



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.720253/2014-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3002-002.762 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de agosto de 2023
Recorrente REVOCAR DISTRIBUIDORA DE AUTO PECAS EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 14/01/2014

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. COMPROVAÇÃO. REAL ADQUIRENTE. APLICAÇÃO DE MULTA ADUANEIRA.

Comprovado que a recorrente é a real adquirente das mercadorias importadas, correta a aplicação da multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei 1.455/76 em face da real adquirente das mercadorias.

PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO . PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE.

Os princípios constitucionais da vedação ao confisco e da proporcionalidade são dirigidos ao legislador e a o controle jurisdicional da constitucionalidade. A multa legalmente prevista não pode ser afastada pela administração tributária por alegação de inconstitucionalidade. Súmula Carf nº2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencida a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, que lhe dava provimento. Designado redator, para redigir o voto vencedor, o conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira- Presidente e Redator

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira (Presidente), Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (relatora) e Ricardo Rocha de Holanda Coutinho.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3002-002.762 - 3ª Seju/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10314.720253/2014-27

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado face ao Acórdão n.º 104-001.645, proferido pela 8ª Turma da DRJ04, que decidiu pela manutenção do crédito tributário exigido em razão de entender que a conduta praticada pelo recorrente configurou interposição fraudulenta.

Por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório apresentado no acórdão supracitado:

Trata o presente processo de auto de infração aduaneiro lavrado em 14/01/2014 contra as empresas REVOCAR DISTRIBUIDORA DE AUTO PEÇAS LTDA, CNPJ n.º 02.784.756/0001-02, doravante denominada tão somente de REVOCAR, e LIMIAR DISTRIBUIDORA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA, CNPJ n.º 02.306.044/0001-70, doravante denominada tão somente de LIMIAR, no valor total de R\$ 56.162,43.

Inicia o Relatório Fiscal uma breve resumo da autuação. O tópico 02 envida considerações gerais sobre a gravidade da prática de interposição fraudulenta e da ocultação do sujeito passivo e dos reais adquirentes nas operações de comércio exterior. Apresenta a legislação pertinente, explanando sobre a legislação do IPI, sobre os responsáveis pelo recolhimento dos tributos aduaneiros, discorrendo sobre a evolução das normas de regência da matéria e sobre as modalidades e formas sob as quais se materializa tal infração. Leciona sobre simulação falsidade ideológica, colacionando doutrina e em seguida se debruça sobre o Dano ao Erário decorrente de tais práticas e sobre os bens jurídicos que as regras aduaneiras visam proteger.

O tópico 03 discorre sobre as modalidades de importação, quais sejam, a importação direta, a por conta e ordem de terceiros e a por encomenda. Pondera também sobre a habilitação para operar em comércio exterior e sobre os frutos da ocultação dos reais adquirentes das mercadorias.

O tópico 4 aponta a motivação que ensejou a realização da ação fiscal, qual seja, os indícios de irregularidade nas operações de interesse, bem como sobre as apurações levantadas e as constatações verificadas em face da ação fiscal realizada na empresa LIMIAR, relacionando os vários elementos probatórios das irregularidades verificadas. Destaca os documentos apreendidos na LIMIAR (4.1.1) por meio de diligência ali realizada, dentre os quais diversas faturas comerciais, romaneios de carga, conhecimentos de embarque, notas fiscais, recibos de pagamento de despesas operacionais, etc.

Enfatiza também a apreensão de vários arquivos magnéticos e dos conteúdos destes. Indica as Declarações de Importação (DIs 09/0360168-5, de 23/03/2009 e 09/0378241-4, de 26/03/2009), que foram objeto da presente autuação, e as notas fiscais correspondentes, relatando os indícios das ilicitudes que dali exsurgem, concluindo que se trataram, em verdade, de operações por conta e ordem da REVOCAR. Declina sobre o resultado do procedimento fiscal levado a termo contra a LIMIAR:

“Com base na análise da documentação retida em procedimento de diligência realizada na sede da matriz da empresa LIMIAR em 21/07/2009, nas informações registradas nos sistemas da Receita Federal do Brasil, e em documentos apresentados pela empresa à fiscalização, restaram caracterizadas as práticas de cessão do seu nome a outras empresas, incluindo a REVOCAR, mediante a disponibilização de documentos próprios para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, infração esta punível com multa de 10% (dez por cento) calculados sobre o valor da operação acobertada, conforme previsto no art. 33 da Lei 11.488/2007. Ficou comprovado que a LIMIAR

pretendia ocultar os reais adquirentes das mercadorias por ela importadas, os verdadeiros sujeitos passivos das operações, e interferir diretamente na avaliação do risco da operação, mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos. A LIMIAR visava também ludibriar os sistemas de risco da fiscalização aduaneira brasileira, não fazendo constar oficialmente nas Declarações de Importação e documentos de instrução do despacho aduaneiro informações sobre os reais adquirentes das mercadorias, conforme determina a legislação vigente, provocando a sonegação de tributos por meio da "quebra da cadeia do IPI" e, ainda, ilidindo o pagamento de tributos internos por meio de operações mercantis de venda a preços incompatíveis com os custos reais de aquisição das mercadorias importadas. Tais preços não justificariam a existência da empresa, caso não recebesse de seus clientes as despesas operacionais de importação ocorridas desde a chegada das mercadorias no porto até o sua entrega no estabelecimento do cliente, bem como a remuneração pelos serviços prestados pelo registro e desembaraço da Declaração de Importação."

O tópico 5 envida seu foco sobre a infração praticada em conjunto pela LIMIAR e pela REVOCAR por meio das operações de interesse da ação fiscal, declinando que a LIMIAR ocultou a condição da REVOCAR de real adquirente das mercadorias importadas. Detalha como se deram os procedimentos promovidos em face da empresa REVOCAR, noticiando inclusive o ajuizamento de mandado de segurança, cujo objeto era "a concessão de liminar com o intuito de suspender o procedimento fiscalizatório, inibindo-se de qualquer sanção pela não entrega dos documentos solicitados pela fiscalização, especialmente os extratos bancários, até o trânsito em julgado da ação."

Informa que a liminar foi indeferida pelo Poder Judiciário, decisão esta que ensejou a interposição de agravo de instrumento, o qual foi indeferido, mantendo-se a decisão de primeira instância. A sentença de mérito superveniente denegou a segurança postulada, extinguindo o processo.

Explica que foram encaminhados, além das intimações e reitimações à REVOCAR, termos de intimação e reintimação aos seus sócios, a Sra. EUSA REIS FREITAS e Sr ENIO REIS DA SILVA. Explicita que não obstante todas as solicitações exaradas, nenhum documento foi entregue à Fiscalização. Noticia que a empresa foi autuada então pela não entrega dos documentos, aplicando-se a multa do Decreto- Lei n.º 37/1966, artigo 107, IV, "c", no valor de R\$ 5.000,00, consignada no Processo Administrativo de n.º 10314-728.014/2013-34. Assinala nesta esteira:

"Os Termos de Intimação n.º 237/2013 e 238/2013 deram ciência do referido Auto de Infração a sócia EUSA REIS DE FREITAS (fls. 178 a 180) e ao sócio ENIO REIS DA SILVA (fls. 181 a 183),

respectivamente, e reintimaram a apresentar os itens solicitados pelo Termo de Intimação n.º 029/2013.

Em 22/05/2013 a REVOCAR protocolou nesta IRF/SPO o que chamou, novamente, de "Contra-Notificação" as intimações enviadas à empresa, com teor semelhante aos anteriores (fls. 184 a 187).

Paralelamente à tentativa de obter os documentos necessários à auditoria fiscal com a REVOCAR, foram encaminhados os Termos de Intimação Fiscal n.º 180/2013, n.º 201/2013, n.º 217/2013 e n.º 239/2013 para a empresa LIMIAR DISTRIBUIDORA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA, CNPJ 02.306.044/0001-70, para que esta apresentasse à fiscalização as notas fiscais de venda emitidas em favor da REVOCAR (fls. 188 a 210).

Em 30/09/2013 foi enviado a REVOCAR o Termo de Intimação n.º 282/2013 solicitando a entrega apenas dos documentos que são claramente obrigatórios aos quais o Decreto n.º 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, faz menção (fls. 211 a 214).

Finalmente, em 09/10/2013 a empresa entregou parte da documentação solicitada (fls. 215 a 326) e em 17/10/2013 entregou o restante (fls. 327 e 328).

Diante de todo o exposto neste Relatório, foi enviado à REVOCAR, em 13/11/2013, o Termo de Intimação Fiscal 312/2013 solicitando a entrega a esta Inspeção de toda a mercadoria importada adquirida da empresa LIMIAR no período compreendido entre março e maio de 2009 (fls.329 a 331).

Em 25/11/2013 a empresa protocolou uma declaração afirmando que “as mercadorias adquiridas da empresa LIMIAR DISTRIBUIDORA IMP. E EXP. LTDA já foram vendidas sendo impossível entregá-las conforme solicitado pelo D. Agente Fiscal, uma vez que não mais se encontram em posse da Notificante.” (fl. 335 a 336).

Assim, tendo em vista que a REVOCAR não entregou as mercadorias importadas de maneira irregular, para dar cumprimento ao disposto no § 3º, art. 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/76, foi efetuado o lançamento da conversão do perdimento em multa, por meio do presente Auto de Infração, constante do PAF 10314-720.253/2014-27, relativo as importações realizadas pela LIMIAR destinadas a REVOCAR, no mês de março de 2009.”

O tópico 6 versa sobre a legislação aplicável às infrações verificadas e o tópico 7 discorre sobre a sujeição passiva dos autuados e a responsabilidade solidária prevista na legislação de regência, concluindo esse tópico com os seguintes dizeres: “Dessa forma, à vista de toda a legislação acerca da importação por conta e ordem de terceiros (ou por encomenda), respondem por infrações tanto o importador quanto o real adquirente (ou encomendante), sem benefício de ordem, motivo pelo qual, no presente Auto de Infração, incluímos a LIMIAR no polo passivo solidário da obrigação tributária aqui apurada.”

O tópico 8 detalha como foi quantificado o montante da penalidade imposta, com o respectivo demonstrativo dos cálculos e o tópico 9 conclui o documento nos seguintes termos:

“Com base na análise dos documentos supracitados e nas inconsistências encontradas, foi confeccionado o presente Relatório Fiscal, parte integrante do Auto de Infração, tendo em vista a conclusão de que a LIMIAR ocultou o sujeito passivo real beneficiário das operações de comércio exterior acima identificadas, ficando, portanto, a empresa REVOCAR, real adquirente de parte das mercadorias importadas pela LIMIAR, sujeita à multa prevista no §3º, art. 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/76, sendo a LIMIAR solidarizada no crédito tributário apurado.”

Foram anexados os documentos de fls.60/333.

Cientificada a REVOCAR em 16/01/2014 consoante Aviso de Recebimento de fl.344, esta apresentou a contestação de fls.350/364.

Inicia sua peça de defesa fazendo um relato dos fatos, narrando as imputações que lhe foram feitas como a participação em esquema de interposição fraudulenta de terceiros e quebra da cadeia do IPI, discorrendo sobre os acontecimentos, fases e procedimentos que se deram no curso da ação fiscal realizada.

O tópico seguinte proclama a decadência do direito de o Fisco de aplicar a multa gerreada, argüindo que o fato gerador teria ocorrido em 19/11/2008 e, considerando que a ciência do Auto de Infração se deu em 16/01/2014, razão pela qual já teria fluído o prazo de cinco anos para a constituição do crédito tributário.

No tópico subsequente defende o caráter confiscatório da penalidade aplicada. Alega que uma multa de 100% sobre o valor aduaneiro dos produtos importados não é razoável em função do suposto descumprimento de obrigação acessória e que tal autuação violaria o preceito constitucional previsto no art.150, IV, da Constituição Federal, que veda a utilização de tributo e também das multas com efeito de confisco. Reitera que o valor cobrado (R\$ 56.162,42) representa uma intervenção por meio do confisco e que todos os tributos devidos na operação de importação foram recolhidos e conclui que a multa tem como fato gerador o não cumprimento de obrigação acessória, porém, a sua obrigação principal, qual seja, o recolhimento do IPI e do Imposto de Importação foi devidamente adimplida.

Discorre sobre o texto constitucional, explanando sobre a garantia ao direito de propriedade e à vedação ao feito de confisco dos tributos.

No tópico posterior advoga que a pena de perdimento não se aplicaria ao caso vertente porque não teria ocorrido a comprovação da falsidade ou da adulteração na mercadoria que viesse a comprometer o desembaraço aduaneiro, e cita jurisprudência. Aduz que:

“40. O que temos na situação fática é a suposta ocultação do sujeito passivo e possível configuração de importação por ordem de terceiro pela REVOCAR, mas em momento algum foi alegado pelo Fisco a falsificação de mercadorias capazes de inviabilizar o processo de desembaraço.

41. Desta forma, concluímos que é absolutamente inaplicável a multa de 100% sobre o valor da mercadoria por perdimento.”

O último tópico preconiza a impossibilidade de enquadramento dela, impugnante, como sujeito passivo e responsável solidário na autuação, em razão da ausência de provas que comprovassem a importação por conta e ordem de terceiros. Argumenta neste sentido:

“44. Conforme se pode verificar pelas Notas Fiscais: NF 2427 DE 31/01/08 -NF 2493 de 29/02/08 -e NF 2550 de 04/04/08, os produtos que a REVOCAR comprou da LIMIAR não eram realizados de maneira prévia, ou seja, não havia encomenda das mercadorias.

45. Ora, como poderia a REVOCAR ter conhecimento das atividades exercidas pela LIMIAR?

46. A LIMIAR apenas informava a REVOCAR o preço das mercadorias e a mesma, de acordo com seus interesses econômicos comprava ou não as peças de automóveis da LIMIAR.

47. Em momento algum houve relação de importação de mercadorias para revenda no mercado interno. Inclusive, importante esclarecer que o valor de 7,5% sobre o valor da mercadorias revendidas pela LIMIAR nunca foi discriminado em nenhuma nota fiscal, não podendo o FISCO arbitrariamente denominar como comissão ou "valores que recebia por fora" como fez em fls. 28.

48. Isso fere o princípio da Legalidade, requisito fundamental para que haja o lançamento de qualquer tributo ou ato vinculado da Administração / Pública" Ao final da peça impugnatória, postula que seja extinto o presente processo administrativo pelas razões suscitadas na sua defesa.

Anexou os documentos de fls.365/372 (instrumento procuratório e cópia do contrato social)

Cientificada em 16/01/2014, a LIMIAR apenas apresentou em 20/02/2014 a peça impugnatória de fls.417/432. Juntou os documentos de fls.433/439.

Em apertada síntese, é o relatório. (grifos nossos)

A recorrente foi intimada da decisão proferida pela DRJ em 15/06/2021 e interpôs Recurso Voluntário em 01/07/2021 alegando, preliminarmente, a ocorrência da decadência e, no mérito, alegações a respeito do caráter confiscatório da multa aplicada, da inaplicabilidade da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, da impossibilidade de enquadramento da revocar como sujeito passivo e responsável solidário na relação jurídica tributária – ausência de provas cabais que comprovem a existência de importação por ordem de terceiro, requerendo, ao fim o afastamento das multas aplicadas.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade, sendo assim, dele tomo conhecimento.

O cerne da questão gira em torno do fato de que, através de procedimento de fiscalização aduaneira, a Autoridade competente identificou que a recorrente cedeu seu nome para a realização de operação de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários na operação de importação.

Em razão da irregularidade apontada procedeu-se à aplicação da multa, no montante de 10% (dez por cento) do valor de cada operação, à pessoa jurídica ao ceder seu nome para a realização de negócios de comércio exterior em que se acoberte os reais intervenientes ou beneficiários.

PRELIMINAR

1) DA DECADÊNCIA

Apesar das alegações da ocorrência da decadência pela recorrente, conforme bem relatado pela DRJ, no que tange às infrações aduaneiras em espécie e as correspondentes multas relacionadas ao controle administrativo das importações, o prazo decadencial é de cinco anos contados da data da infração (art. 139, caput, do Decreto-Lei n.º 37/1966, art.753 do Decreto n.º 6.759/2009 e art.78 da Lei n.º 4.502/1964).

O referido Decreto-Lei n.º 37/66 prescreve:

“Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.(Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado.(Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 01/09/1988)

Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração.” (grifos nossos)

Replicando os argumentos, aos quais me coaduno, observa-se que a legislação impõe um prazo de cinco anos, a contar da data da infração, para a cominação de respectiva sanção.

O Decreto n.º 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro) segue neste mesmo trilhar, ao prescrever: "*Art. 753. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 139)*"

Os fatos geradores das penalidades aqui aventadas se deram em 23/03/2009 e 26/03/2009 (fl.04), data dos registros das Declarações de Importação de n.º 09/0360168-5 e 09/0378341-4 (fl.31 e fls.101/112), respectivamente, objeto da presente autuação, e não em 19/11/2008 como afirma equivocadamente a impugnante. Uma vez que a ciência do Auto de Infração *sub examine* se deu em 16/01/2014, dentro, portanto, do prazo quinquenal previsto na legislação, não há o que se falar em decadência neste caso.

Logo, rejeito a preliminar arguida.

Isto posto, rejeito a preliminar e passo a análise de mérito.

DO MÉRITO

2) DAS ALEGACÕES DE AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Inicialmente, os argumentos que envolvam inconstitucionalidades da Lei (confisco, desproporcionalidade) e ou ilegalidades do Decreto, não são passíveis de fundamentação de acórdão do Carf, conforme comandam o art. 26A do Decreto 70.235/72, bem como a Súmula Carf n.º 2, *in verbis*:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

3) DA IMPOSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO DA REVOCAR COMO SUJEITO PASSIVO E RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO NA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA – AUSÊNCIA DE PROVAS CABAIS QUE COMPROVEM A EXISTÊNCIA DE IMPORTAÇÃO POR ORDEM DE TERCEIRO E DA INAPLICABILIDADE DA MULTA NO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA

As normas que são pertinentes para identificação e sanção das práticas de interposição fraudulenta são o artigo 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/1976, que considera como prática danosa ao erário a “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros”. O parágrafo 2º deste dispositivo estabelece que a prática ilícita deverá ser presumida quando não restar comprovada na operação de comércio exterior a “origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados”.

A interpretação conforme das normas citadas remete à conclusão que a interposição fraudulenta é o tipo infracional consistente na ocultação de alguma pessoa envolvida na operação (sujeito passivo, real vendedor, comprador ou de seu responsável).

A interposição fraudulenta em sua modalidade presumida incide quando não há comprovação (da origem, disponibilidade ou da transferência) dos recursos empregados na operação de comércio exterior. Nos casos de interposição fraudulenta, é importante, antes de qualquer delimitação e análise do que a fiscalização acostou aos autos para sustentar sua autuação e a configuração da operação simulada, verificar se o embasamento dado ao auto trata da figura da interposição fraudulenta em si ou da interposição fraudulenta presumida.

A presunção é figura completamente diferente da interposição fraudulenta em si, especialmente no que diz respeito à necessidade de análise da (in) suficiência do conjunto probatório apto a sustentar que se trata, de fato, da suposta ocultação ou das ocorrências previstas no artigo 23, do Decreto-lei 1.455/1976.

A interposição fraudulenta descrita no inciso V do referido artigo 23 é a comprovada, ou seja, aquela que demanda a produção de provas que o agente tenha agido mediante fraude ou simulação, para ocultar uma das partes da operação de importação.

A modalidade presumida é, na verdade, uma ficção judicial estabelecida pelo parágrafo 2º do dispositivo, eis que delega aos Agentes Aduaneiros a possibilidade de presumir a ocorrência da infração quando não restar comprovada a “origem, disponibilidade e transferência” do dinheiro empregado na operação comercial.

Conforme análise do voto da DRJ, observo que restou esclarecido que:

Com efeito, a infração aqui aventada tem natureza formal, considerando-se consumada com a mera ocorrência da conduta descrita na legislação, independentemente de demonstração da ocorrência de algum resultado naturalístico. Sobre esse tema, cabe dizer que, em contraposição às infrações materiais, para as quais a lei prevê necessariamente um resultado, os ilícitos de natureza formal e os de mera conduta são espécies que se consomem no exato momento em que a ação/omissão é praticada, independentemente de qualquer resultado que venha a ser produzido, sendo suficiente que o sujeito tenha agido da forma descrita na lei para que a infração esteja configurada. O texto legal punitivo, ao descrever a infração, não exige, como elemento integrante do tipo, a demonstração de que a conduta ali enunciada produza algum resultado material.

Ante o exposto, manifestamente improspera a tese da impugnante de que a pena de perdimento deve ser aplicada apenas quando se verificar indício de falsificação de mercadorias que surta prejuízo no desembarço aduaneiro.

Outra linha argumentativa da impugnante é de que as notas fiscais de nº 2427, de 31/08/2008; 2493, de 29/02/2008; e 2550, de 04/04/2008, comprovariam que os produtos adquiridos junto à LIMIAR não o foram de forma prévia, ou seja, não haveria encomenda de mercadorias, porquanto a aquisição dos produtos se dava, ou não, de acordo com o interesse financeiro dela, impugnante. Assevera também que em momento algum houve a importação de mercadorias para revenda no mercado interno, e que não poderia o Fisco arbitrar o percentual de 7,5% sobre o valor das mercadorias como a comissão recebida pela LIMIAR.

Quanto à prova da materialidade, deve a fiscalização – especialmente considerando o ônus da prova nos casos de autos de infração e pedidos de compensação,

ressarcimento e restituição, demonstrar de forma evidente a ocultação, mediante fraude ou simulação, do sujeito passivo, real vendedor, comprador ou responsável pela operação.

No caso em apreço, é necessária a dilação probatória, para comprovação da ocorrência da fraude alegada no auto de infração.

Segundo o Professor Rodrigo Mineiro, que por anos fez parte deste Conselho Administrativo - em artigo publicado na obra *A eficiência Probatória e a atual jurisprudência do CARF* (Almedina, 2020), a maioria dos casos tem aceitado os seguintes elementos para configuração da ocultação:

- i) contratos;
- ii) ordens de compra;
- iii) elementos diversos que apontam que a negociação foi efetuada pelo sujeito oculto;
- iv) registros contábeis do importador e do sujeito oculto;
- iv) não comprovação, pelo importador, da origem dos recursos empregados;
- v) ausência de capacidade financeira do importador e
- vii) comprovante financeiro do pagamento da importação e demonstração do fluxo financeiro da operação.

No meu entender, depois de muito me aprofundar no tema, inclusive me baseando em votos nos quais esta Conselheira já foi considerada vencida em matéria similar, passo a entender que o fluxo financeiro da operação e os registros contábeis são as figuras mais importantes do conjunto de indícios apontado na obra, ou mesmo de tantas outras fortes provas, que podem compor a convicção do julgador para efetivamente considerar a ocorrência de fraude ou simulação.

Vê-se que, no presente auto de infração, houve a mera análise do manejo societário das empresas, considerando para as ocorrências acima descritas apenas o encontro ou a semelhante composição empresarial de cada pessoa jurídica.

Sequer há qualquer indício de operação fraudulenta ou simulada – não há comprovação do fluxo financeiro, não há comprovação de operações cruzadas, não há comprovação da ausência de capacidade financeira, não há documento probatório quanto às *invoices* ou quaisquer documentos fiscais ou contábeis que tendam a um comportamento que causa estranheza nas operações de comércio exterior.

A mera composição societária das empresas envolvidas na operação de importação – seja pela constatação da existência de sócios em comum, não é elemento nuclear da fraude ou simulação, tão menos pode ser considerada como prova, se totalmente desacompanhada de outros elementos contundentes para formação de um conjunto hábil a sustentar esse tipo de autuação, não restando desconfigurado, no caso em concreto, as importações por conta e ordem.

Ademais, sendo a interposição fraudulenta uma conduta do tipo dolosa, entendo que sem provas, não há como se configurar a tipicidade do ato

Com fulcro nas razões supra expedidas, voto no sentido de rejeitar a preliminar de ocorrência de fato superveniente, conhecer do recurso e, no mérito, conceder provimento ao recurso voluntário, anulando o auto de infração.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta

Voto Vencedor

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Redator.

Com a devida vênia, discordo do entendimento da ilustre relatora acerca da ocorrência e comprovação da interposição fraudulenta referente às importações em questão, as quais deram origem à aplicação da pena substitutiva ao perdimento de mercadorias, objeto do auto de infração do processo em tela.

Conforme visto, se trata de aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria em razão da impossibilidade de sua apreensão, face a não localização delas (fl. 4), consistente em R\$ 56.162,42 (cinquenta e seis mil, cento e sessenta e dois reais e quarenta e dois centavos), lavrada em face da REVOCAR DISTRIBUIDORA DE AUTO PEÇAS LTDA, doravante REVOCAR, ora recorrente, e de LIMIAR DISTRIBUIDORA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA, responsável solidária, doravante LIMIAR (fl. 57).

O presente procedimento originou-se de Representação Fiscal lavrada em razão do resultado apurado em procedimento especial de fiscalização aduaneira. Concluiu-se, nesse procedimento, que a empresa LIMIAR praticava interposição fraudulenta com objetivo de ocultar os reais adquirentes das mercadorias importadas em seu nome, sendo considerado que um destes adquirentes é a recorrente (REVOCAR).

Aduz a fiscalização que a LIMIAR atuava como interposta pessoa, registrando os despachos de importação de mercadorias para diversas empresas, as mandantes e reais adquirentes das mercadorias desembaraçadas, conforme comprova a farta documentação apresentada no auto de infração referente ao processo n. 15165.000925/2010-25, que teve algumas partes relativas à REVOCAR reproduzidas no Relatório Fiscal juntado aos autos (fls. 3-57).

Assevera a fiscalização que nos autos do mencionado processo n. 15165.000925/2010-25, constatou-se que a empresa LIMIAR cedeu seu nome para as operações de importação da empresa REVOCAR.

Foi então realizada ação fiscal em face da recorrente, com o objetivo específico de aplicar a pena de perdimento ou a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria não localizada ou que tenha sido consumida, relativas às importações efetuadas de forma irregular pela LIMIAR, com ocultação do real adquirente das mercadorias, a REVOCAR.

Considerando que a LIMIAR ocultou o real beneficiário das operações de comércio exterior identificadas, a REVOCAR, real adquirente de parte das mercadorias importadas pela LIMIAR, a autoridade aduaneira aplicou à REVOCAR a multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei n. 1.455/76, objeto da presente autuação, consistente em R\$ 56.162,42 (cinquenta e seis mil, cento e sessenta e dois reais e quarenta e dois centavos), e considerou a LIMIAR responsável solidária (fls. 53-56).

A REVOCAR interpôs Recurso Voluntário, às fls. 505-521, em face do acórdão recorrido (fls. 452-468), que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário.

A ilustre relatora afirma, em seu voto, que “No caso em apreço, é necessária a dilação probatória, para comprovação da ocorrência da fraude alegada no auto de infração”, que “Vê-se que, no presente auto de infração, houve a mera análise do manejo societário das empresas, considerando para as ocorrências acima descritas apenas o encontro ou a semelhante composição empresarial de cada pessoa jurídica”, bem como que “Ademais, sendo a interposição fraudulenta uma conduta do tipo dolosa, entendo que sem provas, não há como se configurar a tipicidade do ato”.

Não concordo com a ilustre relatora, diferentemente de suas conclusões, consignadas no seu voto, entendo que há nos autos provas que evidenciam que a ora recorrente, REVOCAR, era a real adquirente das mercadorias importadas pela LIMIAR, conforme entendimento da autoridade aduaneira que lavrou o auto de infração objeto deste processo.

A própria DRJ, por meio do acórdão recorrido, às fls. 466-467, analisou essa matéria de forma adequada e bem fundamentada, conforme a seguir transcrito:

No que cinge à infração imputada, temos que esta está coesa e solidamente comprovada neste Auto de Infração, pela vasta quantidade de provas levantadas e exibidas, que demonstram que a REVOCAR era a real adquirente dos produtos importados pela LIMIAR sem, contudo, que esta condição fosse devidamente informada nas operações de importação de interesse, neste caso, aquelas representadas pelas Declarações de Importação de nº 09/0360168-5 e 09/0378341-4 (fls.101/112).

Dentre os diversos fundamentos e variados elementos probantes elencados pela Fiscalização no presente Auto de Infração que comprovam a irregularidade das importações, destacamos os seguintes:

a) a recusa da REVOCAR em atender às intimações emitidas e apresentar a documentação solicitada, tendo inclusive sido autuada por isto (Processo nº 10314-728.014/2013-34);

b) os arquivos magnéticos obtidos em diligência realizada na LIMIAR, bem como nos documentos entregues por esta à Fiscalização que demonstram que os reais adquirentes das mercadorias são os seus clientes;

c) que a LIMIAR cobra pelos serviços prestados para importar os produtos o percentual de 7,5% sobre o valor das mercadorias, calculado sobre o câmbio do dia do registro da Declarações de Importação;

d) que dos documentos e arquivos magnéticos obtidos demonstram nítidos indícios de quebra da cadeia do IPI, uma vez que a LIMIAR emitia notas fiscais de saída com valores que não correspondiam à realidade das operações e cobrava de seus clientes valores superiores àqueles ali consignados visando ressarcimento das despesas operacionais de importação sem recolhimento de tributos;

e) que além dos montantes das notas fiscais de saída a LIMIAR recebia de seus clientes valores “por fora” concernentes às despesas de armazenagem, movimentação e manejo das mercadorias, além da comissão já supra mencionada;

f) lapso temporal exíguo entre a data em que as mercadorias são importadas pela LIMIAR e a data em que são repassadas para a REVOCAR;

g) a constatação de que as quantidades das mercadorias importadas são exatamente iguais àquelas que são vendidas, ou seja, as mercadorias importadas pela LIMIAR nas operações de interesse foram revendidas integralmente à REVOCAR, consoante exsurge da confrontação das Declarações de Importação de nº 09/0360168-5 e 09/0378341-4 com as respectivas notas fiscais de saída (nº 001041 e 000006, respectivamente)

Ao nosso entender, estes elementos comprovam, além do mais que nos autos consta, de forma patente a infração aventada nestes fólios.

Com efeito, a fundamentação constante do acórdão recorrido, acima transcrita, evidencia que houve a interposição fraudulenta da LIMIAR, com a pretendida ocultação da real adquirente (REVOCAR) e, por conseguinte, correta a lavratura do auto de infração em tela em face da recorrente e, como responsável solidária, da LIMIAR.

Dessa forma, nesse ponto recursal, alinho-me às razões de decidir existentes no acórdão recorrido, e nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira

Fl. 13 do Acórdão n.º 3002-002.762 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10314.720253/2014-27