



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10111.721473/2021-83
ACÓRDÃO	3401-013.518 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PALMAS DISTRIBUIDORA DE RESINAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 15/03/2017 a 22/03/2019

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA CONSUMIDA, NÃO LOCALIZADA OU REVENDIDA. MULTA IGUAL AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, mediante fraude ou simulação, infração punível com a pena de perdimento, que é substituída por multa igual ao valor aduaneiro da mercadoria importada caso tenha sido entregue a consumo, não seja localizada ou tenha sido revendida.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. INFRAÇÃO. PRÁTICA OU BENEFÍCIO PRÓPRIO. REAL ADQUIRENTE NA IMPORTAÇÃO.

São solidariamente obrigadas as pessoas jurídicas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Cabível a atribuição de responsabilidade àqueles que concorrem à prática da infração ou dela se beneficie. Aplicação do art. 95, I do Decreto-Lei nº 37/66.

ILÍCITO. OCULTAÇÃO. CONFIGURAÇÃO. IMPRESCINDÍVEL CONFIGURAÇÃO DE FRAUDE OU SIMULAÇÃO NOS ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS CONSTITUTIVOS DA SUJEIÇÃO PASSIVA.

Para que se configure o ilícito de ocultação previsto no art. 23, V, do DL nº 1.455, de 1976, há que se caracterizar, de forma inequívoca e por farta instrução probatória, a fraude ou simulação com vistas a dissimular, alterar ou excluir os atos ou negócios jurídicos constitutivos da sujeição passiva ou da posição de responsável pela importação.

A PENA DE PERDIMENTO DE BENS NA OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE OU APLICAÇÃO DA MULTA DE 10% (DEZ POR CENTO) DO ART. 33 DA LEI N. 11.488/2007. DERRROGAÇÃO.

A previsão do art. 33 da lei 11.488/2007 não revogou a pena de perdimento, apenas derogou o limite da responsabilidade de quem cedeu o nome para ocultar.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares, e no mérito, por negar provimento aos Recursos Voluntários.

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de impugnações contra o Auto de Infração de fls. 02-106, por meio do qual foi formalizada a exigência da multa prevista no art. 23, inciso V, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pelas Leis no 10.637, de 2002, e nº 12.350, de 2010, no valor de R\$ 80.801.382,37, em decorrência de infração caracterizada por “ocultação de sujeito passivo e de responsável pela operação”, mediante fraude ou simulação. Por bem descrever os fatos, adoto, como parte de meu relatório, o relatório constante da decisão de primeira instância, que reproduzo a seguir:

No Termo de Verificação Fiscal, a partir da fl. 13, autoridade aduaneira informa que a empresa PALMAS DISTRIBUIDORA DE RESINAS LTDA, CNPJ

11.838.540/0001-65, doravante denominada apenas PALMAS, teve sua habilitação para atuar no comércio exterior concedida pela Receita Federal em maio de 2015, na submodalidade "limitada", estando autorizada a importar apenas US\$ 150.000,00 e a exportar US\$ 300.000,00, a cada período de seis meses.

Em maio de 2016, a empresa solicitou e obteve junto à RFB revisão da habilitação no Siscomex, passando a poder operar na submodalidade "ilimitada", haja vista a ter demonstrado à época possuir saldo disponível de aproximadamente R\$ 785.000,00 no seu ativo circulante (dossiê nº 10746.720450/2016-28).

A empresa PALMAS iniciou sua atividade no comércio exterior em abril de 2016, tendo importado até março de 2019 o montante de mais de R\$ 91 milhões (em valor aduaneiro), por meio de 78 Declarações de Importação - DI, todas registradas como sendo importações próprias (quando o importador se declara também como o adquirente das mercadorias importadas).

Entre 2017 e 2018, a citada pessoa jurídica importou cerca de US\$ 18,6 milhões em produtos, o que perfaz uma média semestral de cerca de US\$ 4,6 milhões, equivalentes, de acordo com o câmbio das declarações, a R\$ 17,7 milhões, portanto mais de 20 vezes mais que o saldo disponível em seu ativo circulante comprovado no procedimento de revisão de habilitação.

No mesmo período, a empresa PALMAS vendeu no mercado interno brasileiro mais de R\$ 88 milhões em produtos importados, com destaque, para a comercialização de metanol e de nafta. De acordo com o Termo fiscal, a despeito de todo esse volume comercializado, a empresa sequer possuía um site na internet, tendo sido encontrado na internet pouquíssimas referências à empresa.

De acordo com dados das notas fiscais emitidas pela empresa, todo o movimento de vendas de nafta e de metanol concentrava-se em apenas oito clientes, que eram destinatários das mercadorias importadas pela maioria das Declarações de Importação. As vendas eram feitas em datas muito próximas às datas de desembaraço das Declarações. Para a fiscalização aduaneira, isso representa um conjunto de indícios de que a PALMAS importa mercadorias já previamente negociadas no mercado interno, por conta e ordem ou encomenda de terceiros, sem, contudo, informar tal fato à Receita Federal.

Em seguida, a autoridade fiscal discorre sobre as modalidades de importação admitidas no ordenamento jurídico nacional, informando as características de cada uma delas, com base na legislação de regência da matéria, quais sejam Importação Direta ou por Conta Própria, Importação Por Conta e Ordem de Terceiro e Importação para Revenda a Encomendante Pré-Determinado, destacando as obrigações principais e acessórias dos sujeitos passivos nessas operações.

Aborda, ainda, a infração caracterizada por ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou

simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. Enfatiza o disposto no § 2º do art. 23 do Decreto-Lei 1.455, de 1976, segundo o qual, diante da falta de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, presume-se a interposição fraudulenta, independentemente da demonstração do resultado buscado com a utilização desse modus operandi.

Ainda em conformidade com o relatório fiscal, a ocultação de sujeitos passivos na importação é, por si só, causa de dano ao Erário, não sendo necessário a fiscalização demonstrar qual teria sido o dano causado, o qual transcende a questão tributária, haja vista que o bem tutelado é o controle aduaneiro. São mencionados diversos exemplos de dano causado ao controle aduaneiro e aos cofres públicos.

De acordo com o relato, em 18 de fevereiro de 2020, foi realizada uma diligência no endereço da matriz da empresa PALMAS, que consta no cadastro CNPJ, a saber, Quadra 912 Sul, Alameda 4, nº 17, Palmas - TO.

Ao chegar no local, o Auditor-Fiscal responsável pelo procedimento não encontrou nenhum sinal de atividade empresarial, havendo constatado que lá funcionava uma marcenaria. Diante do fato, e por meio da permissão expressa dos responsáveis no local, os servidores fazendários adentraram o estabelecimento, tendo lavrado um Termo de Constatação, cujos excertos são reproduzidos a seguir:

(...)

A fiscalização afirma que o Termo de Constatação lavrado quando da realização da diligência, bem como as imagens registradas na ocasião, constituem provas de que o estabelecimento importador da empresa PALMAS não possui estrutura funcional no local que deveria ser sua sede, e talvez jamais tenha existido de fato, dado que no local existe e funciona empresa diversa.

A auditoria confirmou que no cadastro CNPJ, o endereço no qual se encontra cadastrada a empresa NL COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA ME é o mesmo da empresa PALMAS, desde fevereiro de 2016. A autoridade fazendária afirma que, ao longo de todo o período fiscalizado, o estabelecimento importador não funcionava de fato no endereço cadastrado no CNPJ e que nenhuma das mercadorias importadas passou por aquele local, sendo para a empresa PALMAS uma sede fictícia.

Para a fiscalização, o fato constitui forte indício de que a empresa PALMAS não seja a real responsável pelas operações de importação que registra, e que outra estrutura funcional desconhecida atua no comércio exterior usando seu nome.

Tendo em vista que a citada pessoa jurídica é optante do Domicílio Tributário Eletrônico, foi aberto o dossiê nº 10265.051513/2020-83, com o objetivo de científicá-la do início do procedimento de fiscalização, conforme termo lavrado em 20 de fevereiro de 2020.

A ciência eletrônica ao referido Termo foi considerada realizada por decurso de prazo, no dia 6 de março de 2020, nos termos da alínea 'a', inciso III, § 2º, do Art. 23 do Decreto nº 70.235/1972. Todavia, o sistema eletrônico registrou que o importador, teve acesso ao conteúdo do termo no dia 10 de março.

(...)

Em 04/11/2020, a empresa respondeu simplesmente que a escrituração contábil e os balanços patrimoniais já haviam sido transmitidos para a base de dados da Receita Federal e que, por ter sido objeto de medida cautelar de busca e apreensão no âmbito da Operação Arinna, realizada pela Polícia Federal, a apresentação dos demais documentos restaria inviabilizada. Anexa à resposta, juntou uma fatura de energia elétrica em nome da empresa.

A autoridade aduaneira argumenta que "diversos itens de alta relevância para a fiscalização ficaram sem atendimento, em especial aqueles que permitiriam verificar a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior registradas pela empresa no período fiscalizado". Cita os seguintes documentos e informações que deixaram de ser entregues:

"a) O importador não apresentou à fiscalização nenhum dos extratos bancários de contas-correntes de propriedade da empresa, nem forneceu consentimento expresso para que o acesso às informações bancárias fosse realizado diretamente junto às instituições financeiras. Esse fato motivou a expedição de Requisições de Movimentação Financeira, como se verá mais adiante.

b) O importador não apresentou a totalidade dos contratos de câmbio vinculados aos pagamentos das importações registradas em seu nome.

c) O importador não apresentou comprovação, mediante documentação idônea, do itinerário do transporte interno, detalhando o esquema logístico de armazenagem e distribuição das mercadorias, desde a saída do recinto alfandegado até o destino constante das Notas Fiscais de Saída.

d) O importador não apresentou comprovação documental da origem dos recursos empregados na aquisição de quotas do capital social pelos atuais sócios (registrada na 4ª Alteração Contratual, datada de fevereiro de 2017).

e) O importador não apresentou a relação de fornecedores/exportadores no exterior, bem como cópias dos contratos comerciais celebrados com os mesmos, e das comunicações escritas com eles trocadas.

f) O importador não apresentou cópias dos contratos e das comunicações escritas trocadas com os clientes no Brasil.

g) O importador não esclareceu em que endereço a empresa exerce de fato suas atividades atualmente, e onde as exerceu nos últimos cinco anos, já que em diligência ao endereço que se encontra cadastrado na Receita Federal como sendo a sede da matriz, constatou-se que a empresa não exerce nem nunca

exerceu nenhuma atividade naquele local. Também deixou de apresentar uma relação dos bens imóveis nos quais a sociedade empresária exerça suas atividades.

h) O importador não apresentou declaração esclarecendo se a empresa possui algum outro estabelecimento além dos registrados na Receita Federal e, se houver, que operações se desenvolvem neles.

i) O importador não apresentou cópias das páginas do Livro Registro de Empregados em que constem registrados os funcionários da pessoa jurídica, entre 2017 e 2019.

j) O importador não apresentou declaração, para cada uma das mercadorias importadas pelas DI que constituem o escopo da ação fiscal, quais delas eventualmente ainda se encontram na posse da empresa, descrevendo seu endereço exato de localização.

k) O importador não informou se a empresa possui quaisquer processos judiciais ou processos administrativos de consulta já protocolizados que versem sobre assuntos relativos ao comércio exterior que possam ser de interesse da ação fiscal." Em decorrência, o importador foi intimado a informar "os números, os bancos e os valores dos contratos de câmbio que não haviam sido apresentados à fiscalização, vinculando-os às respectivas DI e às faturas comerciais (invoices)" e esclarecer a natureza dos eventuais serviços prestados à empresa PALMAS, no período fiscalizado, pelas empresas FTF LOGÍSTICA INTERNACIONAL LTDA, SEA CONSULTORIA EM COMÉRCIO EXTERIOR LTDA, JOB SOLUTION ASSESSORIA LTDA, e ainda apresentar os respectivos contratos com essas empresas, bem como informar como se deram os eventuais pagamentos pelos serviços prestados.

A empresa respondeu, informando que as empresas "FTF LOGÍSTICA, SEA CONSULTORIA e JOB SOLUTION, prestavam serviços de despacho, nas importações realizadas pela PALMAS no período compreendido de março de 2017 a março de 2019".

Com relação às determinações relativas aos contratos de câmbio faltantes, a empresa solicitou prorrogação do prazo por mais 30 dias. A fiscalização concedeu vinte dias, porém, até o momento de lavratura do Auto de Infração, o importador não havia apresentado nenhuma nova resposta à intimação.

A fiscalização emitiu Requisições de Movimentação Financeira, destinadas às instituições bancárias nas quais a empresa mantinha contas correntes, o Banco do Brasil, Banco Itaú e Banco Bradesco, nos termos do Decreto nº 3.724/2001.

Ainda em conformidade com o relato, no período fiscalizado, março de 2017 a março de 2019, a empresa já possuía os sócios Wellington Elias Santos e Marcos Rodrigues do Nascimento, que permaneciam como únicos sócios até o momento da lavratura do Auto de Infração.

Essa composição societária foi formada a partir do registro da 45 Alteração Contratual, datada de fevereiro de 2017, na qual um sócio anterior, João Batista Nunes Teixeira, retirou-se da sociedade e vendeu suas quotas aos mencionados sócios, na proporção de 50% para cada um.

A fiscalização aduz que não foi apresentada comprovação documental da origem dos recursos empregados na aquisição de quotas do capital social pelos atuais sócios e tampouco foi demonstrado se tais recursos foram de fato integralizados, não havendo registro algum dessa operação na contabilidade do ano de 2017. Acrescenta que, em decorrência da 55 Alteração do Contrato Social, datada de dezembro de 2017, a empresa passou a ter como sede da matriz o endereço que consta atualmente registrado no CNPJ, no qual a empresa nunca funcionou, ao menos nos últimos cinco anos.

Em razão da 5ª Alteração Contratual, foi criado um estabelecimento filial, na cidade de Itaquaquecetuba - SP. Contudo, de acordo com a fiscalização, esse novo estabelecimento jamais foi cadastrado no CNPJ perante a Receita Federal, não se sabendo se alguma atividade empresarial é realizada nesse ou em outro lugar, já que tal esclarecimento não foi prestado pelo importador.

Consta no relatório que os mesmos sócios da PALMAS são ou já foram sócios de um grupo de empresas que também atuam no comércio exterior, importando os mesmos produtos químicos (nafta e metanol). Dentre essas empresas, a fiscalização destaca as seguintes: BONA FIDE DISTRIBUIDORA, IMPORTADORA & EXPORTADORA DE PVC LTDA. (CNPJ 07.354.920/0001-57) e CLICKEVOLUÇÃO CONSTRUTORA, IMPORTAÇÃO & EXPORTAÇÃO LTDA. (CNPJ 11.642.823/0001-37), ambas com sede em Palmas, TO.

A autoridade administrativa informa que as referidas empresas também sofreram ação fiscal da Receita Federal, referentes ao mesmo período das importações da PALMAS (processos 10111.720936/2021-90 e 10111.720074/2021-03). No curso das ações fiscais, essas empresas também foram objeto de diligência aos endereços que constam como suas sedes, no mesmo dia em que foi conduzida a diligência ao endereço da PALMAS.

É informado também que, do mesmo modo como ocorreu em relação à PALMAS, naqueles endereços não foram encontradas as mencionadas empresas, a despeito do volume de operações registradas por elas, sendo que em cada endereço funcionava uma empresa diversa que nada tinha de relação com as diligenciadas. A empresa CLICKEVOLUÇÃO já se encontra, inclusive, baixada de ofício pela Receita Federal, por inexistência de fato.

Outro dado de interesse é que, no mesmo dia das três diligências, foi conduzida uma quarta diligência, à empresa W A CONTABILIDADE & ASSESSORIA CONTÁBIL EIRELI (CNPJ 06.070.556/0001-30), sediada também em Palmas, TO. Essa empresa consiste em um escritório de contabilidade, que tem como único sócio Wellington Elias Santos, sócio-administrador da PALMAS, da BONA FIDE, e ex-sócio da

CLICKEVOLUÇÃO, que era apontado como contador responsável pelas três empresas em seus cadastros na Receita Federal.

Na diligência, os Auditores foram recebidos no endereço da W A CONTABILIDADE por dois funcionários, cujas informações prestadas se encontram reproduzidas nos quadros a seguir:

Em entrevista realizada com os funcionários Andrea de Fátima Matias Moreira, CPF nº 060.001.476-27 e Dinime Bergsten da Silva, CPF: 043.585531-09, estes nos informaram que:

1. O responsável pela empresa WA ASSESSORIA & CONTABILIDADE EIRELI, Sr. Wellington Elias Santos – CPF: 560.560.521-68 está fora da cidade e que retornará, provavelmente, na próxima sexta-feira (21/02/2020). Afirmou que o Sr. Wellington está em uma reunião e enviou uma mensagem de texto, informando sobre a nossa presença no estabelecimento para que fosse agendada uma futura reunião;
2. As empresas Bona Fide, Importadora e Exportadora de PVC – CNPJ: 07.354.920/0001-57; Palmas Distribuição de Resinas LTDA – CNPJ: 11.838.540/0001-65 e Clickevolução Construção, Importação e Exportação LTDA, CNPJ: 11.642.823/0001-37, objeto desta diligência, estão com suas atividades paralizadas desde 2019; n 14

3. Não existem arquivos físicos (fiscais e contábeis), pois a empresa WA ASSESSORIA & CONTABILIDADE EIRELI é responsável, apenas, pela emissão das Notas Fiscais de Entrada e Saída, com base nas informações constantes das Declarações de Importação e Notas Fiscais do Armazém Geral, utilizado como depósito das mercadorias importadas. Informaram, ainda, que as Declarações de Importação e as Notas Fiscais do Armazém Geral são recebidas pela WA já preenchidas e emitidas;
4. Que toda a negociação comercial com os fornecedores e clientes das empresas e o fechamento os contratos de câmbio são realizados pelo Sr. Wellington e seu parceiro (não souberam identificá-lo). Disseram, também, que os documentos comerciais devem estar arquivados no escritório da empresa que presta assessoria no despacho aduaneiro, localizada em Santos;
5. Que a empresa Carga Pesada Distribuidora de LEDS LTDA – CNPJ: 08.222.896/0002-46 nunca realizou serviços como transportadora e sempre se ateu ao serviço de vendas de LEDS.

(...)

No tocante à origem dos recursos utilizados pela PALMAS para quitar os tributos incidentes nas importações, constatou-se que em duas DIs (números 1816711871 e 1817172591), cujos tributos foram quitados por meio de uma conta de propriedade de terceira empresa, SEA TRANSPORTES LTDA. (CNPJ 13.273.464/0001-13), responsável pelo despacho aduaneiro das mercadorias.

Como não foi identificado, na movimentação financeira da PALMAS, nenhum pagamento à empresa SEA TRANSPORTES, a fiscalização, intimou esta empresa a esclarecer a natureza dos serviços prestados à PALMAS ou às empresas BONA FIDE e CLICKEVOLUÇÃO, apresentando os respectivos contratos, e ainda, informar de que modo o importador transferiu os recursos financeiros para custear ou ressarcir os valores utilizados para quitação dos tributos referentes às citadas DIs ou indicar que empresa(s) transferiu(ram) tais recursos, apresentando os documentos comprobatórios.

A intimação foi encaminhada para ciência por meio postal, porém, conforme informação dos Correios, a empresa não foi encontrada no seu endereço cadastrado, apesar das várias tentativas de entrega. Desse modo, a natureza da relação entre a SEA TRANSPORTES e a PALMAS (e outras empresas relacionadas),

bem como a origem dos recursos que custearam os tributos naquelas DIs, permaneceram desconhecidos do fisco.

Nas demais declarações, referentes a produtos que não os petroquímicos, o pagamento dos tributos foi feito, por meio da conta corrente da PALMAS no Banco Bradesco. Em quatro dessas DIs (números 1818492859, 1818495181, 1819000798 e 1819189726), foi identificado que os recursos foram originados de depósitos feitos por uma terceira empresa, JOB SOLUTION ASSESSORIA LTDA. ME(CNPJ 06.043.347/0001-06).

(...)

Depois de analisadas as origens dos recursos usados para quitação dos tributos incidentes nas importações dos demais tipos de produtos, a auditoria passou a examinar os recursos financeiros empregados na quitação dos contratos de câmbio referentes às mercadorias importadas.

Com relação a essas mercadorias, somente foram entregues cinco contratos, os quais foram vinculados às respectivas DI, como segue: contrato nº 196870272 (DI 1819000798 e 1819128298); contrato nº 196870273 (DI nº 1818495181 e 1819705007); contrato nº 196870274 (DI nº 1819189726 e 1820380485); contrato nº 196870275 (DI nº 1818492859); e contrato nº 196870522 (DI nº 1818774471). Para as demais declarações, não foi possível realizar sua vinculação com o respectivo contrato de câmbio.

(...)

Em decorrência, dada a impossibilidade de comprovar a origem lícita dos recursos empregados nas operações de importação realizada pela empresa PALMAS, considerando que os bens importados não foram localizados, foi aplicada a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, com base no art. 23, inciso V, §§ 2º a 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, aplicando-se a presunção de interposição fraudulenta em operações de comércio exterior.

No tocante à responsabilidade pela infração, além da empresa PALMAS, foram arrolados como sujeitos passivos solidários WELLINGTON ELIAS SANTOS, na qualidade de sócio administrador da empresa PALMAS, responsável pelas operações de comércio exterior que a empresa registra, e ainda na qualidade de sócio administrador das empresas BONAFIDE e CLICKEVOLUÇÃO, ao longo de todo o período fiscalizado, e de contador responsável pela escrituração contábil das três empresas; MARCOS RODRIGUES DO NASCIMENTO, na qualidade de sócio administrador da empresa PALMAS, e ainda na qualidade de sócio administrador das empresas BONAFIDE e CLICKEVOLUÇÃO, ao longo de todo o período fiscalizado; e as empresas BONAFIDE e CLICKEVOLUÇÃO, na qualidade concorrentes para a prática infracional, com fundamento nos arts. 124, 134 e 135 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172/1966, e ainda no art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Por fim, é informado que foi feita Representação Fiscal para Fins Penais e representação para fins de inaptidão do CNPJ.

Os sujeitos passivos foram cientificados da exação e apresentaram impugnações nas seguintes datas:

SUJEITO PASSIVO	DATA DA CIÊNCIA	DATA DA APRESENTAÇÃO DA IMPUGNAÇÃO
BONA FIDE DISTRIBUIDORA, IMPORTADORA & EXPORTADORA DE PVC LTDA.	22/11/2021 (fl. 1199)	22/12/2021 (fl. 1229)
CLICKEVOLUÇÃO CONSTRUTORA, IMPORTAÇÃO & EXPORTAÇÃO LTDA.	29/12/2021 (fl. 1217-1228)	12/01/2022 (fl. 1328)
MARCOS RODRIGUES DO NASCIMENTO	18/12/2021 (fls. 1206-1214)	NÃO CONSTA IMPUGNAÇÃO
WELLINGTON ELIAS SANTOS	30/11/2021 (fl. 1215-1216)	29/12/2021 (fl. 1306)
PALMAS DISTRIBUIDORA DE RESINAS LTDA.	26/11/2021 (fl. 1204)	28/12/2021 (fl. 1257)

Seguindo o relatório, a DRJ informa que houve apresentação de impugnação por BONA FIDE DISTRIBUIDORA, IMPORTADORA & EXPORTADORA DE PVC LTDA.; CLICKEVOLUÇÃO CONSTRUTORA, IMPORTAÇÃO & EXPORTAÇÃO LTDA.; PALMAS DISTRIBUIDORA DE RESINAS LTDA. e WELLINGTON ELIAS SANTOS; todos alegando que não houve interposição fraudulenta e da inexistência de terceiros, bem como responsabilidade solidaria.

Já MARCOS RODRIGUES DO NASCIMENTO, deixou de apresentar sua defesa.

Devidamente processada a defesa da apresentada pela contribuinte, a DRJ proferiu julgamento nos termos do relatório e voto do relator, cuja ementa transcrevo a seguir:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 15/03/2017 a 22/03/2019 SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO POR PARTE DE UM DOS AUTUADOS. REVELIA. EFEITOS.

Havendo pluralidade de sujeitos passivos, a ausência de impugnação por parte de alguns deles acarreta, contra os revéis, a preclusão temporal do direito de praticar o ato impugnatório, prosseguindo, o litígio administrativo, em relação aos demais. Nessa hipótese, a impugnação tempestiva apresentada, quando não versar exclusivamente sobre o vínculo de responsabilidade do defendente, suspende a exigibilidade do crédito tributário igualmente em relação aos que não impugnaram o auto de infração.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. FATOS APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO.

Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

PROCESSO DE INAPTIDÃO DA INSCRIÇÃO NO CNPJ. APRECIÇÃO.

COMPETÊNCIA LEGAL.

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento não detêm competência legal para apreciação originária ou em grau de recurso de impugnação contra representação fiscal para fins de inaptação da inscrição nº CNPJ.

PRODUÇÃO DE PROVA. PROTESTO GENÉRICO. INADMISSIBILIDADE.

O protesto genérico pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos não produz efeitos no processo administrativo fiscal. A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei.

Assunto: Normas de Administração Tributária Período de apuração: 15/03/2017 a 22/03/2019 INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO.

A ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros consiste em infração punível com a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida. Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

VIGÊNCIA DO ARTIGO ART. 23, INCISO V, §§ 1º e 3º, DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976 EM FACE DO ARTIGO 33 DA LEI Nº 11.488/2007.

O artigo 33 da Lei nº 11.488, de 2007 não derogou tacitamente o artigo 23, inciso V, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pela Lei no 10.637/2002, nem estabeleceu penalidade menos severa para infração prevista nesta última disposição legal, não se configurando as hipóteses de retroatividade benigna previstas no art. 106 do Código Tributário Nacional.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. ATO ILÍCITO. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. ART. 124, I, DO CTN.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum na situação vinculada ao fato jurídicotributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

Considera-se não impugnadas as matérias de fato que não tenham sido expressamente contestadas (art. 17 do Decreto nº 70.235/1972).

DEVIDO PROCESSO LEGAL. DIREITO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA.

Tendo o procedimento fiscal se desenvolvido mediante o cumprimento das formalidades legais e estando consubstanciado em Auto de Infração contendo descrição dos fatos e fundamentação jurídica, de forma a assegurar o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa, resta infundada a arguição de nulidade.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. APRECIÇÃO. COMPETÊNCIA LEGAL.

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento não detêm competência legal para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

PROCESSO DE INAPTIDÃO DA INSCRIÇÃO NO CNPJ. APRECIÇÃO.

COMPETÊNCIA LEGAL.

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento não detêm competência legal para apreciação originária ou em grau de recurso de impugnação contra representação fiscal para fins de inaptidão da inscrição nº CNPJ.

PRODUÇÃO DE PROVA. PROTESTO GENÉRICO. INADMISSIBILIDADE.

O protesto genérico pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos não produz efeitos no processo administrativo fiscal. A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei.

Assunto: Normas de Administração Tributária Período de apuração: 15/03/2017 a 22/03/2019 INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO.

A ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros consiste em infração punível com a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida. Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

VIGÊNCIA DO ARTIGO ART. 23, INCISO V, §§ 1º e 3º, DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976 EM FACE DO ARTIGO 33 DA LEI Nº 11.488/2007.

O artigo 33 da Lei nº 11.488, de 2007 não derogou tacitamente o artigo 23, inciso V, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pela Lei no 10.637/2002, nem estabeleceu penalidade menos severa para infração prevista nesta última disposição legal, não se configurando as hipóteses de retroatividade benigna previstas no art. 106 do Código Tributário Nacional.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. ATO ILÍCITO. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. ART. 124, I, DO CTN.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum na situação vinculada ao fato jurídicotributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

SÓCIO-GERENTE. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO À LEI OU ESTATUTO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 135, III, DO CTN.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado 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.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformada com decisão de primeiro grau, as contribuintes apresentaram recursos voluntários, em que reitera os argumentos antes apresentados compreendendo:

- **PALMAS DISTRIBUIDORA DE RESINAS LTDA.** (e-fl. 1527 e ss)
 - a) nulidade do auto de infração - insubsistência da responsabilização – erro ou ausência de motivação – inaplicabilidade do CTN para responsabilizar terceiro por multas aduaneiras e aplicação genérica de dispositivos legais diversos.
 - b) o irregular demonstrativo de apuração do montante devido (cerceamento de defesa);
 - c) da interposição fraudulenta presumida e dos fatos constantes;
 - d) penalidade imposta em afronta ao princípio do *bis in idem*;

- **BONA FIDE DISTRIBUIDORA, IMPORTADORA & EXPORTADORA DE PVC LTDA.,** (e-fl. 1501 e ss):
 - a) nulidade do auto de infração - insubsistência da responsabilização – erro ou ausência de motivação – inaplicabilidade do CTN para responsabilizar terceiro por multas aduaneiras e aplicação genérica de dispositivos legais diversos.
 - b) da necessidade de comprovação de que a recorrente tenha agido com dolo ou infração de lei;
 - c) falta de condição de coautoria da infração – art. 95, I do Decreto-Lei nº 37/1966;

- **WELLINGTON ELIAS SANTOS** (e-fl. 1568 e ss):
 - a) da necessidade de comprovação de que o recorrente tenha agido com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos nos termos do artigo 135 do código tributário nacional para a sua responsabilização.

- b) da inexistência de responsabilidade solidária –nos termos do artigo 124, inciso i do CTN;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Laércio Cruz Uliana Junior**, Relator

1 ADMISSIBILIDADE E LIDE

A lide é travada no presente processo de Auto de Infração de fls. 02-106, por meio do qual foi formalizada a exigência da multa prevista no art. 23, inciso V, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pelas Leis no 10.637, de 2002, e nº 12.350, de 2010, no valor de R\$ 80.801.382,37, em decorrência de infração caracterizada por “ocultação de sujeito passivo e de responsável pela operação”, mediante fraude ou simulação.

A fiscalização compreendeu que a empresa PALMAS, ocultava as empresas BONA FIDE e CLICKEVOLUÇÃO.

Ademais, os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

2 PRELIMINARES

2.1 NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - INSUBSISTÊNCIA DA RESPONSABILIZAÇÃO – ERRO OU AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO – INAPLICABILIDADE DO CTN PARA RESPONSABILIZAR TERCEIRO POR MULTAS ADUANEIRAS E APLICAÇÃO GENÉRICA DE DISPOSITIVOS LEGAIS DIVERSOS.

Aduz as contribuintes que foi utilizado o CTN para responsabilizar solidariamente terceiros, e como se trata de conduta aduaneira, não poderia ser aplicado o CTN em questão.

Fato que a fiscalização assim atribuiu a responsabilidade de terceiros, vejamos:

7. DA SOLIDARIEDADE E DA RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES Por tudo que foi exposto neste Termo, apuramos que devem aparecer no polo passivo da obrigação tributária, como responsáveis solidários pelo crédito: (1) o Sr.

WELLINGTON ELIAS SANTOS, na qualidade de sócio administrador da PALMAS, de pessoa apontada como responsável pelas operações de comércio exterior que a empresa registra, e ainda na qualidade de sócio administrador das empresas BONAFIDE e CLICKEVOLUÇÃO, ao longo de todo o período fiscalizado, e de

contador responsável pela escrituração contábil das três empresas; (2) o Sr. MARCOS RODRIGUES DO NASCIMENTO, na qualidade de sócio administrador da PALMAS, e ainda na qualidade de sócio administrador das empresas BONAFIDE e CLICKEVOLUÇÃO, ao longo de todo o período fiscalizado; e (3) as empresas BONAFIDE e CLICKEVOLUÇÃO, na qualidade concorrentes para a prática infracional; todos qualificados no item 11 do presente Relatório, **nos termos dos Art. 124, 134 e 135 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172/1966, e ainda do Art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, in verbis:**

(...)

Fato que a fiscalização se utilizou de norma do CTN e da Legislação Aduaneira, conforme é o caso do art. 95 do Decreto-Lei nº 37/66.

Em meus estudos tenho defendido que devemos observar a autonomia do Direito Aduaneiro, nesse sentido:

Como já restou amplamente demonstrado, o ordenamento jurídico brasileiro abarca disposições específicas para a regulação da atividade aduaneira. Há autores que defendem que o Direito Aduaneiro carece de autonomia, pois extrai as normas e os princípios de ramos variados, o que restringe seu domínio a conceitos e princípios pessoais de modo específico.

(...)

Nesse sentido, entende-se, para os fins deste trabalho e diante da compilação doutrinária ora apresentada, que o Direito Aduaneiro é didaticamente autônomo e resta dotado de caráter público especificamente, pois disciplina relações jurídicas nas quais “preponderam imediatamente interesses públicos.”¹

Apesar de entender que tal autonomia é para fins didáticos, ressalto, que tal fato guardar correlação entre norma específica.

Ocorre, que a legislação aplicada como mencionado foi o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/66, que ao meu sentir, tem uma amplitude maior para responsabilidade de terceiro e o CTN sendo mais restritivo. Ainda, que considere as ilações da fiscalização do CTN para responsabilidade de terceiros, isso não tem suporte o suficiente para causar nulidade, eis, que aplicou corretamente a legislação aduaneira.

Assim, rejeito tal pleito.

¹ ULIANA JUNIOR, Laércio Cruz. Sanções aduaneiras decorrentes da importação de mercadoria e a proteção ao direito fundamental a livre-iniciativa: uma perspectiva da Análise Econômica do Direito. Dissertação de Mestrado. 2018. <https://www.unibrasil.com.br/wp-content/uploads/2019/07/Dissertac%CC%A7a%CC%83o-LA%C3%89RCIO-CRUZ-ULIANA-JUNIOR.pdf>

2.2 IRREGULAR DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO MONTANTE DEVIDO - CERCEAMENTO DE DEFESA

As contribuintes alegam que *“Importante se faz enfatizar que, o AFRF que lavrou o Auto de Infração no “Demonstrativo de Apuração” não obedeceu a legislação tributária³, ou seja, não demonstrou o cálculo (quantum debeatur) do montante devido, a conversão do valor tributário na moeda nacional, nos termos dos Arts. 139 e seguintes do Código Tributário Nacional e Arts. 10 e 11 do Decreto Nº 70.235/72.”*

No que tange à alegação de ilegalidade do lançamento, a decisão recorrida é correta, eis, que não violou nenhuma das hipóteses dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Nesse mesmo sentido:

Número do processo: 11968.000846/2008-01

Ementa: ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz.

Número da decisão: 3301-013.928.

Nome do relator: LAERCIO CRUZ ULIANA JUNIOR

Assim, a contribuinte não logrou sorte em demonstrar que o presente processo possui alguma mácula capaz de ensejar tal nulidade, rejeito a preliminar de nulidade.

3 MÉRITO

3.1 DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA E DOS FATOS CONSTANTES

Aduz a empresa PALMAS que:

Em tal situação, indubitavelmente, NÃO há que se presumir fraude apenas com base em regulares operações financeiras entre empresas estruturadas sob a mesma base empresarial, ambas aptas e cadastradas no SISCOMEX para importação, posto que, para caracterizar a interposição fraudulenta seria necessário muito mais do que as apontadas transferências de recursos em outra importação; impunha-se, primordialmente, o uso de um terceiro ostensivo para ludibriar o fisco. Afinal, NÃO se pode conceber que uma unidade empresarial crie um laranja de si próprio.

(...)

Por fim, releva destacar que, ainda que o terceiro fosse estranho à estrutura empresarial da Recorrente, o que, como visto, não é a hipótese da espécie, de qualquer modo, haveria que ser sopesada a disciplina da Lei nº 11.488/2007, a qual, no seu art. 33, distinguiu a hipótese de interposição fraudulenta da simples irregularidade de cessão de nome nas operações de comércio exterior, in verbis:

(...)

O tema da interposição fraudulenta está afeta ao controle aduaneiro, existindo vários elementos sensíveis atinentes a fiscalização aduaneira, sendo a principal dela a ocorrência de ocultação de terceiros. Nesse sentido:

Com relação às hipóteses de dano ao erário presentes na legislação aduaneira, sabe-se que se remetem tanto aos danos efetivos quanto à ocorrência presumida, com a ênfase da necessidade de confirmação do dolo, o que irá determinar a aplicabilidade da norma será o caso concreto. Desse modo, embora possa se aderir à concepção de que inexistente o dano ao erário, seja ele real ou presumido, isso não deslegitima a pena de perdimento, que possui outras estruturas que a fundamentam, como o regular exercício de poder de polícia.

Ainda, com relação à natureza jurídica do dano ao erário – considerando a sanção como retribuição ao descumprimento da norma que determina um comportamento –, pode ser de natureza civil, administrativa, penal, e assim por diante. Pode pura e simplesmente atuar desde o emprego de medidas indenizatórias até a repressão do ilícito em cada caso.

A natureza da sanção de perdimento é composta de determinadas questões: (i) intuito ressarcitório, (ii) incidência sobre a mercadoria, (iii) permanência intacta,

mesmo com o adimplemento. Assim, ausente o caráter exclusivo ressarcitório, quando se considere ocorrido dano ao erário, “será aplicada pena de perdimento, a qual não será elidida nem pelo pagamento de todos os tributos incidentes sobre a importação, acrescidos de importâncias suficientes para reparar eventual dano causado à Fazenda Pública”²

Contudo, verifica-se que a fiscalização desenvolveu seu trabalho buscando verificar se a empresa PALMAS teria capacidade financeira para operar no comércio exterior, para tanto, fez uma série de investigações, até que verificou que os sócios da PALMAS, BONA e CLICKEVOLUCAO, são os mesmos:

Até a última alteração contratual apresentada à fiscalização, datada de maio de 2018, não houve nenhum outro fato que interessasse aos objetivos da ação fiscal. Contudo, um outro fato relevante é que os mesmos sócios da PALMAS também são ou já foram sócios de um grupo de empresas que também atuam no comércio exterior, importando os mesmos produtos químicos (nafta e metanol). Dentre essas empresas destacamos as seguintes: BONA FIDE DISTRIBUIDORA, IMPORTADORA & EXPORTADORA DE PVC LTDA, CNPJ 07.354.920/0001-57, e CLICKEVOLUCAO CONSTRUTORA, IMPORTACAO & EXPORTACAO LTDA, CNPJ 11.642.823/0001-37, ambas com sede em Palmas, TO.

Essas duas outras empresas também sofreram ação fiscal da Receita Federal, referentes ao mesmo período das importações da PALMAS (processos 10111.720936/2021-90 e 10111.720074/2021-03, respectivamente). No curso das ações fiscais, essas empresas também foram objeto de diligência aos endereços que constam como suas sedes, no mesmo dia em que foi conduzida a diligência ao endereço da PALMAS. A leitura dos processos citados acima revelou que, tal qual a PALMAS, naqueles endereços não foram encontradas as empresas em questão, a despeito do volume de operações registradas por elas, sendo que em cada endereço funcionava uma empresa diversa que nada tinha de relação com as diligenciadas. A empresa CLICKEVOLUCAO já se encontra, inclusive, baixada de ofício pela Receita Federal, por inexistência de fato.

Outro fato relevante é que, também no mesmo dia das três diligências, foi conduzida uma quarta diligência, à empresa W A CONTABILIDADE & ASSESSORIA CONTÁBIL EIRELI, CNPJ 06.070.556/0001-30, sediada também em Palmas, TO. Essa empresa se trata de um escritório de contabilidade, que tem como único sócio Sr. Wellington Elias Santos, sócio administrador da PALMAS, da BONA FIDE, e ex-sócio da CLICKEVOLUCAO. O Sr. Wellington era apontado como contador responsável pelas três empresas em seus cadastros na Receita Federal, e por esse motivo foi realizada diligência ao escritório de contabilidade de sua propriedade. Na diligência, os Auditores foram recebidos no endereço da W A CONTABILIDADE

² ULIANA JUNIOR, Laércio Cruz. Sanções aduaneiras decorrentes da importação de mercadoria e a proteção ao direito fundamental a livre-iniciativa: uma perspectiva da Análise Econômica do Direito. Dissertação de Mestrado. 2018. (<https://www.unibrasil.com.br/wp-content/uploads/2019/07/Dissertac%CC%A7a%CC%83o-LA%C3%89RCIO-CRUZ-ULIANA-JUNIOR.pdf>)

por dois de seus funcionários, cujas informações prestadas foram lavradas em Termo de Realização de Diligência, e se encontram reproduzidas nos quadros a seguir:

No entanto, a priori, somente por existir relação societária e comercial do mesmo grupo não se pode deduzir que por si só gera qualquer macula ao controle aduaneiro, no entanto, é fato que levanta suspeitas e deve ser investigado.

Para tanto, cabe a fiscalização demonstrar mácula ao controle aduaneiro, nesse sentido, a fiscalização avançou ao ponto de realizar análise financeira entre as três empresas, vejamos:

Ainda tratando das Declarações de Importação referentes aos produtos químicos-petroquímicos, analisaremos agora a origem dos recursos que foram utilizados para quitação das mercadorias propriamente ditas, por meio dos contratos de câmbio. Já registramos anteriormente que a PALMAS não entregou à fiscalização as cópias de todos os contratos de câmbio que celebrou no período. Contudo, aqueles que foram entregues, foram analisados à luz das informações constantes dos extratos de movimentação financeira obtidos por meio de RMF.

As informações dos contratos de câmbio entregues revelou que, para as mercadorias em questão, os mesmos foram celebrados, em sua maioria, com o Banco Confidence de Câmbio S/A, e alguns com o Banco Paulista S/A. Em ambos os casos, as quitações dos contratos eram feitas por meio da conta corrente da PALMAS no Banco do Brasil: no caso do Banco Confidence, por meio de TED para uma conta mantida pelo importador naquela instituição, e no caso do Banco Paulista, por meio de TED feito diretamente em favor daquela instituição.

Contudo, a análise dos extratos financeiros revelou que, nos mesmos dias ou em dias muito próximos aos que fazia os TED para quitação dos contratos, a PALMAS recebia em sua conta corrente no Banco do Brasil valores ou idênticos ou muito próximos aos valores das TED. A principal origem desses recursos apontados nos extratos era a empresa BONA FIDE. Em menor monta, também foram identificadas transferências da empresa CLICKEVOLUÇÃO.

A fim de exemplificar a análise que foi feita, tomemos o seguinte contrato de câmbio:

(...)

O contrato nº 180551083 foi celebrado entre a PALMAS e o Banco Confidence de Câmbio, no dia 29 de junho de 2018. As informações constantes do contrato permitiram identificar que o mesmo se referia ao pagamento pelas mercadorias registradas nas Declarações de Importação de nº 1811294911 (registro em 22/06/2018), 1811480545 (26/06/2018) e 1811481282 (26/06/2018), todas referentes à importação de nafta, adquirida do fornecedor estrangeiro ALPHASADE TRADING LIMITED. O valor total do contrato, convertido para reais, era de R\$ 2.158.909,81. Agora observemos as operações identificadas no extrato

financeiro da conta corrente da PALMAS no Banco do Brasil, do mesmo dia da celebração do contrato de câmbio (29/06/2018):

(...)

A primeira operação acima se refere a um débito no valor de R\$ 2.159.069,81, referente a uma TED feita pela PALMAS de sua conta corrente no Banco do Brasil para a conta em seu próprio nome que mantém no Banco Confidence de Câmbio (código 095, conta nº 20850). Esse seria o valor transferido para quitar a dívida expressa no contrato de câmbio junto à corretora.

Agora observemos a segunda operação, do mesmo dia, logo em sequência à primeira, referente a um crédito por meio de transferência on line entre contas, no exato valor que anteriormente fora transferido pela PALMAS para o Banco Confidence para quitação do contrato. Vejam que a origem desse crédito foi uma conta de propriedade da empresa BONA FIDE. Ou seja, a BONA FIDE forneceu no mesmo dia, e na totalidade, o valor pago pela PALMAS, referente à dívida do contrato de câmbio com o Banco Confidence.

Assim como nesse contrato, em todos os outros que foram apresentados à fiscalização, e referentes a produtos petroquímicos, o comportamento identificado foi o mesmo, a saber: celebração e quitação do contrato pela PALMAS, e crédito do exato valor, ou de valor muito próximo, efetuado principalmente pela BONA FIDE, a fim de suprir a PALMAS com o respectivo recurso financeiro.

(...)

O contrato nº 182227133 foi celebrado entre a PALMAS e o Banco Confidence de Câmbio, no dia 20 de julho de 2018. As informações constantes do contrato referentes às faturas comerciais correspondentes permitiram identificar que o mesmo se referia ao pagamento pelas mercadorias registradas em cinco Declarações de Importação, de nº 1814744390 (registro em 13/08/2018), 1814746031 (13/08/2018), 1814798880(14/08/2018), 1814800230 (14/08/2018), e 1816382762 (06/09/2018), todas referentes à importação de nafta, adquirida do fornecedor estrangeiro LATIN OIL S.A. O valor total do contrato, convertido para reais, era de R\$ 9.240.413,00. Agora observemos as operações identificadas no extrato financeiro da conta corrente da PALMAS no Banco do Brasil, três do mesmo dia da celebração do contrato de câmbio (20/07/2018), e outras quatro do dia 23/07/2018:

(...)

A primeira operação do dia 20/07/2018 acima se refere a um débito no valor de R\$ 7.890.000,00, referente a uma TED feita pela PALMAS de sua conta corrente no Banco do Brasil para a conta em seu próprio nome que mantém no Banco Confidence de Câmbio(código 095, conta nº 20850). Esse seria o valor transferido para quitar uma parte da dívida expressa no contrato de câmbio nº 182227133 junto à corretora.

Agora observemos a segunda e terceira operações, do mesmo dia 20/07/2018, logo em sequência à primeira, referentes a dois créditos por meio de transferências on line entre contas, cuja soma perfaz R\$ 7.878.500,00, quase a totalidade do valor transferido pela PALMAS em quitação ao contrato. Vejam que a origem do primeiro crédito (R\$ 90 mil) foi uma conta de propriedade da empresa CLICKEVOLUÇÃO, e do segundo crédito (R\$ 7.788.500,00) uma conta de propriedade da empresa BONA FIDE. Ou seja, as empresas CLICKEVOLUÇÃO e BONA FIDE forneceram no mesmo dia, e quase na totalidade, o recurso financeiro utilizado pela PALMAS, referente à dívida do contrato de câmbio com o Banco Confidence.

Em seguida, no dia 23/07/2018, a PALMAS fez novas duas transferências de sua conta corrente no Banco do Brasil para a conta em seu próprio nome que mantém no Banco Confidence de Câmbio (código 095, conta nº 20850), as quais somaram R\$ 1.351.213,00.

Esse seria o montante transferido para quitar o saldo restante da dívida expressa no contrato de câmbio nº 182227133 junto à corretora.

Agora observemos que, novamente no mesmo dia 23/07/2018, logo em sequência, a PALMAS recebeu dois créditos via transferência, que juntos somaram R\$ 1.339.000,00, quase a totalidade do valor transferido em quitação ao saldo do contrato. Vejam que a origem dos dois créditos foi uma conta de propriedade da empresa BONA FIDE.

Ou seja, juntas, as empresas CLICKEVOLUÇÃO e BONA FIDE forneceram nos mesmos dias, e quase na totalidade, os recursos financeiros utilizados pela PALMAS, referentes à dívida do contrato de câmbio com o Banco Confidence.

Assim como nesse novo exemplo, em todos os outros que foram apresentados à fiscalização, e referentes a produtos petroquímicos, o comportamento identificado foi o mesmo, a saber: celebração e quitação do contrato pela PALMAS, e crédito do exato valor, ou de valor muito próximo, efetuado principalmente pela BONA FIDE, mas também pela CLICKEVOLUÇÃO, a fim de suprir a PALMAS com o respectivo recurso financeiro.

Ao todo, BONA FIDE e CLICKEVOLUÇÃO transferiram para a PALMAS nº período os seguintes valores aproximados, respectivamente: R\$ 88 milhões e R\$ 278 mil.

Constituíram, portanto, as grandes financiadoras das operações de importação da PALMAS referentes aos produtos petroquímicos.

Esses fatos corroboram com a tese de que a PALMAS não é de fato a responsável pelas operações de importação que registra como próprias, e que apenas empresta seu nome para manter ocultos esses responsáveis e reais interessados nas mercadorias. Também corroboram com a constatação de que as empresas PALMAS, BONA FIDE e CLICKEVOLUÇÃO, pertencentes ao mesmo grupo de pessoas, atuam no comércio exterior como um verdadeiro grupo econômico irregular (quando se configura abuso da personalidade jurídica em que se

desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas, mediante direção única), se prestando todas a blindar esses reais responsáveis pelas importações (vide também as conclusões nos processos 10111.720936/2021-90 e 10111.720074/2021-03, referentes àquelas duas empresas).

Feitas as análises sobre a origem dos recursos que financiaram as importações de produtos petroquímicos, passamos agora a analisar essa origem no que diz respeito às importações dos demais produtos. Essas importações ocorreram num curto espaço de tempo, concentrado entre outubro e dezembro de 2018, e com somente uma DI em 2019 (no mês de março).

Primeiramente, vamos analisar a origem dos recursos utilizados pela PALMAS para quitar os tributos incidentes nas importações. As informações constantes no Siscomex permitiram identificar que os mesmos foram quitados, na maioria das DI, por meio de uma conta corrente de propriedade do próprio importador, no Banco Bradesco. Através das informações sobre a movimentação financeira dessa conta, obtida por meio de RMF, é que essa fiscalização baseou sua análise sobre a origem dos recursos financeiros.

Uma exceção a essa situação foram duas Declarações (1816711871 e 1817172591) que tiveram seus tributos quitados não em uma conta de propriedade da empresa, mas de uma terceira empresa, de razão SEA TRANSPORTES LTDA, CNPJ 13.273.464/0001-13, que seria responsável pelo despacho aduaneiro das mercadorias daquelas declarações.

Como identificado pela fiscalização, às despesas com os contratos de câmbio, naqueles que foram apresentados, observou-se por meio da movimentação financeira, a PALMAS recebe imediatamente os recursos financeiros para quitá-los, diretamente de duas empresas vinculadas, a BONA FIDE (principal financiadora) e a CLICKEVOLUÇÃO.

Contudo, nenhuma das recorrentes no curso do processo, conseguiram demonstrar a regularidade de tais movimentações, aqui verificando-se a hipótese do art. 23, V, do Decreto-Lei 1.455/76:

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

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

Somente pela omissão da empresa PALMAS em fornecer suas informações, poderia presumir a fiscalização que houve infração aduaneira, nos termos do § 2º, no entanto, a fiscalização aprofundou sua investigação conseguindo demonstrar que houve omissão dos reais compradores, eis que as empresas BONAS e CLICKEVOLUÇÃO suportavam tais operações.

Ressalta-se, que fiscalização assim assentou a acusação fiscal:

Ao Fisco Federal, quando constatadas as situações fáticas que se enquadrem em qualquer das hipóteses de infrações aduaneiras caracterizadoras de dano ao Erário Público, cabe sancionar as empresas com a aplicação da pena de perdimento das mercadorias transacionadas, conforme exara o Art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, mais especificamente, o seu inciso V, em obediência ao comando vertido no §1º do mesmo Decreto-Lei nº 1.455/1976, descrito a seguir:

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

...

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

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

Ainda, em seu parágrafo 2º, o referido ato legal dispõe o seguinte:

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Portanto, dada a impossibilidade de comprovar a origem lícita dos recursos empregados nas operações de importação que registrou, cabe impor à PALMAS a pena de perdimento das mercadorias importadas, presumida a interposição fraudulenta em operações de comércio exterior.

(...)

Contudo, fato que a fiscalização impôs a pena de perdimento por dois motivos, pela presumida e pela dolosa, sendo final imputou presumida.

Ao longo da fiscalização, que ela seguiu os dois caminhos do perdimento – presumida e comprovada – no entanto, diante dos fatos, substratos fáticos, legislativos, verifica-se em verdade, que a pena aplicada foi de perdimento pela via comprovada do § 1º, V, do art. 23 do Decreto-Lei 37/66, em que pese, tenha também atribuída a presumida do § 2º.

Caso houvesse um erro de capitulação legal, poderia ensejar eventualmente em nulidade, o que não foi o caso.

Também em nenhum momento por questões documentais as contribuintes conseguiram desconstituir o alegado. Por muito tempo tenho sustentado em minhas aulas, palestrar, artigos e votos,

que não pode a fiscalização e nem mesmo as contribuintes deixarem de apresentar provas o suficiente para demonstrar a (i)legalidade das operações.

Vale lembrar que apesar do ônus da fiscalização em demonstrar a ilegalidade do ato praticado, cabe também, ao contribuinte a realizar contraprova em seu favor para desconstituir tal alegado, pois, são raros os casos que o auto de infração venha com mera suposição e por ausência de provas são cancelados.

Sem maiores delongas, compreendo que restou provado a ocultação, merecendo aplicar a pena de perdimento.

3.2 DA NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE QUE A RECORRENTE TENHA AGIDO COM DOLO OU INFRAÇÃO DE LEI

Alega a contribuinte BONA para que tenha sua responsabilidade atribuído, tem de existir o elemento dolo. Nesse sentido:

Adere-se à conceituação de Bitencourt e Conde com relação ao dolo como “consciência e vontade que conduz a linha de raciocínio do indivíduo que realiza a conduta descrita no tipo penal”¹⁷⁹, bem como o que estipula o art. 18, I, do Código Penal, que dispõe como doloso quando o agente quer o resultado ou assume o respectivo risco. Sabe-se que não basta examinar apenas “se o resultado buscado e atingido está tipificado”¹⁸⁰, mas também se o agente agiu “consciente e voluntariamente para atingir o objetivo legalmente tipificado como crime, e que tem pleno conhecimento de que existe uma relação de causa e efeito entre a sua conduta e o resultado objetivado”¹⁸¹.

Isso abre uma brecha imensa para as atitudes pensadas como exercício regular do direito, quando realizado de modo imprudente. Além disso, o problema anteriormente referido com relação à comprovação da vontade do agente, visto que reside apenas em seu interior de modo que, nem mesmo sua confissão é suficiente para demonstração de dolo³

Não pode o fisco, diante de casos que classifica como 'interposição fraudulenta, olvidar-se de produzir elementos probatórios conclusivos. Devem os elementos de prova não somente insinuar que tenha havido nas operações um prévio acordo doloso, mas comprovar as condutas imputadas, o que se vê no presente processo.

Verifica-se que existia o repasse de dinheiro das empresas ocultas para empresa PALMAS para que houvesse o pagamento decorrente da importação nas datas coincidentes – pagamento pelas ocultas e vencimento de valores da importação – verificando tal prática reiterada.

³ ULIANA JUNIOR, Laércio Cruz. Sanções aduaneiras decorrentes da importação de mercadoria e a proteção ao direito fundamental a livre-iniciativa: uma perspectiva da Análise Econômica do Direito. Dissertação de Mestrado. 2018. (<https://www.unibrasil.com.br/wp-content/uploads/2019/07/Dissertac%CC%A7a%CC%83o-LA%C3%89RCIO-CRUZ-ULIANA-JUNIOR.pdf>)

Pelo conjunto probatório, verifica-se que houve a intenção de tais empresas permanecerem ocultas, assim, tendo o elemento dolo.

De outra banda, o que se pode notar, que diante da repetição de operações e na monta efetuada, e ainda com assessoria aduaneira conforme consta ao longo do processo, não se pode olvidar que tais operações tenham o objetivo da ocultação.

Diante do exposto, nego provimento.

3.3 FALTA DE CONDIÇÃO DE COAUTORIA DA INFRAÇÃO – ART. 95, I DO DECRETO-LEI Nº 37/1966

Como já abordado, o art. 95, I do Decreto-Lei nº 37/66, em sua redação é um tanto quanto abrangente, vejamos:

Art.95 - Respondem pela infração:

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

A dicção do inciso I, é de “que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie”. Ou seja, as ocultadas concorreram pra tal prática, assim, sendo responsáveis, nesse mesmo sentido:

Numero do processo: 15165.722669/2015-35

Ementa: ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Data do fato gerador: 09/12/2011 DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA CONSUMIDA, NÃO LOCALIZADA OU REVENDIDA. MULTA IGUAL AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA. C

considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, mediante fraude ou simulação, infração punível com a pena de perdimento, que é substituída por multa igual ao valor aduaneiro da mercadoria importada caso tenha sido entregue a consumo, não seja localizada ou tenha sido revendida.

SUJEIÇÃO PASSIVA. INTERESSE COMUM. INFRAÇÃO. PRÁTICA OU BENEFÍCIO PRÓPRIO. REAL ADQUIRENTE NA IMPORTAÇÃO. São solidariamente obrigadas as pessoas jurídicas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes na operação. Aplicação do art. 124, I do CTN e art. 95, I do Decreto-Lei nº 37/66.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E PESSOAL. INFRAÇÃO. PRÁTICA OU BENEFÍCIO PRÓPRIO. PRÁTICA DE ATOS.

Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie e/ou são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com infração de lei, os sócios administradores de pessoas jurídicas. Aplicação do art. 95, I do Decreto-Lei nº 37/66 e 135, caput e inciso III do CTN..

Numero da decisão: 3201-005.523

Nome do relator: PAULO ROBERTO DUARTE MOREIRA

Nego provimento.

3.4 DA NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE QUE O RECORRENTE TENHA AGIDO COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS NOS TERMOS DO ARTIGO 135 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL PARA A SUA RESPONSABILIZAÇÃO

As responsabilidades solidárias dos sócios pessoas físicas estão fundamentadas no art. 95, I do Decreto-Lei nº 37/66, ou seja, respondem pela infração porque de alguma forma concorreram com sua prática ou dela se beneficiaram.

Em que pese apenas o sócio administrador WELLINGTON, ter recorrido, entendo como diante do fato dele administrar as empresas envolvidas, não há de falar que não tenha exercido sua função com excesso de poder, pois, sabiamente fazia a confusão financeira, sem que emanasse ordem de outra pessoa.

Ora a prática dos atos fraudulentos da interposição nas importações demandou a intenção, a ordem e a concretização da ocultação mediante a gestão de pessoa física na efetivação dessas operações fraudulentas, e as únicas pessoas físicas que detinha tais poderes (seja para executar por si ou mandar que outrem o façam) são os sócios-administradores.

Dessa forma, inaplicável a hipótese do art. 124 e 135 do CTN.

Dessa forma, nego provimento.

3.5 AFRONTA AO PRINCÍPIO DO *BIS IN IDEM*

A contribuinte aduz que houve o *bis in idem*, no entanto, ao compulsar o presente processo administrativo, nada localizou sobre a concomitância de multas, assim, não devendo prosperar o pleito.

4 CONCLUSÃO

Diante do todo exposto, voto em rejeitar as preliminares, e no mérito, em negar provimento aos Recursos Voluntários.

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior