



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10111.721601/2021-99
ACÓRDÃO	3002-003.965 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WINNERS TRADING COMPANY E ASSESSORIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2018

IRREGULARIDADE NO AUTO DE INFRAÇÃO. INCORREÇÃO DA CAPITULAÇÃO LEGAL. INEXISTÊNCIA.

Nos termos do art. 60 do Decreto 70.235/72, eventuais incorreções do lançamento, não importarão em nulidade e serão sanadas na análise de mérito do lançamento. Não há ocorrência de cerceamento do direito de defesa, pois os fatos foram descritos de forma suficiente a que o contribuinte pudesse exercer o contraditório e ampla defesa.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2018

OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

A falta de comprovação da origem e disponibilidade dos recursos utilizados na operação de importação caracteriza, por presunção, a prática da interposição fraudulenta no comércio exterior, definida no §2º do artigo 23 do Decreto lei n. 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei n. 10.637/2002.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renan Gomes Rego(substituto[a] integral), Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão que negou provimento a impugnação, em relação à empresa WINNERS TRADING COMPANY E ASSESSORIA LTDA, visando a cobrança de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas.

Conforme consta no Termo de Verificação Fiscal, a empresa incorreu na hipótese de Presunção de Interposição Fraudulenta em suas operações de comércio exterior, infração capitulada como danos ao Erário e cominada com a pena de perdimento das mercadorias, convertida em multa equivalente a seu valor aduaneiro em razão das mercadorias terem sido revendidas, conforme trecho abaixo destacado:

“6 - CONCLUSÃO DA FISCALIZAÇÃO:

Pelo exposto, fica evidenciado, quanto às operações de importação da empresa Winners, que, ano de 2017:

- 1. Os prazos entre o desembaraço da DI e a entrega da mercadoria ao comprador/adquirente são bastante próximos (média de 1,68 dias);*
- 2. As notas fiscais de Entrada e saída têm datas de emissão e numerações bastante próximas;*
- 3. Levando-se em conta a tributação incidente sobre as compras e vendas dos produtos, a **margem de lucro bruto é baixa**, em torno de 10%, condizente com uma empresa que presta serviços de trading ao contrário de uma que comercializa produtos;*
- 4. Importou R\$ 943.395,66, tendo concentrado essas importações NCM, em especial a 5631;*
- 5. Concentrou suas vendas em **poucos clientes**, em especial:*
 - i. Vendas: SICUR R\$ 1.686.313,10;*

ii. BST R\$ 251.345,34;

iii. DIPS R\$ 36.303,39.

Receita Bruta de Vendas: R\$ 2.390.415,47;

6. Operou com um **baixíssimo quantitativo de funcionários empregados** (média de 1,15 e apresentou, em sua DRE, gastos com ordenados de apenas R\$ 1.285,95 e apenas R\$ 10.000,00 com outras despesas administrativas. Um total descompasso para uma empresa que negociou internacionalmente e importou, em seu próprio nome, perto de 1 milhão de reais em mercadorias;

7. **Não comprovou a origem e a disponibilidade dos recursos financeiros utilizados em suas operações de importação;**

8. **Não apresentou os extratos bancários de suas contas-correntes e de investimentos para o período solicitado;**

9. Efetuou vultosa movimentação financeira contra Caixa-Geral, que 99% (noventa e nove por cento) dos recursos movimentados através das contas da Winners tiveram como origem ou destino contas diferentes das do Titular. Isso significa que **as contas bancárias da empresa estão funcionando como contas de passagem de recursos. Como se suas operações estivessem sendo financiadas por terceiros, que, na realidade, seriam os verdadeiros adquirentes ocultos das mercadorias**, uma vez que o valor dos créditos é praticamente igual ao valor dos débitos;

10. **Não escriturou em sua contabilidade a Conta Banco – Banco Itaú, que movimentou grande parte dos recursos que financiaram suas operações de comércio exterior.** Dos quase seis milhões de reais que transitaram pela Conta Bancos, R\$ 3.200.450,00 (entrada) e R\$ 3.090.240,00 (saída) passaram pela conta da Winners no Banco Itaú. Esses valores são muito próximos dos valores que transitaram pela Conta Caixa (R\$ 3.727.664,00 crédito e R\$ 3.409.213,01), fato que nos leva a crer que os eventos e valores referentes à Conta Banco – Itaú foram registrados na conta Caixa-Geral.

11. Não há registro em sua contabilidade sobre operações de importação. Há apenas lançamentos de compra de mercadorias contra Caixa.

12. Não comprovou o pagamento nem a efetiva transferência de moeda estrangeira adquirida em seu nome para a liquidação dos contratos de Câmbio e

13. Não contabilizou as operações de contratos de câmbio.

Conclui-se, pois, que a empresa incorreu na hipótese de Presunção de Interposição Fraudulenta em suas operações de comércio exterior, infração capitulada como dano ao Erário e cominada com a pena de perdimento das mercadorias, convertida em multa equivalente a seu valor aduaneiro em razão das mercadorias terem sido revendidas, nos termos previstos no parágrafo 3º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, ensejando assim a lavratura deste Auto de Infração". (grifo nosso)

Em sua impugnação, a empresa WINNERS apresentou as seguintes alegações:

1. que o Auto de Infração tem sua fundamentação incorreta, posto que não teria sido realizada a correta da subsunção dos fatos jurídicos à hipótese legal;
2. que a fiscalização não apresentou provas de suas afirmações relativas à interposição fraudulenta;
3. que a fiscalização não teria conseguido demonstrar as condições necessárias a esta presunção prevista no art. 23, § 2º, do Decreto- Lei nº 1.455/1976;

4. que o auditor-fiscal tem o dever de provar o que está acusando. Se não apresentou provas, toda a acusação seria inválida.

Apesar dos argumentos de defesa apresentados pela Contribuinte, os membros da 10ª Turma/DRJ de Julgamento, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo a integralidade do crédito tributário em relação à empresa WINNERS, afastando do polo passivo a Sra. Alessandra Galeote Ruiz, e o Sr. Claiton da Silva Oliveira, por não ter sido individualizada conduta que efetivamente pudesse configurar excesso de poder e/ou infração à Lei, contrato social ou estatutos, conforme abaixo destacado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2017

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.

INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Responde pela infração quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie.

INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA OU ADUANEIRA. RESPONSABILIDADE. CARÁTER OBJETIVO.

A responsabilidade por infrações tributárias e aduaneiras independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em sede de Recurso Voluntário houve reiteração dos argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

- **Inovação na capitulação legal do auto de infração:**

Sustenta a Recorrente que o fato jurídico descrito no relatório fiscal não se subsume ao enquadramento legal utilizado pela fiscalização no auto de infração.

A infração capitulada no auto como “mercadoria sujeita à pena de perdimento sua apreensão não foi possível em razão de sua não localização ou consumo” e tem o seguinte enquadramento legal:

INFRAÇÃO: MERCADORIA SUJEITA À PENA DE PERDIMENTO CUJA APREENSÃO NÃO FOI POSSÍVEL EM RAZÃO DE SUA NÃO LOCALIZAÇÃO OU CONSUMO

O detalhamento da descrição dos fatos relacionados à presente infração e os valores apurados pela fiscalização constam no Termo de Verificação Fiscal e no Demonstrativo de Apuração anexos a este processo administrativo fiscal.

ENQUADRAMENTO LEGAL DA INFRAÇÃO

Fatos geradores ocorridos entre 05/01/2017 e 20/12/2017:

Art. 73, parágrafos 1º e 2º da Lei nº 10.833/2003, regulamentado pelos arts. 529, inciso I, 531, caput e parágrafo único, e 573 do Decreto nº 7.212/2010.

Ocorre que ao longo do relatório fiscal há precisa descrição dos fatos e no item 7 “da penalidade aplicada” é possível verificar que o enquadramento legal se deu com base no art. 23, inciso V e §§ 1º a 3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976, conforme consta no relatório fiscal abaixo transcrito:

7 - DA PENALIDADE APLICADA

A empresa WINNERS não comprovou a origem e a disponibilidade ou a transferência dos recursos empregados em suas operações de comércio exterior, efetuadas no período de 01/01/2017 a 31/12/2017, conforme solicitado

no Termo de Início de Ação Fiscal - Intimação Secap nº 135/2021 e Reintimação SEFIA nº 141/2021, cientificado ao contribuinte no dia 29/06/2021.

De acordo com o disposto no inciso V e nos parágrafos 1º, 2º e 3º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, a seguir transcrito, a não comprovação da origem, disponibilidade ou transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior é hipótese de presunção de interposição fraudulenta e configura dano ao Erário punido com o perdimento das mercadorias importadas.

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

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

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

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

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

Assim sendo, e considerando que as mercadorias importadas sujeitas à pena de perdimento foram revendidas, aplica-se a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, em observância ao disposto no parágrafo 3º do artigo retro citado.

Nesse sentido, veja o que dispõe o Decreto nº 70.235/72, a respeito das nulidades:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinar á as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se es te lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

É necessário considerar os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, os quais consagram o brocardo jurídico *pas de nullité sans grief*.

A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes já pacificou o entendimento de que a correta descrição dos fatos prevalece sobre eventual omissão ou erro na indicação do enquadramento legal, especialmente quando a autuada demonstra pleno conhecimento da matéria tributável e rebate adequadamente os termos da acusação.

Sobre o tema, o Superior Tribunal de Justiça, no REsp nº 182.364, assentou que, para o reconhecimento da nulidade de um ato processual, é imprescindível a demonstração objetiva de prejuízo, com impacto no direito material e reflexo na decisão da causa.

Ademais, da leitura da impugnação e das demais peças de defesa, depreende-se claramente que o contribuinte compreendeu integralmente a acusação fiscal, não havendo qualquer elemento que evidencie preterição ao seu direito de defesa.

Isto posto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

- **Interposição fraudulenta presumida:**

A Recorrente sustenta que o art. 23, inciso V, e § 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 afasta a responsabilidade objetiva, impondo que a análise do caso se dê sob a ótica da responsabilidade subjetiva. Isso porque, segundo argumenta, o dano ao Erário, na hipótese legal em questão, apenas se configura quando há ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de outro responsável pela operação, necessariamente por meio de fraude ou simulação.

*“Portanto, é inafastável, é indispensável, é mandatório, sob pena de improcedência do auto de infração, **que a fiscalização, como parte acusadora, demonstre e comprove nos autos que a conduta reputada como infracional se deu mediante fraude ou simulação, o que equivale a afirmar que não existe tipicidade aduaneira se não provada a fraude ou se não provada a simulação, isto é, se não provado o dolo de forma inequívoca**”*

A legislação, com o objetivo de coibir a prática de interposição fraudulenta de terceiros, passou a considerar como dano ao Erário — passível de sanção mediante aplicação da pena de perdimento de mercadorias — a ocultação do real sujeito passivo em operações de importação ou exportação, conforme dispõe o art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, transcrito 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.

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

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

A leitura do inciso V e do § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 revela que há duas modalidades de caracterização da prática de interposição fraudulenta de terceiros:

i) Interposição fraudulenta comprovada, prevista no inciso V do artigo 23, que exige da autoridade fiscal a demonstração efetiva da ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de outro responsável, por meio de atos praticados com fraude ou simulação. Nesse caso, tanto o agente ocultador quanto o ocultado são devidamente identificados no lançamento, sendo também evidenciada a conduta dolosa de ambos. Trata-se, portanto, de uma infração que demanda prova concreta por parte da fiscalização.

ii) Interposição fraudulenta presumida, prevista no § 2º do mesmo artigo, configurada na hipótese de o importador ou exportador não comprovar a origem, disponibilidade ou transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior. Aqui, trata-se de presunção legal relativa, cabendo ao sujeito passivo o ônus de elidir a presunção mediante a devida comprovação da capacidade financeira para a realização das operações.

Não há controvérsia de que, nas hipóteses de acusação fundamentada no inciso V (interposição comprovada), o ônus da prova recai sobre a Administração Tributária, que deve demonstrar, de forma objetiva, a ocorrência da infração.

Por outro lado, nos casos amparados no § 2º, como o presente, cabe ao sujeito passivo comprovar a licitude e a origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, sob pena de incidir na presunção de interposição fraudulenta.

No caso concreto, em resposta às intimações fiscais para comprovação da origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos utilizados nas operações realizadas entre janeiro de 2017 e abril de 2019, a empresa Winners apresentou uma série de documentos, tais como:

- Balanço patrimonial;
 - Livro Registro de Empregados;
 - Contratos de câmbio;
 - Livros Diário e Razão;
 - Livros de Registro de Entrada e Saída de Mercadorias;
 - Notas Fiscais de Entrada vinculadas a cada DI;
 - Notas Fiscais de Saída vinculadas às respectivas Notas de Entrada,
- entre outros.

Todavia, após análise minuciosa da documentação apresentada, a Fiscalização concluiu pela existência de **fortes indícios de ocultação dos reais sujeitos passivos e da prática de interposição fraudulenta presumida**, com base nos seguintes elementos:

1. Ausência de extratos bancários das contas-correntes da empresa no período de janeiro de 2017 a abril de 2019, com identificação dos titulares das contas de origem e destino dos recursos, o que inviabiliza a rastreabilidade das transações financeiras;
2. Número reduzido de funcionários, nunca superior a três, o que é incompatível com o volume das operações declaradas;
3. Aproximadamente 99% dos recursos movimentados pelas contas da Winners tiveram como origem ou destino contas bancárias de terceiros não identificados, caracterizando a empresa como mera "**conta de passagem**", com indícios de que as operações estariam sendo financiadas por outros entes;
4. Ausência de lançamentos contábeis relativos ao fechamento e/ou transferência de câmbio, sendo que a maior parte dos contratos de câmbio foi firmada em nome da Winners junto ao Banco Itaú — instituição cuja conta sequer consta na contabilidade da empresa.

Diante desses elementos, verifica-se que o Auto de Infração descreve de forma clara e suficiente os fatos que deram ensejo à constituição do crédito tributário, os quais se amoldam à hipótese legal prevista no § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 — a **interposição fraudulenta presumida** — punível com a pena de perdimento das mercadorias ou, na sua impossibilidade (por consumo ou não localização), pela multa equivalente ao valor aduaneiro, nos termos do § 3º do mesmo dispositivo legal.

Nesse sentido, este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já consolidou entendimento no sentido de que a ausência de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em operações de importação configura fato presuntivo da prática de interposição fraudulenta, conforme se observa nos julgados abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II
Data do fato gerador: 28/01/2008

OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. FATO PRESUNTIVO DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

A falta de comprovação da origem e disponibilidade dos recursos utilizados na operação de importação caracteriza, por presunção, a prática da interposição fraudulenta no comércio exterior, definida no § 2º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002.

Recurso voluntário negado.
(Processo nº 12719.000069/2008-91 – Acórdão nº 3402-004.882 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – Sessão de 31 de janeiro de 2018)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II
Período de apuração: 06/03/2008 a 15/04/2008

OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. FATO PRESUNTIVO DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

A falta de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação configura interposição fraudulenta presumida na importação. Nos termos do art. 23, inciso V e § 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, a conduta constitui dano ao Erário, sancionada com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, caso seja inviável a aplicação da pena de perdimento.

(Processo nº 11128.001677/2011-14 – Acórdão nº 3402-005.132 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – Sessão de 17 de abril de 2018)

Tais precedentes reiteram a validade da presunção legal prevista no §2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, bem como a legitimidade da exigência fiscal nos casos em que o contribuinte não logra demonstrar a origem dos recursos, tal como ocorre no presente caso.

Conclusão:

Por todo o acima exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS