondente;

- Neste caso, é INDISPENSÁVEL a figura da intenção do agente e respectivo DANO ao Erário, representado pela consequência advinda pelo DOLO do importador;
- Com isso, a falta de comprovação da CONDUTA DOLOSA impede que se caracterize interposição fraudulenta;
- Com o Princípio do Não Confisco, a Constituição Federal/88 veda expressamente a utilização de tributo com efeito confiscatório;
- Destaca-se ainda que, para decretação da pena de perdimento de bens, devem ser respeitados os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;
- Não se pode manter concomitantemente as duas acusações e penalidades, devendo ser cancelada, em pedido subsidiário, a multa regulamentar de falta de informação, por consunção;
- O presente auto de infração pune ao mesmo tempo a conduta meio e a conduta fim, de forma exagerada e desnecessária."

A DRJ em São Paulo (SP) julgou a impugnação improcedente e o Acórdão nº 16-77.456, de 26 de abril de 2017, foi assim ementado:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

MULTA PREVISTA PELO INCISO III, DO ARTIGO 711 DO DECRETO Nº 6.759/2009.

Constatada a prestação de informação inexata na declaração de importação, capaz de colocar em risco o procedimento de controle aduaneiro apropriado, cabível a aplicação da multa prevista do artigo 711, do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro).

DESCUMPRIMENTO DAS NORMAS RELATIVAS À IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA SUBSTITUTIVA.

Restando comprovada a interposição fraudulenta, incontroverso o entendimento da fiscalização de ocorrência da infração prevista pelo artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, regulamentada pelo Decreto 6.759/2009 (RA), considerada dano ao Erário, punida com a multa proporcional ao respectivo valor aduaneiro, caso elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido!

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que repete as alegações contidas na impugnação e adiciona que, sobre as informações contidas no Termo de

Verificação Fiscal, quanto à vinculação entre o exportador e seus clientes do grupo Torlim, informa que as desconhece, tendo se aproximado dos mesmo por razões comerciais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator - Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade e deve ser conhecido.

A fiscalização concluiu que a recorrente, apesar de apor nos documentos nos documentos que realizava importações diretas, em nome próprio, na verdade, operava por conta e ordem de terceiros.

Então, aplicou-lhe as multas por cessão de nome, de 10% do valor das operações acobertadas (art. 33 da Lei nº 11.488/07 e art. 727 do Decreto nº 6.759/09 - Regulamento Aduaneiro - RA), e por omissão de informação necessária ao controle aduaneiro, de 1% do valor aduaneiro (inciso III do art. 711 do RA). Esta última compreendeu as infrações de não indicar os reais adquirentes e a vinculação, para fins da legislação aduaneira (Artigo 15, parágrafo 4º, alíneas 'a', 'b', 'd' e 'e' do Acordo Sobre a Implementação do Artigo VII do GATT – AVA-GATT), entre estes e o exportador.

Foram designados como responsáveis solidários o Sr. OLIVIER CHRISTOPHER NICOLAS LOUIS VAN HAREN, CPF Nº 712.676.621-15, sócio-administrador, e a empresa BEHEER- EN BELEGGINGSMIJ ZANDBERGEN BV, CNPJ Nº 08.205.683/0001-25, sócia, à época dos fatos, com sede em INDUSTRIEWEG 66 - LEIDEN - HOLANDA (empresa com domicílio no exterior).

Foi também lavrada Representação Fiscal para Fins Penais (RFPFP).

Transcrevo a conclusão da auditoria fiscal (Termo de Verificação Fiscal, fls. 239 e 240):

"10 – CONCLUSÃO DA FISCALIZAÇÃO

Por tudo que foi acima descrito, fica evidenciada a abrangência tomada por esta fiscalização na busca da verdade material dos fatos. A empresa COREX em suas importações registradas no Sistema Siscomex como sendo por conta própria oculta os reais adquirentes, financiadores e interessados. Tais importações foram efetuadas com o único intuito de repassar as mercadorias para seus reais adquirentes, simulando operações que de fato não ocorreram. Ficou demonstrado que a COREX não dispunha de estrutura econômico-financeira para fazer jus aos dispêndios inerentes às importações próprias por ela efetuadas. A ocultação dos reais adquirentes gera inúmeros danos ao controle aduaneiro, não apenas de natureza tributária, e portanto é apenada conforme as disposições legais devidamente listadas neste Termo de Verificação Fiscal. Em resumo, o “modus operandi” da empresa para o período fiscalizado pode ser descrito como:

- A empresa assume a operação do serviço de importação para o GRUPO TORLIM após a suspensão da habilitação para operar no comércio exterior de todas

as empresas do grupo, permitindo que a COREX importasse em 6 meses um volume equivalente a 624% do total adquirido desde a sua constituição (período superior a 6 anos);

- A agregação praticada é baixa e insuficiente para cobrir os gastos normais de uma empresa atacadista (tais como armazenagem, movimentação de carga, depósito, frete, pessoal, aluguel, luz, água, etc.) e ainda gerar lucro;
- A totalidade das mercadorias adquiridas no mercado externo é repassada integralmente para os reais adquirentes ocultos, imediatamente ou logo após o desembaraço, com baixa agregação;
- As importações são financiadas utilizando recursos dos reais adquirentes ocultos, conforme comprovado em sua escrituração contábil e adicionalmente por testemunho do sócio-administrador da importadora;
- A empresa não possuía, à época dos fatos, estrutura de armazenamento para as mercadorias importadas, utilizando-se do suporte logístico-operacional das empresas adquirentes ocultas."

Os argumentos apresentados na impugnação e repisados no recurso foram sintetizados no relatório. No recurso, para robustecer a defesa, aduz que desconhecia as informações contidas no Termo de Verificação Fiscal acerca da vinculação entre o exportador e seus clientes do denominado "Grupo Torlim", dos quais se aproximou por razões estritamente comerciais e não na forma como foi tabulada pela fiscalização.

Passemos à apreciação da defesa.

Em processos desta natureza, minha preocupação central é a de verificar se há elementos nos autos capazes de comprovar que as operações nas quais supostamente se interpôs uma pessoa jurídica não se revestiam das características usualmente encontradas no respectivo mercado. Digo: se havia ou não provas de que não tinham um real propósito empresarial.

E refiro-me, principalmente, à identificação de adoção margens de lucro de lucro na revenda compatíveis com as praticadas naquele mercado. Adicional ou alternativamente, se eram suficientes para suportar os custos e ainda gerar lucros a serem distribuídos para os sócios.

Adiantamentos financeiros próximos às datas das liquidações de câmbio, identidade ou proximidade entre as datas da entrada e a da revenda das mercadorias, falta de local próprio para a armazenagem e, sempre muito destacado nas auditorias fiscais, a existência de sócios comuns, a meu ver, por si sós, não se constituem elementos suficientes para a caracterização da interposição fraudulenta. São aspectos subsidiários, formadores, quando devidamente comprovados e inseridos no contexto das operações, de provas indiciárias.

Entretanto, o presente lançamento de ofício foi muito bem instruído e, desde já consigno que meu voto será por sua manutenção integral.

O auditor selecionou importações. Identificou os custos administrativos e tributários e alguns correlatos. E os comparou com os preços de venda, para demonstrar que não se mostravam viáveis, sob o ponto de vista financeiro.

Demonstrou, portanto, aquilo ao qual acima me referi: ausência de propósito empresarial. Não obstante, também identificou aquelas que considero como provas indiciárias, que, a meu ver, tão somente se prestam para robustecer a conclusão quanto à falta de substância econômica.

Isto posto, pela ordem, iniciarei, enfrentando as preliminares trazidas pela recorrente.

Em seguida, por estar de acordo com o seu teor, transcreverei excerto do voto condutor da decisão de primeira instância, que adotarei como minha razão de decidir, com fulcro no § 1º da art. 50 da Lei nº 9.784/99. Tal passagem afasta as alegações da recorrente, contidas nos seguintes tópicos do recurso voluntário:

"4.1. DA EXISTÊNCIA FÍSICA E CAPACIDADE OPERACIONAL DA EMPRESA RECORRENTE.

4.2. DA ANÁLISE FISCAL SOBRE A MARGEM DE LUCRO DA EMPRESA AUTUADA. CAPACIDADE FINANCEIRA.

4.3. DA ALEGADA PARTICIPAÇÃO DE TERCEIROS NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO REALIZADAS PELA RECORRENTE.

4.4. DA ALEGADA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DISPOSITIVOS LEGAIS APLICÁVEIS."

E, por fim, examinarei os tópicos:

"4.5. DA MULTA APLICADA. PENALIDADE EXCESSIVA. CONFISCO. CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E FINALIDADE.

4.6. DA CONSUNÇÃO DAS CONDUTAS QUE SE PRETENDE APENAR EM SEPARADO

4.7. DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE SE RESPONSABILIZAR SOLIDARIAMENTE OS SÓCIOS"

PRELIMINARES

"3.1 NULIDADE POR EXCESSO DE PRAZO DO PROCEDIMENTO FISCAL. INTEMPESTIVIDADE DO LANÇAMENTO;

3.2 NULIDADE POR DESVIO DE FINALIDADE E MOTIVAÇÃO

3.3 NULIDADE POR FALTA DE ATENÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS"

O primeiro argumento é o seguinte:

"(. .)

Após os prazos concedidos para entrega de documentação, bem como os fatos já esclarecidos acima, o atendimento integral do MPF pela empresa fiscalizada

ocorreu em 05/04/2016, como se observa do Protocolo de nº 00001790/2016, anexado às fls. 2443-2453.

Ocorre que o término do procedimento só ocorreu no dia 17/08/2016 através do TERMO DE ENCERRAMENTO DE FLS. 242-243 do PAF, com a intimação da Recorrente sobre a autuação no dia 31/08/2016. Outrossim, o Auditor Fiscal informa a “ocorrência de prorrogação no prazo de vencimento do TDPF nº 0117600-2015-00102-2, ocorrida em 06/04/2016 e em 04/08/2016”. Porém, em nenhum momento tais prorrogações foram comunicadas à empresa fiscalizada.

Não obstante a falta de ciência da contribuinte sobre as prorrogações anunciadas em relatório fiscal, impera observar que é intempestivo o lançamento por excesso do prazo concedido legalmente, o qual não pode ser alargado pelo Auditor Fiscal em detrimento da previsão legal.

(. . .)”

Há muito se formou jurisprudência no CARF no sentido de que o MPF é apenas um instrumento de controle administrativo e que eventuais incorreções, tal qual a indicada pela recorrente, não têm o condão de torná-lo nulo. Vejamos, como exemplo, dois trechos de ementas:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO. NULIDADE.

Não implica nulidade dos atos praticados a ocorrência de extinção por decurso de prazo do MPF. (Acórdão 2201004.030)

PRELIMINAR. NULIDADE EXTINÇÃO DO MPF. INEXISTÊNCIA

O MPF é instrumento de controle da atividade administrativa. Possíveis irregularidades na prorrogação do mesmo não implicam em nulidade da autuação. (Acórdão 1401002.031)

Portanto, nego provimento.

Em seguida, aduz que seria nulo por desvio de finalidade e motivação:

“(. . .)

Ocorre que a infração apontada em Termo de Verificação Fiscal foi invocada por conclusão baseada em análise genérica da legislação invocada, sem a correta subsunção ao caso concreto, como abaixo será fundamentado.

Por outro lado, o Auditor Fiscal igualmente deixou de atentar aos PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS incidentes sobre o ato administrativo ao analisar as comprovações colhidas em Mandado de Procedimento Fiscal.

Em síntese, para incidência da infração caracterizada como interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior é NECESSÁRIA a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados nas respectivas operações, o que não ocorreu no presente caso.

É flagrante o desvio de finalidade e motivação!

(. . .)

Aplica-se igualmente o PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE, pelo qual será sempre necessário existir uma harmonia entre o que é posto na norma e o que é feito pela sua utilização. A razoabilidade é assim o ponto de partida do ordenamento jurídico, o princípio pelo qual será vedada a adoção de práticas insensatas, incoerentes e desmedidas como meio de se concretizar o fim buscado pela lei.

Da mesma forma, cabe invocar o PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE, pelo qual deve haver certas ponderações, estar o ato sempre atrelado ao binômio necessidade-adequação.

(. . .)"

Tais argumentos confundem-se com os de mérito. Não obstante, afasto-os desde já, pois, ainda que não concordasse com as conclusões do agente fiscal, da leitura do auto de infração, resta claro que reuniu elementos fáticos e aplicou as sanções, de acordo com sua leitura da legislação incidente. Isto é, motivou o ato administrativo. Também não deve prosperar esta alegação.

E, por fim:

"(. . .)

Qualquer lançamento tributário executado com base em procedimento fiscal contaminado por vício é nulo de pleno direito, homenageando a imprescindível Segurança Jurídica.

Salienta-se que a obrigação de fiscalizar está contida na regra do artigo 142 do CTN: À autoridade incumbe, privativamente: verificar a ocorrência do fato gerador do tributo; determinar a matéria tributável; calcular o montante do tributo devido e constituir esse crédito fiscal pelo lançamento.

(. . .)"

A recorrente não identificou, de forma clara, os princípios do processo administrativo, derivados de princípios constitucionais, que não teriam sido observados. Contudo, consigno que o estudo dos autos que desenvolvi não revelou qualquer deslize que pudesse eivar de nulidade o lançamento, o qual foi devidamente, motivado. Portanto, nego provimento ao argumento.

MÉRITO

Conforme acima mencionei, passo a transcrever trecho do voto condutor da decisão de piso, no que compete ao enfrentamento de parte dos argumentos de mérito.

"DO MÉRITO

Encaminhados os autos do presente processo que trata da impugnação apresentada, procede ao julgamento nos termos do regimento interno da RFB.

A Fiscalização identificou que a contribuinte importou (Carnes de animais de origem bovina e ovina para consumo humano) nos últimos seis meses do período abrangido pela presente fiscalização, atuando como importador direto, um valor incompatível com os montantes movimentados pela empresa.

Em razão da atividade de fiscalização, em que toda a documentação apresentada foi analisada, foram imputadas à contribuinte as penas de multa de 1% em razão de omissão ou informação inexata ou incompleta bem como a penalidade de 10% do valor aduaneiro da mercadoria por cessão do nome da pessoa jurídica com vistas ao acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários.

Com relação à penalidade prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2158-35/01 combinado com o art. 69 e art. 81, inc. IV, da Lei nº 10.833/03, foi aplicada em razão de o importador de regime aduaneiro ter omitido e/ou prestado informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial inexata/incompleta, necessária à determinação do procedimento de controle apropriado, conforme art.69 da Lei nº 10.833/03 (art.711 do RA):

Art. 69. A multa prevista no art. 84 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, não poderá ser superior a 10% (dez por cento) do valor total das mercadorias constantes da declaração de importação.

§ 1o A multa a que se refere o caput aplica-se também ao importador, exportador ou beneficiário de regime aduaneiro que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

§ 2o As informações referidas no § 1o, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo:

I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador/exportador; adquirente (comprador)/fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;

II - destinação da mercadoria importada: industrialização ou consumo, incorporação ao ativo, revenda ou outra finalidade;

III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal que confirmam sua identidade comercial;

IV - países de origem, de procedência e de aquisição; e

V - portos de embarque e de desembarque.

Decreto nº 6.759/2009

“Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º):

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria;

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; ou

III - quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado. “

§ 1o As informações referidas no inciso III do caput, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo (Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 2º):

I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador ou exportador; adquirente (comprador) ou fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;

II - destinação da mercadoria importada: industrialização ou consumo, incorporação ao ativo, revenda ou outra finalidade;

III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que confirmem sua identidade comercial;

IV - países de origem, de procedência e de aquisição; e

V - portos de embarque e de desembarque.

§ 2o O valor da multa referida no caput será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior, observado o disposto nos §§ 3o a 5o (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, § 1º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, caput).

§ 3o Na ocorrência de mais de uma das condutas descritas nos incisos do caput, para a mesma mercadoria, aplica-se a multa somente uma vez.

§ 4o Na ocorrência de uma ou mais das condutas descritas nos incisos do caput, em relação a mercadorias distintas, para as quais a correta classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul seja idêntica, a multa referida neste artigo será aplicada somente uma vez, e corresponderá a:

I - um por cento, aplicado sobre o somatório do valor aduaneiro de tais mercadorias, quando resultar em valor superior a R\$ 500,00 (quinhentos reais); ou

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando da aplicação de um por cento sobre o somatório do valor aduaneiro de tais mercadorias resultar valor igual ou inferior a R\$ 500,00 (quinhentos reais).

Para a contribuinte, não houve omissão ou prestação inexata ou incompleta de informação de natureza administrativo-tributária.

No presente caso, a impugnante forneceu informações incorretas na ocasião dos registros da DI, imputando a penalidade prevista no art.711 do Regulamento Aduaneiro. A multa de 1% (um por cento) foi corretamente aplicada sobre o valor aduaneiro de todas as mercadorias de todas as DIs registradas pela COREX no período da fiscalização, pois houve o registro de importações provenientes do exportador estrangeiro FRIGORIFICO CONCEPCION S/A, para os quais a empresa ocultou os reais adquirentes e omitiu a informação de estes estarem vinculados ao

exportador estrangeiro pertencente ao Grupo Econômico TORLIM, num total de 173 (cento e setenta e três) Declarações de Importação – DIs (fls.222 e 225).

“Conforme já amplamente descrito neste Termo de Verificação Fiscal, o exportador estrangeiro FRIGORIFICO CONCEPCION S/A, e as empresas que a COREX ocultava em suas Declarações de Importação, a saber TORLIM ALIMENTOS S/A, GARANTIA TOTAL LTDA, AGRO TRADING - IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CARNES LTDA e BEST BOI ALIMENTOS EIRELI fazem parte de um mesmo Grupo Econômico – o GRUPO TORLIM, que traz como seu principal acionista o Sr. JAIR ANTONIO DE LIMA.

A multa de 1% (um por cento) será aplicada sobre o valor aduaneiro de todas as mercadorias de todas as DIs registradas pela COREX no período da presente fiscalização, a saber de 01 (primeiro) de janeiro de 2013 (dois mil e treze) a 31 (trinta e um) de março de 2015 (dois mil e quinze) que registram importações provenientes do exportador estrangeiro FRIGORIFICO CONCEPCION S/A, para os quais a empresa oculta os reais adquirentes e omite a informação de estes serem vinculados ao exportador estrangeiro pertencente ao Grupo Econômico TORLIM, num total de 173 (cento e setenta e três) Declarações de Importação – DIs.”

Destarte, cabível a multa aplicada pela fiscalização, no percentual de 1% do valor aduaneiro, prevista no artigo 711, do Decreto nº 6.759/2009, diante da prestação inexata de informação de natureza administrativo-tributária.

Com relação à interposição de fraudulenta (Art. 33 da Lei nº 11.488/2007 regulamentado pelo art. 727 do Decreto nº 6.759/2009, arts. 104, 106, 551, § 1º, inciso I, 673, 674, incisos I, IV, V e § único, 675, inciso IV, 732, 734, 735, § 2º, 801, § 5º, 744, 745 e 768 do Decreto nº 6.759/09), objeto de discussão neste PAF, cabe as seguintes considerações.

Pelas DI, ora objeto de fiscalização, foram registradas pela impugnante na modalidade importação por conta própria (quando o importador assume o risco do negócio e faz a aquisição das mercadorias no exterior, arca com os custos referentes à importação e vende as mercadorias no mercado interno a quem quiser, ou seja, não existe um comprador nacional pré-determinado a ser declarado na qualidade de adquirente da mercadoria importada).

O que foi constatado no curso da fiscalização aduaneira é a operação de importação por conta e ordem de terceiros, cujo o nome e o CNPJ da empresa adquirente deveriam ter sido ser informados na Declaração de Importação (DI).

No presente caso, o real adquirente da mercadoria não poderia manter-se oculto, pelo contrário, sua identidade deveria ter sido obrigatoriamente revelada, haja vista que a importação só está acontecendo por demanda e financiamento desta empresa, a quem cabe, inclusive, o ônus de comprovar perante a Receita Federal, ou outros órgãos competentes, em casos de fiscalização, a origem lícita dos recursos empregados nas operações de comércio exterior. Em desrespeito à legislação, empresas deliberadamente mantêm-se ocultas nas operações de comércio exterior pelas mais diversas razões, a depender dos interesses envolvidos.

Dessa forma, mesmo que a importadora por conta e ordem efetue os pagamentos ao fornecedor estrangeiro, antecipados ou não, não se caracteriza uma operação por sua conta própria, mas, sim, entre o exportador estrangeiro e a empresa adquirente, pois dela se originam os recursos financeiros.

A Interposta pessoa diz-se daquele que comparece num dado negócio jurídico em nome próprio, mas no interesse de outrem, substituindo-o e encobrindo-o. Trata-se do presta-nome ou testa-de-ferro. Age em lugar do verdadeiro interessado, que, por motivos não de todo lícitos, deseja ocultar sua participação num ato negocial.

A Lei nº 11.488/2007, incluiu na legislação brasileira a tipificação da infração “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros”, punível com a multa de 10% valor aduaneiro da mercadoria.

“Art. 727. Aplica-se a multa de dez por cento do valor da operação à 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 ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários (Lei nº 11.488, de 2007, art. 33, caput). ”

Pode-se dizer que a interposição fraudulenta se caracteriza pela ocultação do verdadeiro importador de mercadorias estrangeiras, conforme definição constante do Decreto-Lei (DL) nº 1.455/76, de 7 de abril de 1976 (com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002). A utilização de empresas interpostas para a realização de importações destinadas a terceiros passou a ser conduta punida com pena de perdimento das mercadorias importadas, bem como a ocultação decorre da não informação do responsável pela operação, a quem se destina as mercadorias e que pode fornecer, ou não, os recursos empregados. A interposição se configura quando uma pessoa, física ou jurídica, apresenta-se como responsável por uma operação que não realizou, interpondo-se entre a determinada parte (no caso a aduana) e outra (no caso, o verdadeiro adquirente). A ocultação do verdadeiro responsável pela importação é método de se eximir da responsabilização pelos atos praticados. Sua caracterização como fraude decorre de disposição legal, pois a ação ou omissão atinge, excluindo ou modificando, a obrigação tributária em uma das suas características essenciais, qual seja, o sujeito passivo.

A interessada alega que as importações realizadas nos anos de 2013, 2014 e 2015 aumentaram por simples motivo de novos contratos firmados com novos fornecedores estrangeiros. Referido fato não comprova em nada os valores muito acima do habitual negociados pela requerente e muito bem levantados pela autoridade fiscal em seu TVF.

Com relação ao alegado grupo econômico TORLIM, a Impugnante defende que possui apenas relação comercial com o fornecedor estrangeiro e com os clientes no mercado interno.

A FISCALIZAÇÃO efetuou uma extensa análise da situação comercial, societária, fiscal e financeira da ora impugnante com o Grupo TORLIM.

Com relação ao aspecto societário, como indicado no TVF de fl.97, existe uma ligação estreita entre o Grupo TORLIM e o Frigorífico CONCEPCION S/A, principal exportador para a COREX, demonstrado no processo de nº 15165.720940/2014-17.

A TORLIM ALIMENTOS possui JAIR ANTONIO DE LIMA (CPF: 814.078.078-20) como presidente. Segundo o levantamento fiscal, “a empresa esteve entre os cinco principais clientes dos produtos comercializados pela COREX no ano de 2014, e em 2015, após parar de operar no comércio exterior, as vendas da TORLIM ALIMENTOS despencaram. A empresa realiza todas as suas compras no mercado interno por meio de negociações com a COREX ou pessoas jurídicas

supostamente relacionadas ao grupo econômico (Garantia Total Ltda, V.L. Agro-industrial Ltda e Agro Trading - Importação e Exportação de Carnes Ltda)”.

Cabe destacar que o FRIGORÍFICO CONCEPCIÓN (fl.96), fornecedor da empresa COREX S/A tem como seu presidente o mesmo Sr. JAIR ANTONIO DE LIMA (CPF: 814.078.078-20).

Além do citado fato faz necessário a reprodução dos principais fatos constatados pela autoridade fiscal em relação ao grupo societário TORLIM, intimamente relacionado à empresa fiscalizada COREX:

- A empresa GARANTIA TOTAL LTDA (CNPJ base: 10.197.224): já teve como Sócios- Administradores o Sr. JAIR ANTONIO DE LIMA e o Sr. PEDRO CASSILDO PASCUTTI (CPF nº 595.867.709-82), este último seu atual contador e também diretor da FRIGORIFICO CONCEPCION S/A. Foi a maior importadora dos produtos do FRIGORIFICO CONCEPCION S/A durante o segundo semestre de 2012 e o primeiro de 2013. O processo judicial de nº 0000303-88.2013.8.16.0017, tramitando no Foro Central de Maringá, reconheceu judicialmente a participação da empresa como integrante do GRUPO TORLIM (documentos nos autos);
- É importante mencionar que a empresa GARANTIA TOTAL se apresenta como uma das empresas envolvidas nas transações;
- AGRO TRADING - IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CARNES LTDA: (CNPJ: 07.702.840/0001-45): foi a principal cliente dos produtos da COREX no ano de 2014 e segunda maior considerando todo o período analisado;
- Além disso, 95% das aquisições da empresa têm origem na COREX, TORLIM ALIMENTOS, GARANTIA TOTAL e outras empresas do GRUPO TORLIM. Quanto aos principais clientes, destacam-se a BEST BOI ALIMENTOS EIRELI e a GARANTIA TOTAL, portanto, as operações de compra e venda da AGRO TRADING são praticamente voltadas para o GRUPO TORLIM;
- O sócio-administrador da AGRO TRADING, EVANDRO SANTOS (CPF: 047.503.849-50), já possuiu vínculo empregatício com a IRAPURU PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA (Nome Fantasia: TORLIM PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA, CNPJ: 03.426.346/0002-25). A empresa em questão, IRAPURU, também tem como Sócio- Administrador o Sr. JAIR ANTONIO DE LIMA e já compartilhou o mesmo endereço da GARANTIA TOTAL LTDA;
- BEST BOI ALIMENTOS EIRELI (CNPJ: 18.236.111/0001-67): é a terceira maior cliente da COREX no período analisado e maior cliente em 2015, a empresa foi mencionada no processo administrativo nº 15165.720940/2014-17, como umas das figuras centrais dentro do funcionamento do GRUPO TORLIM. O Sócio-administrador da BEST BOI, CLEBER GAETA (CPF: 177.789.398-43), já possuiu vínculo empregatício durante 3 anos com a IRAPURU PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA (Nome Fantasia: TORLIM PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA, CNPJ: 03.426.346/0002-25) e durante 1 ano com a GARANTIA TOTAL LTDA. Além disso, CLEBER GAETA era sócio de JORGE MACHADO (Sócio-administrador da

empresa GARANTIA TOTAL) na empresa MACHADO PARTICIPACOES SOCIETARIAS EIRELI (CNPJ: 12.504.161/0001-00), a qual tinha 90% de participação societária na GARANTIA TOTAL;

- É importante ressaltar que o cliente de maior volume de compras da BEST BOI em 2014 foi a GARANTIA TOTAL. Dentre os principais fornecedores da pessoa jurídica, além da COREX, destacam-se as empresas do grupo econômico analisado (AGRO TRADING e GARANTIA TOTAL);
- A empresa foi mencionada no processo administrativo 15165.720940/2014-17 como umas das figuras centrais dentro do funcionamento do GRUPO TORLIM, inclusive sendo incluída como responsável solidária pelo recolhimento do valor lançado sobre a GARANTIA TOTAL pelo Auto de Infração constante no processo citado.
- O exportador estrangeiro FRIGORIFICO CONCEPCION S/A, e as empresas que a COREX ocultava em suas Declarações de Importação, a saber TORLIM ALIMENTOS S/A, GARANTIA TOTAL LTDA, AGRO TRADING - IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CARNES LTDA e BEST BOI ALIMENTOS EIRELI fazem parte de um mesmo Grupo Econômico – o GRUPO TORLIM, que traz como seu principal acionista o Sr. JAIR ANTONIO DE LIMA.

Pelo exposto fica evidente a relação de participação mútua entre as empresas mencionadas em razão de participação de sócios em comum além do fato de alguns deles terem relação empregatícia nas empresas participantes do grupo societário.

Outro fato interessante levantado no curso da ação fiscal é que em outubro de 2014, mês de efetivo início das operações de importação da COREX de produtos do FRIGORIFICO CONCEPCION S/A, tendo em vista que em setembro só ocorreu o registro de uma declaração de importação, todas as habilitações para operar no comércio exterior de empresas do GRUPO Econômico TORLIM estavam suspensas ou sob análise (fls.101/102).

Outro acontecimento interessante é o início do vínculo comercial entre a empresa COREX e o FRIGORIFICO CONCEPCION, aliado à suspensão da autorização das empresas do GRUPO TORLIM para operarem no comércio exterior, permitiram que a empresa brasileira importasse em 6 meses um volume equivalente a 624% (fl.104) do total adquirido desde a sua constituição (período superior a 6 anos). Também relevante a observação da Fiscalização de que “os dados analisados conjuntamente com a estrutura física da COREX, pois na época, possuía apenas uma sala localizada no Centro Empresarial Alto do Prosa, em Campo Grande/MS, só reforçam a tese de que o aumento do volume de operações realizadas pela empresa foi suportada logística, operacional e economicamente pelo GRUPO TORLIM. Finalmente, ao recordarmos que, no período analisado, o FRIGORIFICO CONCEPCION representa aproximadamente 80% das importações realizadas pela COREX, e que as vendas para empresas do GRUPO TORLIM representam aproximadamente 78% das vendas no mercado interno, temos configurada a dependência que a empresa possui deste fornecedor estrangeiro e, conseqüentemente, o vínculo existente com o GRUPO TORLIM.”

Conforme destacado pela fiscalização, “a empresa assume a operação do serviço de importação para o GRUPO TORLIM após a suspensão da habilitação para operar no comércio exterior de todas as empresas do grupo, permitindo que a COREX importasse em 6 meses um volume equivalente a 624% do total adquirido desde a sua constituição (período superior a 6 anos)”.

Um fato bem destacado pela autoridade fiscal em seu TVF (fls.131/132) é a promiscuidade na escrituração contábil envolvendo as empresas do grupo TORLIM em que todos os lançamentos contabilizados como entrada de valores provenientes da GARANTIA TOTAL, BEST BOI e TORLIM ALIMENTOS e recebidos na conta da empresa no Banco SANTANDER, quando cotejados com os extratos bancários apresentados, se mostram na verdade como transferências de valores provenientes da AGRO TRADING.

O Grupo TORLIM fornecia apoio logístico à interessada por meio de transportadoras RAPIDA LOGISTICA NACIONAL E INTERNACIONAL LTDA e TRANSPORTADORA CONCEPCION S/A. A RAPIDA LOGISTICA NACIONAL E INTERNACIONAL LTDA (Nome Fantasia EMPRESA DE TRANSPORTES TORLIM, CNPJ nº 54.247.945/0004-84) possui como Sócio-Administrador o Sr. JAIR ANTONIO DE LIMA, presidente do GRUPO TORLIM.

Por tudo que foi apresentado, conclui-se que a impugnante faz parte do Grupo Econômico TORLIM.

A contribuinte defende que a margem de lucro nos percentuais praticados é perfeitamente aplicável no segmento de carne bovina, especialmente por tratar-se de produto perecível, adquirido em moeda de variação diária e que possui o preço de venda determinado pelo mercado, de acordo com a oferta da concorrência.

A autoridade fiscal de posse dos documentos apresentados pela interessada (fl.105) elaborou a planilha “Planilha COREX NF Entrada e Saída” preenchida pela empresa e que vincula, para cada DI, as Notas Fiscais de Entrada e Saída emitidas pela empresa, esta fiscalização passou a calcular, com base nos valores anotados nas Notas Fiscais de Entrada (importação) e Saída (venda) de mercadorias emitidas pela COREX, a agregação existente entre o Dispêndio incorrido pela empresa fiscalizada em cada uma das importações por ela efetuada no período e o valor auferido com a venda das mesmas mercadorias, conforme valores constantes nas Notas Fiscais de Saídas apresentadas.

Foi constatado que as operações comerciais da fiscalizada apresentavam margens de lucro incompatíveis com as práticas de mercado, as quais visam preponderantemente o ganho. Conforme demonstra a contabilidade e as notas fiscais de negociação, a agregação entre a nota fiscal de saída e o dispêndio na importação é de apenas 5% sem contar os gastos com tributos internos e demais custos operacionais e são, portanto, totalmente insuficientes para financiar os custos operacionais que uma empresa atacadista teria (gastos com transporte interno, armazenagem, movimentação de carga, depósito, frete, pessoal, aluguel, luz, água, etc) e ainda gerar lucro.

É de destacar-se que existem casos onde a agregação é negativa, isto é, o preço de venda praticado é inferior àquele constante da Nota Fiscal de Entrada. Ou seja, nestes casos a empresa opera no comércio exterior com prejuízo operacional, o que revela que a transferências para os reais adquirentes no mercado interno não são de fato operações comerciais.

A Fiscalização formou a convicção de que a relação entre os reais adquirentes das mercadorias importadas e a empresa COREX não é comercial, e sim uma relação que visa a ocultar os verdadeiros responsáveis pela importação destes produtos e que ficaram ocultos em todas as declarações e documentos apresentados à RFB, entendimento este adotado por esta Delegacia de Julgamento.

Alega a impugnante que o Auditor Fiscal lança as alegações de ausência de capacidade financeira tão somente para tentar enquadrar os resultados em supostos requisitos para configuração de interposição fraudulenta, o que demonstra desvio de finalidade e desvio de motivação do ato administrativo.

A autoridade fiscal, de posse da documentação apresentada pela impugnante, efetuou a auditoria das principais contas contábeis bem como da documentação suporte e verificou que a COREX era acionada para a prestação de serviços de importação com empréstimo de sua estrutura documental para realizar operações no comércio exterior que tem por essência o fato de serem motivadas por um interesse do adquirente em receber suas mercadorias negociadas no exterior. Ou seja, caso não existisse esse interesse do adquirente, o importador jamais promoveria a nacionalização dessas mercadorias. Tais importações, a depender da origem dos recursos envolvidos, estariam sujeitas aos trâmites legais definidos para importações do tipo “por conta e ordem” ou “por encomenda”, onde os reais responsáveis pelas operações estariam devidamente identificados e visíveis aos controles do Fisco, ao invés de permanecerem ocultos como no presente caso.

O que ocorreu no presente caso, segundo bem discriminado no TVF, é a ocultação do real adquirente, ou seja, “blindar” os verdadeiros favorecidos pela fraude, uma vez que estas empresas quando chamadas a cumprir com suas obrigações legais (tributárias e até civis) não são alcançadas em virtude da ocultação.

Reproduz-se trecho do TVF em que a autoridade fiscal explica a forma como a impugnante agiu para acobertar os reais adquirentes das mercadorias importadas:

“Além disso temos que, salvo pouquíssimas exceções, as mercadorias importadas pela COREX e registradas como sendo de importação própria da empresa são repassadas imediatamente (no mesmo dia) ou em dias subsequentes para os seus “clientes” finais. A média praticada é a emissão da Nota Fiscal de Venda no mesmo dia da emissão da Nota Fiscal de Entrada. Em muitos casos, as mercadorias são “vendidas” no mesmo dia do desembaraço, ou até antes deste, o que demonstra que estas mercadorias são previamente adquiridas no exterior por conta e ordem das empresas que ficaram ocultas nessas Declarações de Importação. Mais uma vez, essa logística incomum contribui para formação da convicção de que as importações são na verdade motivadas e suportadas por esses reais adquirentes, os quais, muito embora sejam os reais responsáveis e financiadores das importações registradas pela COREX, permanecem ocultos aos controles aduaneiros. Fica evidenciado que a empresa COREX participa de um esquema que visa unicamente ocultar ao fisco e aos outros órgãos intervenientes do comércio exterior os verdadeiros responsáveis pelas importações declaradas em seu próprio nome.”

Pelo exposto, a autoridade fiscal tirou suas conclusões com base nas provas colhidas nos autos mediante análise minuciosa de toda a documentação apresentada no curso da fiscalização na busca da verdade material dos fatos.

A contribuinte insurge-se contra as conclusões da fiscalização, pois, conforme acredita a contribuinte, a análise da documentação apresentada comprova a

existência física, capacidade operacional, capacidade financeira, autonomia empresarial, bem como a origem, disponibilidade e regular transferência dos recursos financeiros referentes às operações de importação.

A Fiscalização verificou, em análise da documentação acostada aos autos, que são frequentes as situações de prejuízo operacional, onde, por exemplo, ocorreu de um mesmo veículo declarado nas notas de entrada e saída, reinspeções realizadas pelo MAPA (Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento) em endereços idênticos ao de pessoas jurídicas vinculadas ao GRUPO TORLIM (ocorridas principalmente em 2014) e financiamento das importações, com a COREX recebendo de empresas do grupo econômico antes de efetuar o fechamento de câmbio da DI.

Além dos fatos mencionados, a utilização de veículos e recintos pertencentes ao GRUPO TORLIM reforçam a teoria do suporte econômico e operacional oferecido por esse à empresa COREX. Assim, diante dos fatos expostos, existem fortes indícios de que a mercadoria tenha sido entregue diretamente na sede da AGRO TRADING, o que implica que a mercadoria estava previamente vendida para esta empresa anteriormente ao registro da DI 14/1973263-5 e que foi adquirida por Conta e Ordem desta. Fica evidente portanto a ocorrência de interposição fraudulenta, com ocultação do real adquirente das mercadorias (fl.124).

A verificação da documentação da interessada comprovou que as importações foram financiadas utilizando recursos dos reais adquirentes ocultos, conforme discriminado em sua escrituração contábil (fls.151/154, 156/157, 159/160, 162, 164/169, 171, 173/193,) e adicionalmente por testemunho do sócio-administrador da importadora. Constatou-se também que a empresa não possuía, à época dos fatos, estrutura de armazenamento para as mercadorias importadas, utilizando-se do suporte logístico-operacional das empresas adquirentes ocultas. Por fim, foi descoberto por meio da análise contábil-fiscal, que a COREX não dispunha de capacidade financeira e operacional para fazer frente às importações por ela realizadas e que na verdade foram suportadas pelas empresas do GRUPO TORLIM.

O trecho a seguir reproduzido do TVF explicita o fato ora descrito (fls.128/129, 150 e 198):

“Temos que as transações com empresas do GRUPO TORLIM representam aproximadamente 76% das operações da COREX no mercado externo e aproximadamente os mesmo 76% das suas operações de venda no mercado interno. Esse fato, aliado às Notas Fiscais já analisadas confirmam que 100% das aquisições da COREX junto ao FRIGORIFICO CONCEPCION são repassadas para empresas do GRUPO TORLIM.

A empresa fecha o ano de 2014 com um saldo de R\$ 16 milhões em seu passivo com o FRIGORIFICO CONCEPCION, totalizando aproximadamente 61% das operações realizadas com aquele fornecedor. A empresa também encerra o ano contábil com um ativo em contas a receber de R\$ 16 milhões considerando-se as três empresas do GRUPO TORLIM com as quais opera naquele ano, totalizando aproximadamente 57% das vendas realizadas para o grupo. Tais valores se mostram totalmente incompatíveis com condições normais de financiamento entre empresas que operam no comércio, seja no exterior ou no mercado interno, ainda mais considerando que estes valores são referentes apenas ao saldo em 31/12/2014 (a COREX chega a ter um saldo a receber com a AGRO TRADING de mais de R\$ 11 milhões em novembro/2014) e acarretariam imensos custos financeiros para as empresas participantes.

Porém, ao lembrarmos que trata-se aqui de um Grupo Econômico formado pelas empresas “clientes” e “fornecedoras” das COREX, tais custos financeiros não se tornam tão relevantes, pois seriam movimentados em contas de empresas pertencentes ao mesmo grupo, podendo servir até como forma de mascarar possíveis remessas internacionais de lucros.

Ainda, para deixar ainda mais evidente a relação de grupo econômico existente entre as empresas do GRUPO TORLIM, todos os lançamentos contabilizados como entrada de valores provenientes da GARANTIA TOTAL, BEST BOI e TORLIM ALIMENTOS e recebidos na conta da empresa no Banco SANTANDER, quando cotejados com os extratos bancários apresentados, se mostram na verdade como transferências de valores provenientes da AGRO TRADING, o que demonstra a promiscuidade na escrituração contábil envolvendo empresas do GRUPO TORLIM.

Finalmente, a contabilidade da COREX apresenta diversos lançamentos em que se credita diretamente a conta de DUPLICATAS a RECEBER, com débito em FORNECEDORES, sem que haja nenhum trânsito contábil em contas de resultado ou de DISPONÍVEL. Ou seja, no mesmo dia em que a COREX recebe os recursos de seus “clientes”, esses recursos são transferidos integralmente para o exportador internacional.

Tais operações são evidências de que as importações são financiadas com recursos de seus reais adquirentes, os quais são imediatamente repassados ao exportador estrangeiro através do fechamento do câmbio efetuado pela COREX.

Fl.150 do TVF

“Além disso temos que, salvo pouquíssimas exceções, as mercadorias importadas pela COREX e registradas como sendo de importação própria da empresa são repassadas em dias subsequentes para os seus “clientes” finais. A média praticada é a emissão da Nota Fiscal de Venda 4 (quatro) dias após a emissão da Nota Fiscal de Entrada.

Em muitos casos, as mercadorias são “vendidas” um ou dois dias após o desembaraço, o que demonstra que estas mercadorias são previamente adquiridas no exterior por conta e ordem das empresas que ficaram ocultas nessas Declarações de Importação. Mais uma vez, essa logística incomum contribui para formação da convicção de que as importações são na verdade motivadas e suportadas por esses reais adquirentes, os quais, muito embora sejam os reais responsáveis e financiadores das importações registradas pela COREX, permanecem ocultos aos controles aduaneiros.”

Fls.198 do TVF

“Desse modo, como a COREX não pode comercializar a carne bovina importada e seus derivados sem a reinspeção dos produtos pelo MAPA e esta deveria ser realizada no mesmo endereço da empresa GARANTIA TOTAL LTDA, pode-se concluir que a carga foi remetida diretamente do recinto alfandegado para os reais adquirentes (GRUPO TORLIM), sem transitar fisicamente pelos estoques da importadora interposta (COREX), na qual ocorreu um mero fluxo contábil. Os fatos expostos fortalecem o quadro indiciário de interposição fraudulenta e ocultação do real sujeito passivo.

É importante ressaltar que a DI 14/1973263-5 foi analisada como exemplo, mas o procedimento observado foi utilizado de forma recorrente pela COREX, como

parte do modus operandi da empresa. Além do já evidenciado suporte referente às inspeções fitossanitárias e da comprovada remessa direta das mercadorias diretamente do recinto alfandegado para os reais adquirentes das mercadorias, os quais permaneceram ocultos aos olhos do Fisco, temos uma outra faceta do modus operandi da COREX e do suporte logístico oferecido pelo GRUPO TORLIM: o transporte das mercadorias importadas desde a origem até seu destino final.”

A Fiscalização chegou à conclusão mencionada em razão da análise das DI e da contabilidade da empresa Conta Duplicatas a Receber e a conta Adiantamentos de Clientes) mencionaram explicitamente que as operações de importação à empresa PRIME CATER, por exemplo, foi financiada pela real adquirente da mercadoria e não pela importadora (fl.152).

Analizando agora a contabilidade da empresa para o ano de 2013, temos que tais operações de importação foram na verdade suportadas pelos reais adquirentes e destinatários das mercadorias importadas e que permaneceram ocultos nas Declarações de Importação registradas pela COREX como sendo de Importação Própria. Para fins de sistematização, separaremos a análise contábil por cada um dos “clientes” da COREX, analisando as seguintes contas, todas constantes do Plano de Contas da COREX para o referido ano fiscal:

1. PRIME CATER COMERCIAL DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA (CNPJ nº 17.283.362/0001-30):

- *Conta 630 - PRIME CATER COML DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA.*

Trata-se de conta integrante do ATIVO CIRCULANTE / CLIENTES / DUPLICATAS A RECEBER;

- *Conta 633 - PRIME CATER COML DE PRODS ALIMENTICIOS LTDA.*

Trata-se de conta integrante do PASSIVO CIRCULANTE / OUTRAS OBRIGAÇÕES / ADIANTAMENTO DE CLIENTES.

1.1. DI 13/0945246-8. Registrada em 16/mai/2013. Valor Aduaneiro de R\$ 229.795,58.

- *A venda para a PRIME CATER é realizada através da NF nº 54 no valor de R\$ 264.228,92;*

- *A Conta 633 de ADIANTAMENTO DE CLIENTES registra um adiantamento feito pela PRIME CATER em 13/mai/2013 no valor de R\$ 264.228,92.*

1.2. DI 13/1566795-0. Registrada em 12/ago/2013. Valor Aduaneiro de R\$ 290.107,15.

- *A venda para a PRIME CATER é realizada através da NF nº 81 no valor de R\$ 279.311,36;*

- *A Conta 633 de ADIANTAMENTO DE CLIENTES registra um adiantamento feito pela PRIME CATER em 02/ago/2013 no valor de R\$ 90.000,00.*

A autoridade fiscal cita também o caso das importações efetuadas pela impugnante para as empresas INTERMEZZO, TERRA MAE ALIMENTOS LTDA – EPP, FRIGORIFICO ESTANCIA LUMA LTDA, COMAL - COMERCIO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA, POBRE JUAN RESTAURANTE

GRILL LTDA, além de outras empresas não pertencentes ao Grupo TORLIM, em que parte ou a totalidade do valor para a operação já é fornecida pela real adquirente da mercadoria tratando-se, na verdade, de negociação por conta e ordem e não importação própria como informado na DI (fls.154/155).

Antes mesmo do registro das DIs a COREX recebe parte ou até mesmo a integralidade do valor das futuras “vendas” para a PRIME CATER. Na realidade, o que ocorre é que a PRIME CATER é a real adquirente da mercadoria e real responsável pelas importações. Tratam-se de Importações por Conta e Ordem da PRIME CATER e registradas pela COREX como sendo de Importação Própria. A COREX assim cedeu o seu nome para ocultar a PRIME CATER dos controles do Fisco. Lembramos que, de acordo com o Artigo 27 da Lei 10.637/2002: “A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins da aplicação do disposto nos Artigos 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35 de 24 de agosto de 2001”.

Adicionalmente, temos que as mercadorias são repassadas integralmente aos adquirentes tão logo sejam liberadas dos controles alfandegários. A agregação praticada é claramente não comercial e é totalmente insuficiente para financiar os custos operacionais que uma empresa atacadista teria (gastos com armazenagem, movimentação de carga, depósito, frete, pessoal, aluguel, luz, água, etc.) e ainda gerar lucro.

Esta situação e os outros elementos relatados neste Termo formam a convicção de que a relação entre os reais adquirentes (neste caso a PRIME CATER) e a empresa COREX não é comercial, e sim uma relação que visa a ocultar os verdadeiros responsáveis pela importação destes produtos e que ficaram ocultos em todas as declarações e documentos apresentados a RFB.

A ocultação do real adquirente visa “blindar” os verdadeiros favorecidos pela fraude, uma vez que estas empresas quando chamadas a cumprir com suas obrigações legais (tributárias e até civis) não são alcançadas em virtude da ocultação.

Mesmo que, hipoteticamente, os recursos tivessem comprovação na contabilidade bem como dos referidos desembolsos, os fatos reforçariam o esquema fraudulento de ocultação do verdadeiro adquirente das mercadorias importadas. Portanto, qualquer prova que comprovasse a origem dos recursos acabaria por constituir-se de prova contra a impugnante.

Em razão do exposto, fica acolhida o entendimento da Fiscalização neste quesito. Para a interessada, a fraude e simulação não se presumem, ou seja, a mera suspeita fundada em indícios e sem qualquer comprovação efetiva incorre em inquestionável insubsistência do auto de infração.

A Fiscalização Aduaneira fez um extenso levantamento das DI da fiscalizada e fez todas as diligências necessárias para a análise dos fatos por meio de intimações sucessivas e verificação de toda a documentação apresentada no curso da atividade fiscal. Portanto, as conclusões da autoridade fiscal não estão calcadas em meras suposições, conforme entende a contribuinte, pois estão respaldadas nos fatos verificados por meio de documentação apresentada pela própria interessada.

O que ocorreu no presente caso, como bem explicitado no Termo de Verificação Fiscal, é a ocorrência de simulação ou da fraude nas atividades de comércio exterior, por meio da falsidade documental, com a intenção de omitir dos controles aduaneiros os verdadeiros intervenientes das operações de comércio

exterior. A burla ao controle aduaneiro ocorreu por meio da simulação com inserção, no campo “real adquirente” da DI, nome diverso daquele que ali deveria aparecer. Quando uma empresa cede seu nome para constar na DI no lugar de outra, ela traz para a sociedade, automaticamente, uma série de riscos, com a destinação irregular das mercadorias importadas sem controle aduaneiro.

Reitera a impugnante que o DOLO é essencial para caracterização do ilícito e incidência da penalidade correspondente sendo INDISPENSÁVEL a figura da intenção do agente e respectivo DANO ao Erário e a falta de comprovação da CONDUTA DOLOSA impede que se caracterize interposição fraudulenta.

Conforme já exposto, a legislação aduaneira, a qual trata da matéria ora discutida, determina que para legitimar a sanção, basta a certificação do fato infracional, independente da existência de culpa, demonstração de boa-fé e ocorrência de efetivo dano ao Erário público.

Como muito bem mencionado pela autoridade fiscal, o Dano ao Erário aqui mencionado difere do conceito de dano que é utilizado no Direito Civil, pois ele não está relacionado à ocorrência de lesão patrimonial ou moral e não requer, necessariamente, considerações sobre questão do pagamento de tributos (salvo nos casos em que tal fato é previsto no tipo aduaneiro).

A presunção de interposição fraudulenta a que se refere o §2º, do art. 23, do DL nº 1.455/76, o jurista Alfredo Augusto Becker define a presunção como o resultado do processo lógico mediante o qual, do fato conhecido cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável. Ou seja, na presunção, que é uma prova indireta, há um fato indiciário (conhecido), um fato indiciado (inferido) e uma relação implicacional entre os fatos.

No que tange à presunção legal do 2º, do art. 23, do DL nº 1.455/76, há três elementos:

- a) um fato indiciário, que é a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em operação de comércio exterior;
- b) um fato indiciado, que é a interposição fraudulenta de terceiros e;
- c) a implicação entre os fatos, que já está dada e construída pela disposição legal contida no próprio §2º, do art. 23, do DL nº 1.455/76.

Uma vez não comprovada a origem, a disponibilidade ou a efetiva transferência dos recursos financeiros empregados na operação de comércio exterior (fato indiciário), fica a fiscalização dispensada de provar quem disponibilizou os recursos, incidindo, por expressa disposição legal, o fato indiciado (a interposição fraudulenta de terceiros). Portanto, o procedimento de fiscalização busca identificar e, se for o caso, punir quem oculta o sujeito passivo, inclusive por meio de interposição de pessoas, podendo a interposição também ser provada ao arrimo da presunção inserida pelo novo parágrafo segundo do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76.

(. . .)

Pelas razões expostas, fica mantido o crédito tributário, conforme proposto pela autoridade fiscal."

Não obstante reputar que os argumentos acima expostos já se mostram suficientes para ratificar o lançamento de ofício, cumpre adicionar alguns detalhes do TVF e as correspondentes alegações de defesa sobre as margens de lucro apuradas pela fiscalização.

O auditor fiscal realizou uma comparação simples: o custo de aquisição dos produtos versus os correspondentes preços de revenda.

Em operações com empresas do Grupo Torlim, a margem de lucro média foi de 5% (fl. 114). E, com outras empresas, de 14% (fl. 149).

A conclusão do auditor fiscal foi de que eram insuficientes, pois não conseguiriam cobrir os demais custos normais envolvidos em uma atividade do gênero - dos quais, por serem os mais relevantes, destacam-se os com despachante aduaneiro, transporte dentro do País, movimentação de carga e descarga, tributos internos, mão-de-obra e armazenagem - e ainda gerar lucro para os acionistas.

O raciocínio parece-me lógico e consistente. E faz-me crer que realmente houve ocultação dos reais adquirentes, pois, em nenhum momento processual, a recorrente enfrentou estes argumentos, apresentando demonstrativo de cálculo com resultado contrário ao apurado pela fiscalização.

Em sua defesa, trouxe as seguintes alegações:

a) A margem de lucro praticada seria comum no seguimento. Como prova disto, informa que; em 2014, a margem líquida (lucro líquido versus faturamento) da empresa JBS teria sido de 1,69% e a sua de 1,33%. Em 2015, a da JBS de 2,85%, a da MARFRIG - 5,96 (negativa) e a que apresentou de 1,73%.

b) Em 2015, as margens operacionais (receita líquida de vendas versus resultado operacional) da MARFRIG teria sido de 6,77%, da JBS de 5,63% e a sua de 2,89%.

Por dois motivos muito simples, as comparações apresentadas não afastam as conclusões do auditor: i) não indicou se as concorrentes operaram **exclusivamente** no ramo de negócios em que atuou; e ii) no caso da margem líquida, as concorrentes podem ter arcado, por exemplo, com custos financeiros de empréstimos, o que impacta negativamente a margem líquida.

Assim, com base no acima exposto, nego provimento aos argumentos da recorrente, contidos nos tópicos "4.1" ao "4.4" do recurso voluntário.

"4.5. DA MULTA APLICADA. PENALIDADE EXCESSIVA. CONFISCO. CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E FINALIDADE."

Alega que as multas aplicadas são excessivas, ferindo o princípio da capacidade contributiva. Destaca que não pleiteia a declaração da inconstitucionalidade do dispositivo legal, porém a devida aplicação dos princípios constitucionais ao processo administrativo em tela.

Esta corte não é competente para afastar a aplicação de dispositivo legal plenamente vigente, ainda que por força de eventual afronta a princípio constitucional, nos

termos da Súmula CARF nº 2: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."*

Portanto, nego provimento.

"4.6. DA CONSUNÇÃO DAS CONDUTAS QUE SE PRETENDE APENAR EM SEPARADO"

Sustenta a recorrente que:

"Como já demonstrado em peça de Impugnação, reitera-se que, na inadvertida hipótese de se manter a autuação por interposição fraudulenta, o que se admite apenas por eventualidade, é fato que a ausência da informação quanto ao suposto encomendante é absorvido pela conduta de acobertar o real beneficiário das importações. Se interpõe e acoberta um terceiro mediante a ausência da informação.

Logo, não se pode manter concomitantemente as duas acusações e penalidades, devendo ser cancelada, em pedido subsidiário, a multa regulamentar de falta de informação, por consunção. O presente auto de infração pune ao mesmo tempo a conduta meio e a conduta fim, de forma exagerada e desnecessária.

A impossibilidade de apenar duas condutas consistentes em uma atividade meio e outra fim é altamente repudiada pelos doutrinadores tributários, sendo plenamente aplicável o princípio da consunção/absorção."

O argumento não procede, pois trata-se de multas aplicadas por fatos distintos com capitulações legais específicas decorrentes de fatos geradores diversos:

i) multa por cessão de nome, de 10% do valor das operações acobertadas (art. 33 da Lei nº 11.488/07 e art. 727 do Decreto nº 6.759/09 - Regulamento Aduaneiro - RA);

ii) multa por omissão de informação necessária ao controle aduaneiro, de 1% do valor aduaneiro (inciso III do art. 711 do RA). Esta última compreendeu não apenas a infração por não indicar os reais adquirentes, como também relativa à vinculação, para fins da legislação aduaneira (Artigo 15, parágrafo 4º, alíneas 'a', 'b', 'd' e 'e' do Acordo Sobre a Implementação do Artigo VII do GATT – AVA-GATT), entre estes e o exportador.

E assim dispõe o § 6º do citado art. 711 do RA:

"(. . .)

§ 6º A aplicação da multa referida no caput não prejudica a exigência dos tributos, da multa por declaração inexata de que trata o art. 725, e de outras penalidades administrativas, bem como dos acréscimos legais cabíveis (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, § 2º)." (g.n.)

Concluo por negar provimento.

4.7. DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE SE RESPONSABILIZAR SOLIDARIAMENTE OS SÓCIOS"

A recorrente remete-se aos já combatidos argumentos para reiterar que não se demonstrou qualquer conduta que indicasse infração à lei ou ao contrato social (art. 135 do CTN).

Ademais, ainda que se confirme a multa por omissão de informação, não houve dolo ou dano ao erário.

Foi robustamente demonstrada a ocultação dos reais adquirentes das mercadorias, tendo sido, inclusive, lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, fundamentada no cometimento do crime contra a ordem tributária previsto nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90:

"Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa."

Desta forma, é adequada a atribuição da responsabilidade tributária aos sócios, pela aplicação dos dispositivos legais em que foi capitulada pela fiscalização:

Decreto-Lei nº37/66

"Art. 95 - Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;"

Código Tributário Nacional – CTN

"Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

(. . .)

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado."

Nego provimento aos argumentos.

CONCLUSÃO

Nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira