



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.720921/2021-50
ACÓRDÃO	3004-000.113 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DANILO DE LIMA BARBOSA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 06/05/2019, 13/05/2019, 05/06/2019

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

Restando comprovada na declaração de importação a ausência de informação sobre a real beneficiária (adquirente/encomendante) das mercadorias importadas, incontroverso o entendimento da fiscalização de ocorrência da infração prevista pelo artigo 23, inciso V, do Decreto-lei 1.455/1976, considerada dano ao Erário, punida com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos do seu § 1º, incluído pela Lei nº 10.637/2002, ou com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, caso elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas ou revendidas, nos termos do seu § 3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350/2010.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos. O colegiado decidiu ainda, de ofício, por unanimidade de votos, que a decisão tomada pelo STJ, em caráter vinculante, no Tema 1.293, não afeta o resultado do presente processo, tendo em conta a natureza tributária da infração, no caso concreto.

Assinado Digitalmente

Dionisio Carvallhedo Barbosa – Relator

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Dionisio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos em face do Acórdão nº 108-025.557, de 20/12/2021, proferido pela 17ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, que, por unanimidade de votos, julgou improcedentes as impugnações, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

“No polo passivo do referido auto de infração, de forma solidária, figuram as seguintes pessoas físicas e jurídicas:

- Sujeito Passivo: DANILO DE LIMA BARBOSA, CPF nº 411.791.498-74, último titular da empresa D L B INDÚSTRIA E COMÉRCIO EIRELI, doravante D L B, CNPJ nº 33.240.952/0001-31, dissolvida em 10/03/2020;

- Responsável tributário: ESPLENDA IMPORTADORA DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA., doravante ESPLENDA, CNPJ nº 26.040.376/0001-13;

- Responsável tributário: QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA., antiga PANIMEX QUÍMICA IMPORTADORA LTDA., doravante QUIMIPA, CNPJ nº 08.584.685/0001-72;

- Responsável tributário: VINIARTEFATOS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., doravante VINIARTEFATOS, CNPJ nº 01.558.722/0005-52.

No Relatório de Fiscalização Aduaneira (fls. 9 a 40), parte integrante do auto de infração, a autoridade fiscal descreveu, em síntese, os seguintes fatos:

- Cumprindo procedimento de revisão aduaneira, identificou 3 (três) Declarações de Importação (DI nº 19/0805183-5, DI nº 19/0852743-0 e DI nº 19/1004177-9), registradas no ano de 2019 pela ESPLENDA, nas quais figura como adquirente a QUIMIPA, que acobertaram a importação de polímeros de cloreto de vinila e resina de PVC, classificados no código (NCM) 3904.10.10;

- Apesar da ESPLENDA figurar nessas DI como importadora por conta e ordem da QUIMIPA, comprovou que a real adquirente das mercadorias era a VINIARTEFATOS, fraudulentamente ocultada;

- As transferências das mercadorias importadas para a VINIARTEFATOS observaram o mesmo modus operandi. Ato contínuo ao desembaraço aduaneiro as mercadorias foram transferidas da QUIMIPA para a D L B, que imediatamente fez a transferência para a VINIARTEFATOS;

- O arranjo empresarial fraudulento desenhado pelas empresas envolvidas, composto pela importadora ostensiva (ESPLENDA), por aquelas que simularam a compra e venda de mercadorias importadas (QUIMIPA e D L B) e a real

beneficiária das importações (VINIARTEFATOS), restou absolutamente confirmado pelo trabalho de auditoria, que analisou o fluxo operacional, financeiro e contábil das operações de importação autuadas;

- Não houve compra e venda de mercadorias importadas entre as participantes do esquema, apenas simulações de operações comerciais;
- As empresas interpostas foram utilizadas também para quebrar a cadeia do PIS e da COFINS. Em linha com as suas conclusões, a empresa D L B não efetuou nenhum pagamento relativo a esses tributos no ano de 2019;
- Diante desses e de outros fatos, lavrou o presente auto de infração.

Pela via postal, o autuado DANILO DE LIMA BARBOSA foi intimado do auto de infração em 15/03/2021 (fl. 441), todavia, não consta dos autos que ela tenha apresentado impugnação. A unidade preparadora formalizou o respectivo termo de revelia (fl. 4.855).

Pela via eletrônica, a autuada **ESPLENDA IMPORTADORA DE PRODUTOS QUÍMICOS** LTDA. foi intimada do auto de infração em 10/03/2021 (fls. 439 e 440), tendo ela apresentado impugnação e documentos em 06/04/2021 (fls. 4.825 a 4.853). A defesa alegou que:

1. Na qualidade de prestador de serviços, nos termos do contrato de prestação de serviços apresentado à Receita Federal do Brasil e carreado à presente peça impugnatória, o importador não assume riscos relativos à importação, que são assumidos exclusivamente pela adquirente. Reproduziu argumentos doutrinários;
2. Resta claro que a ESPLENDA, mera prestadora de serviços, não deve integrar o polo passivo da presente autuação. A impugnante só poderia ser autuada se comprovado que ela praticou irregularidade ou infração no desempenho das suas atividades, o que não é o caso;
3. O auto de infração é claro ao apontar suposta prática de fraude por parte das autuadas QUIMIPA e PANIMEX;
4. Pelo princípio da especialidade da norma, o Decreto-lei nº 37/1966 deve servir de fundamento para a definição das infrações aduaneiras, como também atribuir responsabilidade, nos termos dos artigos 95 e 100. Reproduziu legislação;
5. Também o Decreto nº 6.759/2009 faz distinção entre as responsabilidades das partes envolvidas na infração, impondo ou definindo a cada uma delas, distinta e/ou separadamente, segundo a sua efetiva participação. Reproduziu legislação;
6. Em razão disso, resta afastada a hipótese de responsabilidade decorrente do que dispõe o CTN, em seu artigo 124, bem como quaisquer interpretações, decorrentes do fato típico que se apresenta, pelo viés do regramento e princípios do Direito Tributário;

7. O importador, na condição de prestador de serviços de importação por conta e ordem de terceiros, não deve figurar no polo passivo do auto de infração quando não forem demonstradas provas da sua efetiva participação na infração aduaneira. Reproduziu argumentos doutrinários;
8. A ilação fiscal não guarda relação com eventuais pendências administrativas, cambiais ou tributárias atreladas ao despacho de importação. Nota-se um arranjo de informações incompletas e manipuladas, com a clara finalidade de seu enquadramento num fato hipotético já determinado, a suposta interposição fraudulenta;
9. Nesse contexto, protesta pela sua exclusão do auto de infração. Reproduziu ementa de acórdão do CARF;
10. Ante o exposto, requer seja o presente auto de infração julgado insubsistente em relação à impugnante.

Pela via eletrônica, a atuada **QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.** foi intimada do auto de infração em 08/03/2021 (fls. 435 e 436), tendo ela apresentado impugnação e documentos em 06/04/2021 (fls. 500 a 4.822). A defesa alegou que:

1. A autoridade administrativa equivocou-se;
2. Desde o ano de 2007, a QUIMIPA exerce atividade de importação para revenda de produtos químicos e petroquímicos no mercado doméstico;
3. O relatório fiscal aduz que a QUIMIPA registrou 613 declarações de importação no período de 2016 a 2019, com valor aduaneiro de R\$ 219.159.456,22, e, na sequência, aduz que tais mercadorias eram repassadas a terceiros. Em verdade, a QUIMIPA registrou 931 declarações de importação nos anos de 2016 a 2019, para importação de 82.957,5 toneladas de produtos, com valor aduaneiro aproximado de R\$ 352 milhões, vendidos para mais de 159 clientes, com faturamento aproximado de R\$ 491 milhões;
4. Em razão do alto faturamento, a autoridade fiscal sequer cogitou alegar ausência de capacidade financeira da impugnante, ao contrário, omitiu tal informação com claro interesse de tratá-la como uma empresa de fachada. Apresentou fotos da empresa QUIMIPA em Itajaí/SC;
5. O auto de infração obstaculiza o conhecimento de toda a expertise da QUIMIPA na compra e venda dos produtos em questão e imputa simulação exclusivamente em 3 (três) vendas realizadas no ano de 2019;
6. Não se pode considerar ou sequer cogitar que a empresa VINIARTEFATOS deveria, ainda que numa operação de venda direta da QUIMIPA para ela, figurar na declaração de importação como adquirente dos produtos;
7. A autoridade fiscal não logrou êxito em demonstrar a alegada ocultação;

8. A conduta apresentada pela fiscalização diz respeito à destinação dos produtos, já nacionalizados e no mercado doméstico, para seus clientes;
9. A simples demonstração da forma como foi procedida a venda dos produtos, pelas notas fiscais, não alude à prática de ato irregular;
10. A QUIMIPA é a importadora, aquela que fez vir os produtos da fornecedora estrangeira, registrou as declarações de importação, assumiu os riscos e vendeu os produtos no mercado doméstico;
11. Se fossemos admitir a tese da autoridade fiscal, todos os clientes de uma empresa importadora deveriam figurar nas declarações de importação. Reproduziu trecho de voto proferido por julgadora do CARF;
12. Não é possível admitir a tese de que houve simulação na importação mediante ocultação da real adquirente, quando o que se apresenta é que a QUIMIPA é materialmente aquela que fez vir as mercadorias do exterior. Reproduziu argumentos doutrinários de vários autores;
13. A autoridade fiscal afirma, mas não prova, que a prática adotada pela QUIMIPA resultou em redução do pagamento dos tributos. Reproduziu argumentos doutrinários;
14. A alegada fraude mencionada pela fiscalização, pautada exclusivamente na ausência dos recolhimentos das contribuições para o PIS e COFINS, exclusivamente por parte da empresa D L B, sequer possui ligação com a “fraude” que acompanha o inciso V, do artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/1976. Reproduziu argumentos doutrinários;
15. Os recebimentos da QUIMIPA, sejam pagamentos realizados por clientes ou créditos cedidos pela empresa D L B, nos termos dos artigos 286 a 298 do Código Civil, não se confundem com questões atinentes a sua atividade de importação, não podendo, portanto, influenciar na convicção do julgamento, posto que alheio ao objeto dos autos. Reproduziu artigos do Código Civil (Lei nº 10.406/2002);
16. Não há, portanto, ilicitude na cessão de crédito realizada. Todos os tributos decorrentes dos recebimentos dos valores em questão foram pagos pela QUIMIPA;
17. Tanto o CARF, quanto o judiciário, tem se manifestado pela insubsistência de autos de infração consubstanciados em ilação fiscal decorrente de simulação pautada pela proximidade de datas entre as notas fiscais de entrada e de saída da importadora, o que a fiscalização chama de notas fiscais casadas, que não representam irregularidade alguma. Reproduziu ementa de acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região;
18. A ilação fiscal é insubsistente, isto porque a dinâmica dos negócios jurídicos, em especial aqueles ligados ao comércio exterior, não podem ficar adstritos à ineficiência logística com intuito de preservar má interpretação da autoridade fiscal quanto ao responsável pela operação;

19. Resta claro que o auto de infração lavrado é improcedente, não possui conjunto fático probatório a fim de confirmar a tese perquirida pela fiscalização;

Dos pedidos.

20. Diante dos fatos e fundamentos jurídicos que consubstanciam a presente peça impugnatória, enseja o reconhecimento da insubsistência do auto de infração.

Pela via eletrônica, a atuada **VINIARTEFATOS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.** foi intimada do auto de infração em 04/03/2021 (fls. 431 e 432), tendo ela apresentado impugnação e documentos em 05/04/2021 (fls. 448 a 496). A defesa alegou que:

1. A impugnante foi incluída no auto de infração apenas pela relação comercial de sua sócia, SANSUY, com a QUIMIPA;
2. Antes ou mesmo após o início da fiscalização, a VINIARTEFATOS nunca foi intimada para apresentar documentos ou prestar esclarecimentos à fiscalização, enquanto as demais empresas envolvidas foram formalmente questionadas. Tal conduta da fiscalização violou seu direito de defesa. Reproduziu argumentos doutrinários e ementa de acórdão do CARF;
3. Diante do cerceamento de defesa da impugnante, requer a nulidade do auto de infração;
4. Antes das negociações tomou o cuidado de checar a regularidade fiscal das empresas D L B e QUIMIPA;
5. As operações ocorreram de maneira absolutamente regular; o valor exigido foi pago pela impugnante e o produto adquirido foi recebido. O simples apontamento de que alguns pagamentos, direcionados à D L B, foram realizados diretamente à QUIMIPA não abala a lisura das operações;
6. Dada a dinâmica empresarial, o pagamento com cheques de terceiros ou cessão de créditos é prática absolutamente comum;
7. Diante da cessão de direito creditório da D L B para a QUIMIPA, caberia à impugnante realizar o seu pagamento, quando do seu vencimento, sob pena de se tornar inadimplente;
8. A relação existente entre as empresas D L B e QUIMIPA não é relevante à impugnante. Da mesma forma, não é relevante o fato da sócia da impugnante, SANSUY, ter realizado operações de compra e venda de mercadorias com a QUIMIPA;
9. Deve ser prestigiada a boa-fé da impugnante, que nada tem a ver com eventuais irregularidades cometidas pelas empresas D L B e QUIMIPA;
10. Tanto é verdade, que os preços praticados pela D L B eram bastante semelhantes aos praticados pelos demais players, em alguns casos até um pouco mais caros;

11. É totalmente desarrazoada a imputação de responsabilidade tributária à impugnante, a luz do artigo 124 do CTN. Reproduziu ementa de julgado e Súmula do STJ;

12. A atuação sustentou a sua responsabilidade nos artigos 124 do CTN e 95 do Decreto-lei nº 37/1966;

13. No caso concreto, todas as supostas práticas escusas teriam acontecido entre as empresas QUIMIPA e D L B, além das empresas estrangeiras, mas sem qualquer atuação da impugnante que pudesse sugerir “interesse comum” ou “fraude, dolo ou simulação”;

14. Não existe responsabilidade objetiva por infração de terceiro no âmbito do direito tributário. Reproduziu ementas de acórdãos do CARF e trecho de acórdão do STJ;

15. A penalidade aplicada se mostrou absolutamente confiscatória e abusiva, na medida em que imposta à alíquota de 100% do valor da declaração de importação;

16. A multa fiscal pode sim ser considerada confiscatória. Reproduziu ementas de acórdãos do STF;

17. Diante do exposto, requer o acolhimento da impugnação para: i) preliminarmente, declarar a nulidade do auto de infração; ii) caso assim não se entenda, no mérito, julgar o auto de infração improcedente.

Analisando as razões de defesa, a 17ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, assim ementou a sua decisão:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 06/05/2019, 13/05/2019, 05/06/2019

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

Restando comprovada na declaração de importação a ausência de informação sobre a real beneficiária (adquirente/encomendante) das mercadorias importadas, incontroverso o entendimento da fiscalização de ocorrência da infração prevista pelo artigo 23, inciso V, do Decreto-lei 1.455/1976, considerada dano ao Erário, punida com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos do seu § 1º, incluído pela Lei nº 10.637/2002, ou com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, caso elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas ou revendidas, nos termos do seu § 3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350/2010.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A empresa ESPLENDA IMPORTADORA DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA. apresentou recurso voluntário em 11/02/2022. A defesa repetiu as alegações feitas em sua impugnação.

A empresa QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. apresentou recurso voluntário em 11/02/2022. A defesa, em essência, reiterou as alegações feitas em sua impugnação, além de destacar que os elementos trazidos no auto de infração em relação à QUIMIPA seriam vazios.

A empresa VINIARTEFATOS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. apresentou impugnação em 08/02/2022. A defesa, em essência, reiterou as alegações feitas em sua impugnação, além de destacar que a decisão de primeira instância se limitou a acatar o entendimento de seu par fiscal, não se preocupando sequer em, verdadeiramente, analisar as provas e argumentos da Recorrente.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Dionisio Carvallhedo Barbosa**, Relator

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos demais pressupostos legais de interposição.

Em síntese, estamos diante de aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, com fulcro no art. 23, V, § 1º e 3º do DL nº 1.455/1976, conforme narrado pelo Relatório Fiscal do Auto de Infração:

“A revisão aduaneira que originou o Auto de Infração foi amparada pelos procedimentos fiscais em epígrafes. O escopo da auditoria abrangeu infrações objetivamente identificadas (1) da **ESPLENDA IMPORTADORA DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA**; e das empresas (2) **QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA**; (3) **D L B INDÚSTRIA E COMÉRCIO EIRELI** e (4) **VINIARTEFATOS COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA**.

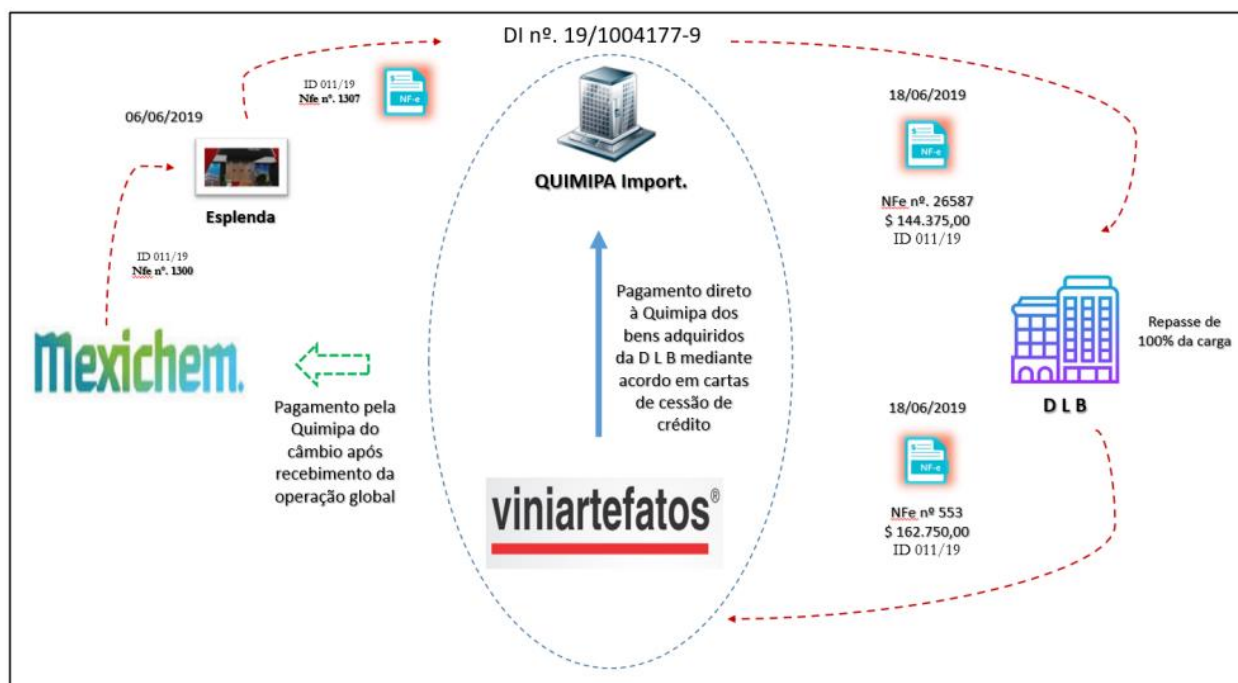
Tendo sido identificada a ocorrência de dano ao erário, foi aplicada multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias pelas operações no Comércio Exterior com a “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros” nos termos do artigo 23, inciso V, § 1º e 3º do Decreto-Lei nº. 1.455/76; do inciso XXII, §1º do artigo 689 e art. 674, inciso I, IV ambos do Decreto nº 6.759/2009; e c/c com o art. 124, I e II, do CTN e arts. 94, § 2º e 95, inciso I, IV do DL nº. 37/66.”

De acordo com a fiscalização, foram identificadas 3 (três) Declarações de Importação (DI nº 19/0805183-5, DI nº 19/0852743-0 e DI nº 19/1004177-9), registradas no ano de 2019 pela ESPLENDA, nas quais figura como adquirente a QUIMIPA, que acobertaram a

importação de polímeros de cloreto de vinila e resina de PVC, classificados no código (NCM) 3904.10.10.

Apesar da ESPLENDA figurar nessas DI como importadora por conta e ordem da QUIMIPA, a real adquirente das mercadorias seria a VINIARTEFATOS, fraudulentamente ocultada. Ato contínuo ao desembaraço aduaneiro as mercadorias foram transferidas da QUIMIPA para a D L B, que imediatamente fez a transferência para a VINIARTEFATOS.

Assim, teria havido um arranjo empresarial fraudulento desenhado pelas empresas envolvidas, composto pela importadora ostensiva (ESPLENDA), por aquelas que simularam a compra e venda de mercadorias importadas (QUIMIPA e D L B) e a real beneficiária das importações (VINIARTEFATOS), como exemplificado na seguinte ilustração:



As conclusões do Relatório Fiscal, lastreadas por provas, comprovam com vigor a interposição fraudulenta descrita. Citamos, dentre outras:

- A partir de 2019, a QUIMIPA passou a ter exatamente a mesma composição societária da ESPLENDA;
- Repasse imediato das mercadorias para a D L B. Por sua vez, em menos de 4 (quatro) horas após a emissão das notas fiscais de entrada na D L B, as respectivas notas de saída foram emitidas para a empresa VINEARTEFATOS.
- A D L B nunca obteve habilitação no Siscomex para fins de importação e exportação de mercadorias;
- A D L B só esteve ativa no período de abril de 2019 a março de 2020;

- a D L B possuía baixo capital social declarado ao fisco no comparativo com o volume de operações realizadas (notas fiscais de aquisição X valores faturados) e não possui histórico de entrega de declarações e nem escrituração contábil; tampouco, tinha trabalhadores empregados, conforme declaração previdenciária;

- A habitualidade da D L B em realizar o repasse das mercadorias importadas da QUIMIPA chega a ser tão evidente que na mesma operação envolvendo a DI nº. 19/1004177-9 a empresa utilizou-se dos mesmos códigos de controle interno da importadora, tais como o número do ID e do lacre utilizado no processo de importação;

- a VINEARTEFATOS comprava as mercadorias da D L B, porém não realizava pagamentos a esta empresa intermediária;

- A QUIMIPA revendia as mercadorias à D L B em larga escala com o benefício de pagamentos a prazo e, logo em seguida, a intermediária emitia notas fiscais de saída permitindo que a VINEARTEFATOS pudesse realizar a compra das mercadorias também com pagamentos a prazo.

- Como a intermediária era credora da VINEARTEFATOS e ao mesmo tempo devedora da QUIMIPA, os agentes envolvidos articularam uma cessão de crédito por meio de contrato, de modo que os direitos creditórios fossem repassados pela D L B à QUIMIPA como forma de quitação das obrigações da cadeia como um todo. Assim, a VINEARTEFATOS, até então devedora da D L B, passaria a realizar o pagamento da compra das mercadorias diretamente à QUIMIPA;

- Em seus registros contábeis, tanto a QUIMIPA como a VINEARTEFATOS usaram artifícios para a mascarar a identificação dos agentes efetivamente envolvidos;

- O arranjo desenhado entre as partes com a transferência camuflada de recursos via cartas de cessão de crédito provocou um recebimento concentrado das operações nas mãos da QUIMIPA, auferindo assim o lucro sobre as suas transações com a intermediária e sobre as transações desta com a VINEARTEFATOS;

- A inserção do agente intermediário na cadeia acabou promovendo uma redução do faturamento declarado ao fisco pela importadora, tendo em vista que a participação da D L B permitiu que a QUIMIPA realizasse o fracionamento em nota fiscal do valor de saída (preço) das suas mercadorias, quebrando assim a ligação que deveria existir com o real adquirente;

- Atuação da D L B como empresa “noteira” e concorrente para prática da infração tributária, utilizada apenas como uma espécie de emissora de ‘notas fiscais frias’ que não condizem com a verdade material, tendo as NFs sido expedidas para fins de dar aparência a uma suposta venda;

- Do ponto de vista tributário, houve um impacto direto na arrecadação das contribuições sociais para o PIS e a COFINS, já que houve nítida quebra da cadeia desses tributos,

pois parte do faturamento oriundo das vendas foi alocado na empresa D L B que não realizava a arrecadação das contribuições devidas ao fisco federal;

As provas são vastas, e os fatos foram muito bem esmiuçados pela DRJ no confronto das informações e evidências reunidas pela fiscalização, não sendo cabível o argumento da VINEARTEFATOS, em seu recurso voluntário, de que a decisão de primeira instância teria se limitado a acatar o entendimento de seu par fiscal, não se preocupando em analisar as provas e argumentos da impugnante.

Pelas razões acima expostas, adoto na solução da presente lide o voto do acórdão recorrido, na esteira do inciso II, §12 do art. 114 da Portaria MF nº 1.634/2023:

”A infração, doravante tratada apenas como interposição fraudulenta, caracteriza-se pela ocultação do verdadeiro beneficiário (adquirente/encomendante) de mercadoria estrangeira.

No caso de a importação ser materialmente destinada a terceiro, fato ocultado à fiscalização aduaneira, mediante a prestação de informação falsa na declaração de importação, configura-se infração punível com a pena de perdimento das mercadorias, com base no Decreto-lei nº 1.455/1976, artigo 23, inciso V:

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

I – [...].

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 [...].

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)”

Pode-se entender que essa modalidade de simulação se configura quando uma pessoa, física ou jurídica, apresenta-se como responsável por uma operação que não realizou, interpondo-se entre a fiscalização aduaneira e o verdadeiro beneficiário, responsável pela promoção da entrada da mercadoria no território nacional. A doutrina chama essa hipótese de interposição fraudulenta comprovada.

A interposição fraudulenta também pode ser presumida, nos seguintes casos:

(i) é presumida a interposição fraudulenta se não comprovada a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior (Decreto-lei nº 1.455/1976, artigo 23, § 2º); e

(ii) é presumida a importação por conta e ordem se realizada mediante utilização de recursos de terceiro (Lei nº 10.637/2002, artigo 27).

A interposição fraudulenta, portanto, não se caracteriza apenas quando os recursos empregados são fornecidos por um terceiro “oculto”, mas também quando os recursos são oriundos do próprio importador, mas aplicados a uma importação, de fato, destinada a terceiro.

O exposto aplica-se à importação por conta de terceiros em sentido amplo, gênero que se divide em duas espécies: (i) a importação por conta e ordem de terceiro propriamente dita; e (ii) a importação para revenda a encomendante predeterminado.

E se a mercadoria importada, passível de ser objeto da pena de perdimento prevista no Decreto-lei nº 1.455/1976, houver sido consumida ou revendida, ou não for localizada, a pena de perdimento aplicável converte-se em pena de multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro. Noutras palavras, a pena aplicável em abstrato para as infrações capituladas no artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976 deixa de ser o perdimento e passa a ser a multa, como ocorreu no caso em questão.

Dos fatos

No caso, a autoridade aduaneira afirma que as empresas ESPLENDA, QUIMIPA, D L B e VINIARTEFATOS atuaram em conjunto para ocultar a importação de mercadorias estrangeiras pela VINIARTEFATOS.

Relação existente entre as empresas autuadas

O Relatório de Fiscalização Aduaneira (fls. 9 a 40), no seu item “4” (fl. 14 e 26), trata, entre outras questões, da relação existente entre as empresas autuadas.

A ESPLENDA é pessoa jurídica de direito privado, constituída no ano de 2016, que tem como atividade econômica principal o “comércio atacadista especializado em outros produtos intermediários” (CNAE 46.89-3-99).

Do ponto de vista operacional, a ESPLENDA está estabelecida na cidade de Porto Velho/RO, mas realiza, preponderantemente, importação de mercadorias pelo Porto de Santos/SP. Possui habilitação para atuar no comércio exterior desde o ano de 2017, atualmente opera na modalidade ilimitada, válida para os casos de pessoa jurídica com capacidade financeira para realizar em determinado período operações de importação em montante superior a U\$ 150.000,00.

A fiscalização analisou inicialmente 3 (três) Declarações de Importação (DI) registradas no ano de 2019.

A empresa tem como sócio administrador IGNÁCIO GONZALO BRAULIO GAZMURI MUÑOZ, com participação no capital social de 99,90%, e GISELE MACHADO FAYEL, com participação no capital social de 0,10%.

A QUIMIPA é pessoa jurídica de direito privado, constituída no ano de 2007, que tem como atividade principal o “comércio atacadista especializado em outros produtos intermediários” (CNAE 46.89-2-99), tais como produtos petroquímicos, químicos e plásticos.

A empresa está estabelecida em Itajaí/SC, tendo como atividade principal a importação de mercadorias pelo Porto de São Francisco do Sul/SC. Possui habilitação para atuar no comércio exterior desde o ano de 2007, atualmente também opera na modalidade ilimitada.

A sociedade foi formada originalmente pelos sócios GISELE MACHADO FAYEL e a empresa estrangeira INVERSIONES GAZMURI LTDA, detentora de 99,90% das cotas da sociedade. Todavia, em 2019, foi realizada uma alteração contratual visando a transferência das cotas da referida empresa para IGNACIO GONZALO BRAULIO GAZMURI MUÑOZ, que assumiu a condição de sócio majoritário.

A administração da importadora cabe à Sra. GISELE MACHADO FAYEL, todavia, o Sr. IGNACIO GONZALO BRAULIO GAZMURI MUÑOZ se reserva no direito de autorizar a prática de certos atos da administração, de acordo com o § 3º, da cláusula 8ª, do contrato social da empresa (fl. 522).

Consta do Relatório de Fiscalização Aduaneira (fl. 13), que intimada a se manifestar na fase de auditoria sobre as negociações com fornecedores estrangeiros, a QUIMIPA afirmou que as negociações foram realizadas pessoalmente pelo sócio IGNACIO GONZALO BRAULIO GAZMURI MUÑOZ.

A partir de 2019, portanto, a QUIMIPA passou a ter exatamente a mesma composição societária da ESPLENDA. Vinculadas pelo sócio majoritário, Sr. IGNACIO GONZALO BRAULIO GAZMURI MUÑOZ, essas duas empresas, juntamente com outras, integram o mesmo grupo econômico.

A D L B era empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), que atuava na fabricação de artefatos de material plástico (CNAE 2229-3-99), constituída em 03/04/2019 e dissolvida em 10/03/2020 (fls. 17, 62 e 63).

A empresa nunca foi habilitada no sistema SISCOMEX para realizar operação de comércio exterior, todavia, se destaca como uma das maiores clientes da importadora QUIMIPA no ano de 2019, em termos de volume e valores transacionados. As notas fiscais emitidas pela QUIMIPA revelam vendas realizadas à D L B no montante aproximado de R\$ 37.706.215,79, de acordo com informações prestadas no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED NFe).

Muito embora ativa entre 04/2019 e 03/2020, a empresa possuía baixo capital social declarado ao Fisco quando comparado com o volume de operações realizadas (notas fiscais de aquisição x valores faturados), não possuía histórico

de entrega de declarações e tampouco escrituração contábil, além de nunca ter optado pelo simples nacional.

Em consulta ao sistema GFIP web, foi encontrada apenas uma declaração previdenciária referente à competência 13/2019, na qual não consta qualquer trabalhador empregado (fls. 78 a 88), portanto, tem-se que a D L B não contratou oficialmente funcionários no período em que esteve ativa, fato relevante em vista do expressivo volume de mercadorias que supostamente transitaram por seu estabelecimento.

A VINIARTEFATOS é uma empresa de sociedade limitada, cujos sócios são a SANSUY EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA., CNPJ nº 05.656.647/0001-90, e a SANSUY COMERCIAL PLASTICOS LTDA., CNPJ nº 02.578.893/0001-82. As 3 (três) empresas são administradas por TOSHIO NAKABAYASHI.

Cabe destacar que a SANSUY também possui relações comerciais com a importadora QUIMIPA, tendo realizado entre 2016 e 2019 operações recorrentes de compra de mercadorias, cujo montante somou R\$ 6.564.132,69.

Da mesma forma, a análise das notas fiscais de venda (saída) da D L B revela 113 operações de venda de mercadorias para a VINIARTEFATOS, assumindo esta empresa a condição de uma das maiores clientes da intermediária, conforme dados disponibilizados no SPED NFe.

Ocultação fraudulenta da VINIARTEFATOS

De início, importa dizer que o presente auto de infração é resultado da análise, pela fiscalização, de 3 (três) DI registradas no ano de 2019, nas quais a QUIMIPA foi declarada como suposta adquirente das mercadorias importadas pela ESPLENDA.

As operações como um todo se desenharam de maneira absolutamente inusual. Apresentaram um curtíssimo espaço de tempo entre a emissão das notas fiscais de saída (NFs) das mercadorias para a D L B e a emissão das respectivas notas fiscais de saída (NFs) das mercadorias para a VINIARTEFATOS. Tais fatos podem ser facilmente observados no Demonstrativo apresentado pela fiscalização (fl. 57).

Esclareceu a fiscalização que 100% das mercadorias adquiridas pela D L B oriundas das DI autuadas foram imediatamente repassadas à VINIARTEFATOS, evidenciando, assim, a atuação da D L B para simular operações de compra e operações de revenda de mercadorias no mercado nacional.

A título de exemplo, vale a pena reproduzir a operação acobertada pela DI nº 19/1004177-9, cujas mercadorias foram simuladamente adquiridas pela QUIMIPA, utilizando como importadora a ESPLENDA. Através da nota fiscal de saída (NFs) nº 1307, emitida em 07/06/2019 pela ESPLENDA, a totalidade das mercadorias importadas foram transferidas para a QUIMIPA. Em 18/06/2019, por meio da nota fiscal de saída (NFs) nº 26587, emitida pela QUIMIPA às 14:10 hrs, parte das

mercadorias foram transferidas para a D L B. Ato contínuo, ainda em 18/06/2019, através da nota fiscal de saída (NFs) nº 553, emitida pela D L B às 15:18 hrs, as mercadorias foram repassadas para a VINIARTEFATOS (fls. 19 e 57):

DI	ID	TIPO	Nº NOTA	DIA DA EMISSÃO	DESCRIÇÃO DA MERCADORIA	CONTRIBUINTE	EXPORTADOR/DESTINATÁRIO	VALOR DA NF \$	PESO (T)
19/1004177-9	ID 011/19	Entrada	1300	6/6/19 0:00	POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA	ESPLENDA IMPORTADORA	MEXICHEM RESINAS COLOMBIA	854.643,84	204,00
19/1004177-9	ID 011/19	Saída	1307	7/6/19 0:00	POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA	ESPLENDA IMPORTADORA	QUIMIPA LTDA	910.076,91	204,00
19/1004177-9	ID 011/19	Saída	26587	18/6/19 14:10	POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA	QUIMIPA LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	144.375,00	25,00
19/1004177-9	ID 011/19	Saída	553	18/6/19 15:18	POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	162.750,00	25,00

O mesmo ocorreu com o restante das mercadorias importadas pela referida DI, que já haviam sido transferidas para a QUIMIPA (fl. 57). Em 19/06/2019, por meio da nota fiscal de saída (NFs) nº 26593, emitida pela QUIMIPA às 11:28 hrs, as mercadorias foram transferidas para a D L B. Ato contínuo, ainda em 19/06/2019, através da nota fiscal de saída (NFs) nº 566, emitida pela D L B às 15:06 hrs, as mercadorias foram repassadas para a VINIARTEFATOS (fl. 19 e 57).

Do ponto de vista prático, as mercadorias que foram encaminhadas até a real beneficiária (VINIARTEFATOS) são exatamente as mesmas, em termos de volume e características, às que foram importadas pela ESPLENDA, cabendo às empresas interpostas, QUIMIPA e D L B, o papel de simular sob a ótica fiscal a importação e a compra/revenda delas.

A habitualidade da D L B em realizar o repasse das mercadorias importadas da QUIMIPA para a real beneficiária chega a ser tão evidente que na referida operação a empresa se utilizou dos mesmos códigos de controle interno da importadora, tais como o número do ID e do lacre. Vale destacar que esses dados foram dispostos inclusive no campo de informações complementares das notas fiscais emitidas, conforme trecho abaixo:

1) NF nº 26587, emitida pela QUIMIPA para a D L B:

1) NF nº 26587, emitida pela QUIMIPA para a D L B:

Informações do contribuinte: **ID 011/19** DRY MRKU 424714-2 **LACRE 110300** Mercadoria de Origem Estrangeira - Resolucao 13/2012 Senado Federal

2) NF nº 553, emitida pela D L B para a VINIARTEFATOS:

Informações do contribuinte: VALOR APROXIMADO DOS TRIBUTOS FEDERAIS: R\$ 36.022,00 (23,24%), ESTADUAIS: R\$ 27.900,00 (18,00%), MUNICIPAIS: R\$ 0,00, CONFORME LEI 12.741/2012 FONTE: IBPT | **ID 011/19** DRY MRKU 424714-2 **LACRE 110300**

O mesmo modus operandi foi observado com as mercadorias objeto das operações de importação realizadas através das DI nº 19/0805183-5 e nº 19/0852743-0.

Não menos reveladoras são as transações financeiras realizadas entre as empresas QUIMIPA, D L B e VINIARTEFATOS.

O exame da documentação apresentada pelas fiscalizadas revela que a VINIARTEFATOS, suposta compradora de mercadorias da D L B, não realizava pagamentos à empresa intermediária. Tecnicamente, o fluxo financeiro entre os agentes foi estruturado da seguinte forma. A QUIMIPA vendia as mercadorias à D L B com o benefício de pagamentos a prazo e, logo em seguida, a intermediária revendia as mercadorias à VINEARTEFATOS também com pagamentos a prazo.

Diante dessas operações comerciais simuladas, o fluxo financeiro e contábil foi encerrado de maneira criativa pelas empresas envolvidas no esquema fraudulento, com a utilização de cartas de cessão de crédito, da seguinte forma (fls. 20 a 25) (notas de rodapé não reproduzidas):

“Como a intermediária era credora da VINIARTEFATOS e ao mesmo tempo devedora da QUIMIPA, os agentes envolvidos articularam uma cessão de crédito por meio de contrato, de modo que os direitos creditórios fossem repassados pela D L B à QUIMIPA como forma de quitação das obrigações da cadeia como um todo, de acordo com o exemplo abaixo (Doc. 03):

São Paulo, 19 de Junho de 2019

VINIARTEFATOS COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
 CNPJ: 01.558.722/0005-52
 IE: 298154086118
 RUA CARMEM MIRANDA, 312 – VILA CARMEM
 CEP: 06803-100
 EMBU DAS ARTES /SP

Ref. Transferência de Titularidade da nota fiscal de número 000.000.553 do dia 18/06/2019

Comunicamos a essa empresa que os títulos abaixo relacionados, foram cedidos à Quimipa Importadora e Exportadora Ltda, CNPJ: 08.584.685/0001-72, por força de contrato firmada entre nossas empresas, devendo o respectivo pagamento ser feito somente a ela ou à sua ordem, sendo nulo qualquer pagamento feito de forma diversa:

Nº Duplicata: 000.553-01 R\$ 32.550,00 Venc: 09/07
 Nº Duplicata: 000.553-02 R\$ 32.550,00 Venc: 16/07
 Nº Duplicata: 000.553-03 R\$ 32.550,00 Venc: 23/07
 Nº Duplicata: 000.553-04 R\$ 32.550,00 Venc: 30/07
 Nº Duplicata: 000.553-05 R\$ 32.550,00 Venc: 06/08

Sendo o que nos ocorre no momento, ficamos ao seu inteiro dispor para quaisquer esclarecimentos julgados necessários, e seu silêncio implicará na legitimidade do título, reconhecendo como dívida líquida e certa.

Atenciosamente,


 D L B INDÚSTRIA E COMÉRCIO EIRELI

Assim, a comercial VINEARTEFATOS, até então devedora da D L B, passaria a realizar o pagamento da compra das mercadorias diretamente à QUIMIPA.

Nesse contexto, em razão de algumas cartas de cessão emitidas (incluída a carta acima), a QUIMIPA apresentou a esta fiscalização extratos bancários para fins de comprovar os pagamentos recebidos de terceiros, mas oriundos das transações comerciais realizadas com seus clientes conforme abaixo: (Doc. 03)

Empresa: **QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA | CNPJ: 008.584.685/0001-72**

Dados do Título

Id do Produto	Conta do produto	Nome do cliente	Data e hora da consulta					
4	26930001035	QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA	15 Julho 2019 - 08h50					
Tipo	Seu Número	Pagador	Dt de Venc.	Dt de Pag.	Valor do Título	Valor Cobrado	Car	Valor da Osc.
2	47202	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	09/07/2019	12/07/2019	20.160,00	20.583,36	N	+423,36
2	56001	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	10/07/2019	12/07/2019	6.720,00	6.858,88	N	+138,88
2	56601	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	10/07/2019	12/07/2019	32.550,00	33.222,70	N	+672,70
Total:					59.430,00	60.664,94		+1.234,94

Empresa: **QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA | CNPJ: 008.584.685/0001-72**

Dados do Título

Id do Produto	Conta do produto	Nome do cliente	Data e hora da consulta					
4	26930001035	QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA	23 Julho 2019 - 08h45					
Tipo	Seu Número	Pagador	Dt de Venc.	Dt de Pag.	Valor do Título	Valor Cobrado	Car	Valor da Osc.
2	56002	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	17/07/2019	22/07/2019	6.720,00	6.865,60	N	+145,60
2	47504	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	17/07/2019	22/07/2019	20.160,00	20.596,80	N	+436,80
2	56602	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	17/07/2019	22/07/2019	32.550,00	33.255,25	N	+705,25
Total:					59.430,00	60.717,65		+1.287,65

Empresa: **QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA | CNPJ: 008.584.685/0001-72**

Dados do Título

Id do Produto	Conta do produto	Nome do cliente	Data e hora da consulta					
4	26930001035	QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA	29 Julho 2019 - 08h43					
Tipo	Seu Número	Pagador	Dt de Venc.	Dt de Pag.	Valor do Título	Valor Cobrado	Car	Valor da Osc.
2	56003	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	24/07/2019	26/07/2019	6.720,00	6.858,88	N	+138,88
2	76101	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	24/07/2019	26/07/2019	19.530,00	19.933,62	N	+403,62
2	56603	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	24/07/2019	26/07/2019	32.550,00	33.222,70	N	+672,70
Total:					58.800,00	60.015,20		+1.215,20

Empresa: **QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA | CNPJ: 008.584.685/0001-72**

Dados do Título

Id do Produto	Conta do produto	Nome do cliente	Data e hora da consulta					
4	26930001035	QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA	05 Agosto 2019 - 08h53					
Tipo	Seu Número	Pagador	Dt de Venc.	Dt de Pag.	Valor do Título	Valor Cobrado	Car	Valor da Osc.
2	61902	Sigilo Fiscal	30/07/2019	02/08/2019	3.396,75	3.468,07	N	+71,32
2	56004	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	31/07/2019	02/08/2019	6.720,00	6.858,88	N	+138,88
2	76102	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	31/07/2019	02/08/2019	19.530,00	19.933,62	N	+403,62
2	56604	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	31/07/2019	02/08/2019	32.550,00	33.222,70	N	+672,70
2	79301	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	02/08/2019	02/08/2019	4.340,00	4.340,00	N	+0,00
Total:					66.536,75	67.823,27		+1.286,52

Empresa: QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA | CNPJ: 008.584.485/0001-73

Dados do Título

Id do Produto	Conta do produto	Nome do cliente	Data e hora da consulta
4	2683001.035	QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA	14 Agosto 2019 - 08:45

Tipo	Seu Número	Pagador	DI de Venc.	DI de Pag.	Valor do Título	Valor Cobrado	Cur	Valor de DocL
2	5605	VINEARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	6.770,00	6.987,94	N	+147,94
2	7410	VINEARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	19.530,00	19.499,66	N	+120,34
2	8201	VINEARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	27.125,00	27.721,74	N	+596,74
2	8991	VINEARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	28.210,00	28.830,80	N	+620,80
2	9101	VINEARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	28.210,00	28.490,60	N	+280,60
2	3003	VINEARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	32.870,00	33.286,10	N	+416,10

Todo esse fluxo financeiro e comercial foi registrado contabilmente pela QUIMIPA, ainda que com o uso de lançamentos contábeis genéricos no razão analítico da empresa e sem a identificação dos agentes efetivamente envolvidos.

Do ponto de vista contábil, a fiscalizada utilizou-se recorrentemente da conta “Clientes no Brasil 1.1.2.01.001” para realizar o registro de suas vendas junto à D L B, conforme o exemplo abaixo de lançamento da nota fiscal nº. 26.587 (oriunda da DI nº. 19/1004177-9):

- NF nº. 26.587 no valor de R\$ 144.375,00.

19/06/2019	1.2.1.01.001	Clientes no Brasil	D	144.375,00
19/06/2019	3.1.1.01.001	Revenda Mercado Inte...	C	144.375,00

Esse método particular aconteceu nas demais operações que compõe o escopo desta fiscalização, tendo a QUIMIPA utilizado desse artifício como forma de realizar o registro contábil do fato e validar o recebimento de terceiro real beneficiário. Em certa medida, a conduta violou os princípios da contabilidade como, por exemplo, o da oportunidade e o da representação fidedigna.

Não obstante, a VINEARTEFATOS adotou sistemática similar na medida em que utilizou do lançamento a crédito na conta “fornecedores nacionais 211100” fazendo referência à D L B e omitindo o fato de o pagamento ter sido realizado à QUIMIPA:

Data	Cód Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
19/06/2019	117113	PRODUTO DE REVENDA - EMBU	D	112.762,50	CONTAB. ENTRADA (Local 42 - Rua Carmen Miranda, Embu, 312) NF 553 - (29347) D L B INDUSTRIA E COMERCIO EIRELI
19/06/2019	115101	ICMS SOBRE COMPRAS - SP	D	27.900,00	CONTAB. ENTRADA (Local 42 - Rua Carmen Miranda, Embu, 312) NF 553 - (29347) D L B INDUSTRIA E COMERCIO EIRELI
19/06/2019	116101	COFINS - INSUMOS	D	11.780,00	CONTAB. ENTRADA (Local 42 - Rua Carmen Miranda, Embu, 312) NF 553 - (29347) D L B INDUSTRIA E COMERCIO EIRELI
19/06/2019	115201	PI SOBRE COMPRAS - SP	D	7.750,00	CONTAB. ENTRADA (Local 42 - Rua Carmen Miranda, Embu, 312) NF 553 - (29347) D L B INDUSTRIA E COMERCIO EIRELI
19/06/2019	116301	PG - INSUMOS	D	2.557,50	CONTAB. ENTRADA (Local 42 - Rua Carmen Miranda, Embu, 312) NF 553 - (29347) D L B INDUSTRIA E COMERCIO EIRELI
19/06/2019	211100	FORNECEDORES NACIONAIS	C	162.750,00	CONTAB. ENTRADA (Local 42 - Rua Carmen Miranda, Embu, 312) NF 553 - (29347) D L B INDUSTRIA E COMERCIO EIRELI

Uma outra evidência de auditoria a ser destacada diz respeito ao montante recebido pela importadora. Com a análise financeira percebeu-se que os valores recebidos pela QUIMIPA não foram apenas àqueles decorrentes da venda direta realizada com a D L B.

Isso porque, quando a VINEARTEFATOS realizou a transferência de recursos para a importadora visando a quitação das suas obrigações com a intermediária, assim o fez com o repasse de recursos a preço de mercado estabelecido na compra de suas mercadorias.

Na prática, a título de compreensão, a QUIMIPA realizou uma venda por X para D L B, que por sua vez realizou uma suposta venda por X+2 para VINEARTEFATOS. Logo em seguida, a intermediária promoveu uma cessão de direitos creditórios (com aval da QUIMIPA) permitindo que a real adquirente pudesse realizar o pagamento diretamente à importadora sobre o valor final da transação incorrida, ou seja, X+2.

A seguir, apresenta-se um fluxograma do rastreo completo da operação que envolveu a DI 19/1004177-9 e que se encontra inserida no escopo desta auditoria:



Tecnicamente, o arranjo desenhado entre as partes com a transferência camuflada de recursos via cartas de cessão de crédito provocou um recebimento

concentrado das operações nas mãos da QUIMIPA, auferindo assim o lucro sobre as suas transações com a intermediária e sobre as transações desta com a VINIARTEFATOS.

Em contrapartida, a inserção do agente intermediário na cadeia acabou promovendo uma redução do faturamento declarado ao fisco pela importadora, tendo em vista que a participação da D L B permitiu que a QUIMIPA realizasse o fracionamento em nota fiscal do valor de saída (preço) das suas mercadorias, quebrando assim a ligação que deveria existir com o real adquirente.

Essa atuação da intermediária é ainda mais danosa quando se detecta a sua participação enquanto empresa “noteira” e concorrente para prática da infração tributária, utilizada apenas como uma espécie de emissora de “notas fiscais frias” que não condizem com a verdade material, tendo as NFs sido expedidas para fins de dar aparência a uma suposta venda, o que de fato nunca ocorreu.

Do ponto de vista tributário, tem-se um impacto direto na arrecadação das contribuições sociais para o PIS e a COFINS. Houve nítida quebra da cadeia desses tributos, já que parte do faturamento oriundo das vendas foi alocado na empresa D L B que, tradicionalmente, não vem realizando a arrecadação das contribuições devidas ao fisco federal.

Para fins de compreensão, vale uma análise do quadro comparativo abaixo feito entre o montante efetivamente arrecadado pela intermediária e o valor que seria devido pela empresa com base nas suas operações de venda para VINIARTEFATOS por meios das NF-e’s apresentadas no DOC.2. Enquanto o valor devido a título de PIS/COFINS seria na ordem de \$ 74.197,20, nada foi arrecadado no período:

<i>Ano</i>	<i>Valor Arrecadado de PIS e COFINS \$</i>	<i>Valor devido de PIS e COFINS \$</i>
<i>2019</i>	0	74.197,20

Isto posto, diante do cotejamento dos fatos e de toda a análise fiscal apresentada, as evidências de auditoria atestam pela existência de uma operação simulada entre os agentes, tendo a QUIMIPA atuado como adquirente numa operação declarada pela ESPLENDA, mas sendo a VINIARTEFATOS a real beneficiária/destinatária no Comércio Exterior.”

Em contrapartida às robustas provas colacionadas aos autos pela fiscalização, as peças de impugnação apresentadas trazem apenas argumentos genéricos de defesa, absolutamente distantes dos fatos descritos no auto de infração. Efetivamente, restou comprovado nos autos que:

- As transações comerciais que redundaram nas DI em exame não foram realizadas em razão do interesse da QUIMIPA em nacionalizar determinadas mercadorias importadas para fins de venda no mercado nacional a clientes

diversos; o destino delas estava previamente definido, a empresa VINIARTEFATOS, dolosamente ocultada;

- A ocultação da real adquirente das mercadorias se deu mediante simulação;

- As empresas atuadas promoveram um arranjo operacional, financeiro e contábil como forma de viabilizar a chegada das mercadorias à real beneficiária (VINIARTEFATOS), sem que esta figurasse formalmente nas importações realizadas;

- Não se trata de descumprimento de mera formalidade. As operações de importação em exame foram registradas à margem dos controles aduaneiros, burlando as disposições legais que disciplinam uma importação regular, principalmente no que diz respeito aos procedimentos de habilitação, de registro de contrato prévio junto à administração tributária e da informação da real beneficiária, no caso de importação realizada por conta de terceiro;

- Além da subsunção deste caso ao disposto pelo artigo 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/76 se revelar cristalina, ainda assim a autoridade fiscal comprovou que as operações de importação atuadas acarretaram a chamada “quebra da cadeia do PIS/COFINS”;

- A D L B, que não possuía habilitação para operar no sistema SISCOMEX, tampouco estrutura administrativa compatível com as transações comerciais realizadas, foi inserida no esquema para dar aparência de licitude aos negócios celebrados. Atuou como empresa “noteira”, pois não aportou recursos para a QUIMIPA em razão de suas supostas compras de mercadorias nem recebeu pelas supostas vendas realizadas para a VINIARTEFATOS. Efetivamente, sua inclusão serviu para quebrar a cadeia do PIS e da COFINS sobre o faturamento/receita, visando a subtração destes tributos enquanto as mercadorias transitavam pelas empresas interpostas;

- Esse artifício reduziu o custo das mercadorias, diminuiu o faturamento da QUIMICA, no entanto, sua receita e lucro foram preservados, considerando que os pagamentos da VINIARTEFATOS foram feitos diretamente à QUIMIPA.

Sujeição passiva solidária

No Relatório de Fiscalização Aduaneira, item “6. DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA E/OU RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA” (fls. 35 a 39), a autoridade fiscal justificou assim a inclusão das quatro empresas no polo passivo do auto de infração:

“Diante do contexto probatório, resta evidente a forma simulada como foi tratada toda a operação no Comércio Exterior, evidenciando assim a concorrência entre os agentes envolvidos para a prática da infração tributária e aduaneira ou uma atuação em benefício dela.

No caso em particular da QUIMIPA, a entidade atuou ocultando a VINEARTEFATOS, figurando-se numa condição de suposta adquirente das Dis

registradas pela ESPLENDA, o que não condiz com a realidade material dos fatos. Assim, deve responder pela infração nos termos do art. 95, inciso V do DL nº. 37/66 c/c art. 674 inciso V do Regulamento Aduaneiro, bem como art. 124, inciso I do Código Tributário Nacional.

Não obstante, a solidariedade passiva também deve alcançar a ESPLENDA, tendo em vista que na condição de atuante no Comércio Exterior a pessoa jurídica importadora deve responder pela infração aduaneira “em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria”, em observância à disposição legal do art. 95, inciso IV do DL nº. 37/66 c/c art. 674, inciso IV do Decreto nº. 6.759/09.

Por último, em vista da dissolução da D L B em 10/03/2020, deve figurar no polo passivo da obrigação tributária, conforme art. 135 do CTN, o responsável pela empresa à época da infração, Sr. DANILO DE LIMA BARBOSA que, conforme demonstrado ao longo do presente relatório, possui nexos diretos de causalidade na configuração dos atos ilícitos praticados no Comércio Exterior, atuando como agente intermediário e permitindo o acobertamento do real beneficiário.

A simulação praticada pelos agentes na condução do negócio jurídico, a existência de vínculo próprio entre as entidades pautada com base na natureza do relacionamento, além da prestação de informação falsa à aduana brasileira, tornam inequívoca também a concorrência para a prática da infração tributária e aduaneira.

Com efeito, nos casos de ocultação do sujeito passivo ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, devem ser aplicados os princípios relativos à solidariedade passiva tributária, nos termos do art. 94, § 2º e art. 95, incisos I, IV e V do Decreto-Lei nº. 37/66, c/c com art.124, I e II do Código Tributário Nacional – CTN e art. 674, incisos I, IV e V do Decreto nº. 6.759/09.

[.....].”

A respeito da sujeição passiva temos os comandos dos artigos 124, 128 e 135 do Código Tributário Nacional (CTN – Lei nº 5.172/1966):

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 125. [.....].

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este

em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

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.”

Enquanto o Decreto-lei nº 37/1966, em seu artigo 95, regulamentado pelo artigo 674 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), define os responsáveis pelas infrações, sem fazer distinção à responsabilização solidária, caso a operação se realize por conta e ordem ou por encomenda:

Decreto-lei nº 37/1966

Art. 95 - Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie; II – [.....]; IV - a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria.

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

VI – conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora.”

Decreto nº 6.759/2009 (RA)

“Art. 674. Respondem pela infração (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95):

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

II – [.....];

IV - a pessoa física ou jurídica, em razão do despacho que promova, de qualquer mercadoria;

V - conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso V, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 78);

VI - conjunta ou isoladamente, o importador e o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso VI, com a redação dada pela Lei no 11.281, de 2006, art. 12).”

Não há que se falar, portanto, que a fiscalização tenha se utilizado de dispositivo legal incorreto para definir as responsabilidades dos infratores, muito menos que a autuação tenha se baseado em meras presunções.

A ocultação do sujeito passivo ficou demonstrada a partir do momento em que ele não foi identificado na importação.

Da mesma forma, não cabe a alegação de boa-fé por parte das autuadas. Apesar da infração em apreço prescindir da demonstração do benefício auferido pelos infratores, a fiscalização demonstrou, com propriedade, que as empresas autuadas tinham interesse comum na situação que constitui o fato gerador em questão, concorreram ativamente para a prática da infração e dela se beneficiaram.

Inclusão da ESPLENDA no polo passivo do AI

A ESPLENDA alega que, na qualidade de prestadora de serviços, de acordo com contrato de prestação de serviços apresentado à Receita Federal do Brasil e carreado aos autos, não deve integrar o polo passivo da presente autuação por inexistência de prova da prática da infração que lhe foi imputada, atipicidade da conduta e ausência de motivação.

Não obstante tais argumentos, a fiscalização demonstrou que no ano de 2019 a ESPLENDA e a QUIMIPA, integrantes do mesmo grupo econômico, possuíam o mesmo quadro societário, inclusive, possuíam como administrador de fato o Sr. IGNACIO GONZALO BRAULIO GAZMURI MUÑOZ. Nesse contexto, inexistente a possibilidade da ESPLENDA ter participado do esquema de boa-fé, como mera prestadora de serviços de importação.

Destarte, tendo a autoridade fiscal constatado em procedimento regular de fiscalização tratar-se de importações realizadas com interposição fraudulenta de terceiros, em que fora identificada a real beneficiária das mercadorias, além das empresas interpostas, tanto a importadora oculta como a ostensiva respondem pelos tributos e penalidades incidentes nas operações autuadas.

Esse entendimento, inclusive, foi firmado pela Solução de Consulta Interna COSIT nº 9, de 22/04/2014 (grifos meus):

“ASSUNTO: IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – II

EMENTA: Qualificação dos sujeitos passivos na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiros.

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, exceto em relação à multa por cessão do nome, que é específica da interposta pessoa.

Eventual erro na qualificação dos sujeitos passivos solidários não implica a nulidade do lançamento, salvo se ficar demonstrada a ocorrência de prejuízo para as partes.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei n.º 1.455, de 7 de abril de 1976; Decreto-Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966; Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966

(CTN), Decreto n.º 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 Regulamento Aduaneiro; Lei n.º 11.488, de 15 junho de 2007; Instrução Normativa SRF n.º 228, de 21 de outubro de 2002; e Instrução Normativa RFB n.º 1.169, de 29 de junho de 2011.”

A jurisprudência do CARF acompanha esse entendimento (negritos meus):

Acórdão nº 3201-005.523, publicado em 20/09/2019

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.

Acórdão nº 3802-004.293, publicado em 22/04/2015

MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO. SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. ERRO NA SUJEIÇÃO PASSIVA. AFASTAMENTO.

Sendo identificado o importador oculto, este responderá solidariamente com o importador ostensivo pelo pagamento da multa substitutiva, na condição de coautor da infração ex vi art. 95, I, do Decreto-Lei nº 37/1966. Também responde solidariamente qualquer outra pessoa que, sem ser coautor, se beneficie com a infração, ou se enquadre dos demais incisos do art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966. Não há que se falar em ilegitimidade passiva.

Inclusão da QUIMIPA no polo passivo do AI

Quanto à alegação da QUIMIPA de que ela possui capacidade financeira para realizar as operações de importação em questão, de fato, não há nada nos autos que indique o contrário, no entanto, não foi este o motivo da autuação.

Por oportuno, cabe esclarecer que o tipo em tela visa à punição da ocultação da real beneficiária da operação de importação, que se caracteriza pela prestação de informações inverídicas à Receita Federal do Brasil, no registro da declaração de importação, acompanhada ou não do fornecimento de recursos financeiros por parte da beneficiária. Ou seja, a beneficiária não figura na declaração de importação como importadora ou como adquirente das mercadorias importadas, seja por encomenda ou por conta e ordem.

A simulação retrata um vício social do negócio jurídico. De maneira intencional, as partes orquestram uma ilusão negocial com a finalidade de induzir terceiros a erro.

A propósito, cumpre assinalar as palavras de Heleno Taveira Tôres (Direito tributário e direito privado: autonomia privada – simulação – elusão tributária, São Paulo, Revista dos Tribunais, 2003, p. 308-9):

“Todo negócio simulado é, na sua estrutura, um negócio perfeito. É possível que venhamos a identificar um vício de função sobre o comportamento dos sujeitos, não obstante sua correção lógica. Nesse diapasão, entendia Betti que a simulação consistiria numa discrepância entre a causa típica do negócio aparente e a intenção prática perseguida in concreto. Assim, pode-se perfeitamente encontrar funções ilícitas no exercício de autonomia privada, numa flagrante incompatibilidade com a causa.

Partindo de tal formulação, baseada na divergência de causas, e ajeitando-a segundo uma visão normativista, temos que a presença de duas normas jurídicas, postas pelas partes, com causas que se anulam no seu propósito negocial (simulação relativa), ou mesmo a formulação de um negócio sem causa (simulação absoluta) prestam-se perfeitamente como medida para a definição do que se pretende atribuir para o conceito de simulação. Assim, a relação simulatória rege-se por duas normas jurídicas distintas, a que cria o negócio simulado (i) e aquela que estabelece o ‘pacto simulatório’ (ii), variando segundo a modalidade de composição do ato simulado.”

Inclusão da VINIARTEFATOS no polo passivo do AI

Quanto à alegação da VINIARTEFATOS de que não foi intimada durante os procedimentos fiscalizatórios, é preciso entender que o direito ao contraditório e à ampla defesa, previsto no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, é um benefício endereçado aos litigantes e aos acusados, em geral. Pressupõe, portanto, a existência de um contencioso, judicial ou administrativo. A fase de investigação que precede a lavratura do auto de infração é uma etapa

meramente inquisitória, de coleta de provas, durante a qual a fiscalização não tem nenhuma obrigação de dar ciência aos investigados dos resultados preliminares de suas ações. Só após formalizada a acusação, através do lançamento, é que surge para a autoridade fiscal o dever de cientificar os interessados dos elementos probatórios que serviram de base para a formulação de sua pretensão.

Durante os procedimentos fiscalizatórios inexistente “acusação”, por óbvio, não há “acusado”, não estando também configurado nenhum litígio, pelo que não cabe defesa. Assim, não há que se falar em violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa antes da lavratura do auto de infração. A “acusação” a que se refere o texto constitucional, traduzida para o âmbito do processo administrativo fiscal, inicia-se com o lançamento do crédito tributário.

Já a oportunidade de contradizer o fisco é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo, que se inicia com a impugnação do lançamento, momento em que se instaura o litígio, sendo improcedente a alegação de cerceamento do direito de defesa quando da apresentação de impugnação, oportunidade de a defesa trazer aos autos documentos de prova e os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões que possuir.

Não há, portanto, cerceamento de defesa quando o auto de infração, incluindo seus anexos, são regularmente cientificados pelo sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para trazer ao processo todos os elementos de defesa necessários ao esclarecimento da verdade, e quando estejam discriminados nesta a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

No caso, a defesa demonstrou perfeito conhecimento dos fatos subjacentes à infração que lhe está sendo imputada, tendo exercido plenamente o seu direito assegurado constitucionalmente, com a apresentação da sua peça de impugnação.

Improcede também a alegação de que a multa administrativa em questão é inconstitucional, por ser confiscatória. Coube ao agente fiscal aplicar a legislação tributária vigente, à qual o julgador administrativo é vinculado, levando a efeito a punição estipulada pelo legislador. Inclusive, a norma legal aplicada não concede qualquer discricionariedade no tocante à dosimetria da punição, cabe aplicá-la ou não, sendo suficiente que se caracterize a situação descrita na lei para que haja a aplicação da punição, por dever de ofício.

Ademais, é cediço que a aferição da constitucionalidade da legislação tributária só pode ser feita pelo Poder Judiciário, cabendo ao Poder Executivo, bem como a todos os seus agentes, o estrito cumprimento dos atos regularmente editados. Nesse sentido, assim dispõe a Súmula nº 2 do Conselho Administrativo de

Recursos Fiscais (CARF): **“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”**

Inaplicabilidade ao caso do Tema STJ nº 1293

O STJ, no julgamento do Tema nº 1293, Recursos Especiais nº 2147578/SP e 2147583/SP, decidiu pela aplicação da prescrição intercorrente prescrita no art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/1999 às infrações aduaneiras:

ADMINISTRATIVO. ADUANEIRO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. ART. 1º, § 1º, DA LEI 9.873/99. INCIDÊNCIA DO COMANDO LEGAL NOS PROCESSOS DE APURAÇÃO DE INFRAÇÕES DE NATUREZA ADMINISTRATIVA (NÃO TRIBUTÁRIA). DEFINIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DO CRÉDITO CORRESPONDENTE À SANÇÃO PELA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA QUE SE FAZ A PARTIR DO EXAME DA FINALIDADE PRECÍPUA DA NORMA INFRINGIDA. FIXAÇÃO DE TESES JURÍDICAS VINCULANTES. SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

1. A aplicação da prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 encontra limitações de natureza espacial (relações jurídicas havidas entre particulares e os entes sancionadores que compõem a administração federal direta ou indireta, excluindo-se estados e municípios) e material (inaplicabilidade da regra às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária, conforme disposto no art. 5º da Lei 9.873/99).

2. O processo de constituição definitiva do crédito correspondente à sanção por infração à legislação aduaneira segue o procedimento do Decreto 70.235/72, ou seja, faz-se conforme "os processos e procedimentos de natureza tributária" mencionados no art. 5º da Lei 9.873/99. Todavia, o rito estabelecido para a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pelo descumprimento de uma norma de conduta é desimportante para a definição da natureza jurídica da norma descumprida.

3. É a natureza jurídica da norma de conduta violada o critério legal que deve ser observado para dizer se tal ou qual infração à lei deve ou não obediência aos ditames da Lei 9.873/99, e não o procedimento que tenha sido escolhido pelo legislador para se promover a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pela infração praticada. O procedimento, seja ele qual for, não tem aptidão para alterar a natureza das coisas, de modo que as infrações de normas de natureza administrativa não se convertem em infrações tributárias apenas pelo fato de o legislador ter estabelecido, por opção política, que aquelas serão apuradas segundo processo ou procedimento ordinariamente aplicado para estas.

4. Este Tribunal Superior possui sedimentada jurisprudência a reconhecer que nos processos administrativos fiscais instaurados para a constituição definitiva de créditos tributários, é a ausência de previsão normativa específica acerca da

prescrição intercorrente a razão determinante para se impedir o reconhecimento da extinção do crédito por eventual demora no encerramento do contencioso fiscal, valendo a regra de suspensão da exigibilidade do art. 151, III, do CTN para inibir a fluência do prazo de prescrição da pretensão executória do art. 174 do mesmo diploma. Nesse particular aspecto, o regime jurídico dos créditos "não tributários" é absolutamente distinto, haja vista que, para tais créditos, temos justamente a previsão normativa específica do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 a instituir prazo para o desfecho do processo administrativo, sob pena de extinção do crédito controvertido por prescrição intercorrente.

5. Em se tratando de infração à legislação aduaneira, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela violação da norma será de direito administrativo se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.

Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

Precedente sobre a matéria: REsp n. 1.999.532/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 9/5/2023, DJe de 15/5/2023.

6. Teses jurídicas de eficácia vinculante, sintetizadoras da *ratio decidendi* do julgado paradigmático: 1. *Incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos.* 2. *A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.* 3. *Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.*

7. Solução do caso concreto: ao conferir natureza jurídica tributária à multa prevista no art. 107, IV, e, do DL 37/66, e, por consequência, afastar a aplicação do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 aos procedimentos administrativos apuratórios objeto do caso concreto, o acórdão recorrido negou vigência a esse dispositivo legal, divergindo da tese jurídica vinculante ora proposta, bem como do entendimento estabelecido sobre a matéria em precedentes específicos do STJ (REsp 1.999.532/RJ; AgInt no REsp 2.101.253/SP; AgInt no REsp 2.119.096/SP e AgInt no REsp 2.148.053/RJ).

No caso concreto, é imprescindível o debate da natureza da multa aplicada pela fiscalização na origem, se se trata de descumprimento de uma disposição legal ou regulamentar administrativo-aduaneira ou de inobservância de uma hipotética obrigação tributária acessória. Isso porque não se aplica a regra da prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 às infrações de natureza tributária.

Ressalte-se que o STJ, no julgamento do Tema nº 1293, consignou que:

(...) em razão da complexidade do procedimento de despacho aduaneiro, seja o de importação ou o de exportação, diversas obrigações são impostas aos agentes envolvidos na operação (importador, exportador, transportador, despachante aduaneiro etc.), as quais, não raro, prestam-se não apenas ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro (escopo, digamos, "administrativo" da obrigação), mas também a auxiliar na fiscalização do cumprimento das exigências tributárias incidentes sobre o negócio jurídico (escopo "tributário" da norma). Nesse caso, definir a natureza jurídica da obrigação legal constitui tarefa de fôlego, já que a dupla função que ela exerce no contexto do despacho aduaneiro de mercadorias permite, em princípio, tomar a infração da norma de conduta tanto como descumprimento de uma disposição legal ou regulamentar administrativo-aduaneira, como inobservância de uma hipotética obrigação tributária acessória.

(...)

Em conclusão, o que se tem é que, segundo a jurisprudência uniforme das Turmas de Direito Público do STJ, é a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pelo descumprimento de obrigação estabelecida no curso do procedimento de despacho aduaneiro o elemento determinante para se definir a incidência da regra do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 em benefício do infrator, reconhecendo-se a prescrição da pretensão punitiva se paralisado o procedimento administrativo, sem justa causa, por mais de três anos. A natureza jurídica desse tipo de crédito será de direito administrativo se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

Assim, serão tributárias as obrigações cujo escopo repercute, de maneira direta, na fiscalização e na arrecadação das exigências fiscais.

No caso em tela, foi identificada a ocorrência de dano ao erário, gerando a aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias pelas operações no Comércio Exterior com a "ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros".

Assim, do ponto de vista tributário, houve um impacto direto na arrecadação das contribuições sociais para o PIS e a COFINS, já que houve nítida quebra da cadeia desses tributos. Logo, a natureza tributária ficou caracterizada, portanto, não se aplica o Tema nº 1293.

Conclusão

Por todo o exposto, nego provimento aos recursos voluntários das empresas ESPLENDA IMPORTADORA DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA., QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. e VINIARTEFATOS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

Assinado Digitalmente

Dionisio Carvallhedo Barbosa