



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720290/2022-45
ACÓRDÃO	3401-014.601 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMBRAS INSTRUMENTAÇÃO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 21/03/2018 a 27/02/2019

PRELIMINAR DE NULIDADE. TEMPESTIVIDADE. INTIMAÇÃO ELETRÔNICA. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO (DTE). CIÊNCIA POR ACESSO OU POR DECURSO DE PRAZO. PRAZO DE 30 DIAS PARA IMPUGNAÇÃO. INTEMPESTIVIDADE. REVELIA. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

A intimação realizada por meio eletrônico, no âmbito do domicílio tributário eletrônico, considera-se válida na data em que o sujeito passivo acessa o documento disponibilizado ou, automaticamente, após o decurso do prazo legal. Não instaurada validamente a fase litigiosa em primeira instância, não se conhece do Recurso Voluntário por ausência de pressuposto de admissibilidade.

PRELIMINAR DE NULIDADE. LEGITIMIDADE PASSIVA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM E ATUAÇÃO NA GESTÃO DE FATO. MANUTENÇÃO DA SUJEIÇÃO PASSIVA.

A responsabilidade solidária quando evidenciado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador quando comprovada a prática de atos com infração à legislação tributária por administradores ou representantes. A ausência de vínculo societário formal direto, a alegação de não participação na administração, de inexistência de benefício econômico ou de atuação meramente formal não afastam a responsabilidade quando o conjunto probatório demonstra atuação coordenada, gestão de fato e participação na estruturação das operações.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não configura cerceamento de defesa o lançamento que contém descrição clara e suficiente dos fatos, indicação dos dispositivos legais infringidos e memória de cálculo do crédito tributário. A discordância quanto à valoração das provas, à subsunção jurídica dos fatos ou à extensão da responsabilidade atribuída aos sujeitos passivos insere-se no âmbito do mérito e não configura vício formal apto a ensejar nulidade do Auto de Infração.

DESCUMPRIMENTO DO REGIME ESPECIAL DE DRAWBACK SUSPENSÃO. VERIFICAÇÃO DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO DE REAL ADQUIRENTE. FINANCIAMENTO DAS IMPORTAÇÕES POR TERCEIROS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Caracteriza interposição fraudulenta a dissociação entre a titularidade formal das importações e o efetivo interesse econômico nas mercadorias, evidenciada por conjunto probatório harmônico que demonstra financiamento sistemático das operações por empresas diversas da importadora ostensiva.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. ATUAÇÃO CONJUNTA NA INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE DE ADMINISTRADORES.

Configura-se a responsabilidade solidária quando demonstrado que duas ou mais pessoas participaram, de forma convergente, da situação que constitui o fato gerador ou da prática da infração, evidenciando interesse comum no resultado econômico das operações. Os administradores e dirigentes respondem pessoalmente quando comprovada a prática de atos com infração à lei ou com excesso de poderes, não se exigindo prova de benefício pessoal direto, mas a demonstração de sua vinculação aos atos que materializaram a infração.

DRAWBACK SUSPENSÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. INADIMPLEMENTO DO REGIME. CUMULAÇÃO DE PENALIDADES. MULTA DE OFÍCIO. MULTA POR CESSÃO DE NOME.

Comprovada a interposição fraudulenta e o descumprimento das condições do regime de drawback suspensão, impõe-se a exigência dos tributos com os acréscimos legais, inclusive multa de ofício, nos termos da legislação aplicável. Inexistindo identidade de fundamentos jurídicos entre as sanções aplicadas, não se configura bis in idem na cumulação de penalidades previstas em dispositivos distintos para reprimir condutas igualmente distintas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade: (a) conhecer dos Recursos Voluntários interpostos por Biatex Impregnadora Ltda, Tubolix Embalagens Ltda, F&G Textil Industrial Ltda e Leonardo Marcos Fausto Costa apenas no que diz respeito à preliminar de tempestividade e negar-lhes provimento; e (b) conhecer e negar provimento aos Recursos Voluntários apresentados por Embras Instrumentação Ltda, Antony Guerra, Roberto Quadrelli, Marcelo Dalsoglio, Aline Moreli Dalsoglio, Bruno Biagioni Filho, Bruno Biagioni Neto e Luís Fernando Negrão.

Assinado Digitalmente

Ana Paula Giglio – Relatora

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia de Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Leonardo Correia de Lima Macedo (Presidente), Celso José Ferreira de Oliveira, Laércio Cruz Uliana Júnior, Laura Baptista Borges, Mateus Soares de Oliveira, e Ana Paula Giglio.

RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto em face do Acórdão nº **108-043.036** exarado pela 17ª Turma da DRJ/08, em sessão de 06/05/2024, que **julgou improcedente a impugnação** apresentada pela contribuinte acima identificada.

A Autoridade Fiscal lavrou Auto de Infração contra a empresa **Embras**, imputando-lhe a prática de **interposição fraudulenta nas exportações**, e **descumprimento das condições do Regime Especial de Drawback**. O crédito tributário constituído foi de **R\$ 146.703.703,06**, sendo dividido da seguinte forma.

TRIBUTO	VALOR
PIS/Pasep - Importação	R\$ 4.568.251,86
Imposto de Importação	R\$ 32.323.847,87
Cofins - Importação	R\$ 21.176.201,22
IPI - Importação	R\$ 10.462.263,64
AFRMM	R\$ 1.631.372,44
Multas Aduaneiras	R\$ 78.541.766,03
TOTAL	R\$ 148.703.703,06

De acordo com o Relatório Fiscal, a EMBRAS foi autuada em razão da identificação de um amplo **esquema de interposição fraudulenta** na importação, por meio do qual a empresa atuava apenas como empresa interposta, ocultando os **reais adquirentes e financiadores** das operações. As importações foram realizadas em nome da EMBRAS, mas **os recursos utilizados para pagamento dos contratos de câmbio provinham de empresas terceiras** mediante repasses canalizados por empresas noteiras, **ocultando a origem, disponibilidade e transferência dos valores empregados**.

Além disso, verificou-se que a EMBRAS **não possuía capacidade econômica, financeira ou operacional compatível com o volume das importações realizadas, tampouco industrializou ou exportou os produtos, embora tivesse se utilizado do regime de Drawback Suspensão, deixando de cumprir integralmente os Atos Concessórios** concedidos pela SECEX. As mercadorias eram destinadas diretamente às empresas adquirentes, que se beneficiavam indevidamente da suspensão dos tributos incidentes na importação, **sem que a EMBRAS emitisse notas fiscais de saída**, o que dificultava o rastreamento do destino real das mercadorias.

Por fim, a Fiscalização constatou que toda a operação visava **reduzir fraudulentamente o custo de aquisição** por meio da sonegação dos tributos suspensos, distorcendo a concorrência e gerando relevante dano ao erário. As empresas adquirentes, reais financiadoras, obtiveram vantagens tributárias e operacionais indevidas, enquanto **a EMBRAS, dissolvida irregularmente e com contabilidade imprestável, serviu apenas como fachada para a ocultação do real sujeito passivo**, enquadrando-se nas hipóteses legais de **perdimento e multa substitutiva** previstas no Decreto-Lei nº 1.455, de 1976 e no Decreto nº 6.759, de 2009.

Conforme explicado no Acórdão de Impugnação:

“A EMBRAS registrou, de 21/03/2018 a 27/02/2019, 144 (cento e quarenta e quatro) Declarações de Importação - DI (DOC 01 - EXTRATO DAS DI), declarando-se importador e

adquirente das mercadorias, operação promovida por sua conta e risco, caracterizando a modalidade “Importação Própria”, visando à nacionalização de 21.588.265,40 kg de mercadorias importadas provenientes da China, Índia, EUA, Formosa (Taiwan), República da Coreia do Sul, Arábia Saudita, Argentina, França, Alemanha e República da Geórgia. Do total das mercadorias importadas, 81,91 % referem-se a matérias-primas e componentes para a indústria de plásticos (Polietileno, Polipropileno, Poliisobutileno e Copolímeros, Acetato de Vinila, Azodicarbonamida e Peróxido de Benzoíla) das posições 2916, 2927, 3901 e 3902 da NCM. Os 18,09 % restantes referem-se a mercadorias diversas como Papel Cartão, Falso Tecido, Tecidos Sintéticos e Chapas de Aço Inoxidável das posições 4811, 5603, 6006 e 7219 da NCM. O valor total CIF da importação foi de R\$ 78.204.187,04 (setenta e oito milhões, duzentos e quatro mil, cento e oitenta e sete reais e quatro centavos) considerando-se o frete e o seguro. Entretanto, sua capacidade financeira na habilitação no sistema SISCOMEX, concedida em 27/02/2017, estava estimada em pouco mais de R\$1,1 milhão a cada 6 (seis) meses, sendo o valor da importação aproximadamente 38 vezes maior do que a sua capacidade financeira estimada.

A interessada pleiteou junto à Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) 3 (três) Atos Concessórios de Drawback (DOC 08 - ATOS DRAWBACK). O Ato nº 20180011812 foi indeferido. Os Atos de nº 20180002848 e 20180019864 foram deferidos no tipo Comum – em que a EMBRAS deveria industrializar em suas instalações e às suas expensas as mercadorias importadas e promover a exportação por conta própria os produtos resultantes. O Fisco assevera que todas as mercadorias importadas pela EMBRAS foram amparadas por esses dois Atos Concessórios de Drawback e foram nacionalizadas sem o pagamento dos tributos incidentes sobre a importação, dentre eles o Imposto de Importação (II), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Programa de Integração Social (PIS), a COFINS, AFRMM, tendo sido, conforme consta nos referidos atos drawback, todos os atos concessórios descumpridos e encerrados pela SECEX na situação “Inadimplente Total”, demonstrando que as mercadorias importadas não foram industrializadas, o que significa que as mercadorias foram destinadas ao mercado interno sem o pagamento dos tributos que foram sonegados, fruto de um esquema de fraude preparado para introduzir no mercado interno mercadorias importadas a um preço bem mais baixo do que o normal, resultando assim numa prática de concorrência desleal com outras empresas do ramo de plásticos que operam dentro da legislação.

Sócios e administrador da Embras, além da própria, foram intimados a prestar esclarecimentos diversos, mas não responderam, daí, considerando que a EMBRAS não comprovou a regular origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos financeiros utilizados nas operações de importação em questão, e ainda que a empresa e seus sócios e seu administrador não possuíam capacidade econômica e financeira para fazer frente ao grande volume e valor das importações, a Fiscalização adotou novos procedimentos para determinar a origem dos recursos financeiros utilizados nas operações de comércio internacional no intuito de saber quem estaria providenciando os recursos financeiros e operacionais necessários ao tratamento das importações registradas em nome da Embras, chegando à conclusão de que um esquema fraudulento havia sido elaborado para ocultar os reais adquirentes das mercadorias por ela importadas. O Fisco apurou que as contas bancárias da Embras foram abastecidas com recursos da empresa PROTEC LOG e das empresas de fachada AR DOS SANTOS, CIMATEX, GOLD, LOGITRADING, NORTON e VISION e essas últimas, por sua vez, receberam recursos das empresas BIATEX, TUBOLIX, VISIMPEX e F&G, portanto, as importações não poderiam se concretizar sem o aporte financeiro das empresas BIATEX, TUBOLIX, VISIMPEX, F&G e PROTEC LOG, que pagavam antecipadamente pelas mercadorias a serem importadas pela EMBRAS, o que as torna reais adquirentes das mercadorias importadas e responsáveis pelas operações de importação.”

A fiscalização descreveu que as empresas estruturaram uma **operação voltada à internalização de mercadorias com utilização indevida do regime especial de drawback**,

mediante a **simulação de operações de importação e exportação**. Para tanto, teriam se valido de interposição fraudulenta de terceiros, **formalizando importações por meio de empresas “noteiras”**, que não possuíam capacidade operacional, estrutura compatível ou autonomia decisória, servindo apenas para emissão de documentos fiscais e ocultação dos reais adquirentes das mercadorias. Essas pessoas jurídicas interpostas figuravam formalmente como importadoras e beneficiárias do drawback, enquanto as demais empresas do grupo, ou a elas vinculadas, seriam as **efetivas destinatárias econômicas dos bens, promovendo sua circulação subsequente no mercado interno**.

Segundo o entendimento fiscal, a dinâmica envolvia ainda o **adiantamento de valores** pelas empresas efetivamente interessadas na operação às interpostas, antes mesmo da formalização das importações, evidenciando que estas **não assumiam risco comercial próprio**. As demais empresas participantes atuavam no financiamento, na logística, na industrialização e na revenda das mercadorias, compondo uma cadeia artificialmente fragmentada para afastar a incidência tributária e viabilizar a fruição indevida do drawback. Esse conjunto de elementos (**interposição fraudulenta, uso de noteiras, circulação simulada de mercadorias e adiantamento prévio de recursos**) levou a fiscalização a concluir pela ilegalidade da operação e pela desconsideração das pessoas jurídicas formalmente envolvidas, com a responsabilização dos reais beneficiários econômicos. A Fiscalização simplificou a operacionalização do fluxo financeiro das operações no gráfico abaixo reproduzido:



Conforme se depreende do relatório de ação fiscal e da descrição dos fatos, a fiscalização aponta solidariamente as seguintes empresas e pessoas físicas:

- Aline Moreli Dalsoglio (F&G)
- Antony Guerra (Embras)
- Biatex Impregnadora Ltda
- Bruno Biagioni Filho (Biatex)
- Bruno Biagioni Neto (Biatex)
- F&G Textil Industrial Ltda

- José Carlos Viana (Visimpex)
- Leonardo Marcos Fausto Costa (Tubolix)
- Luís Fernando Negrão (Biatex)
- Marcelo Dalsoglio (Tubolix)
- Protec Log Engenharia Ltda
- Rafael Gois Silva Xavier (Protect Log)
- Roberto Quadrelli (Tubolix)
- Regis Pereira Soares (Embras)
- Tubolix Embalagens Ltda
- Visimpex Comércio e Serviços de Exportação e Importação Ltda

A empresa **BIATEX** participou do arranjo negocial simulado estruturado como **adquirente oculta das mercadorias importadas** objeto do Auto de infração por meio do **fornecimento de recursos financeiros** no montante de R\$ 33,35 milhões **depositados nas contas bancárias de empresas noteiras** que repassavam estes recursos à importadora ostensiva EMBRAS para o pagamento das importações (interesse comum nos resultados da fraude/responsável tributária pelas infrações aduaneiras de ocultação e interposição fraudulenta de terceiros).

A empresa **TUBOLIX** participou da engenharia financeira simulada como **adquirente oculta das mercadorias importadas** objeto do Auto de infração por meio do **fornecimento de recursos financeiros** no montante de R\$ 37,01 milhões **depositados nas contas bancárias de empresas noteiras** que repassavam estes recursos à importadora ostensiva EMBRAS para o pagamento das importações (interesse comum nos resultados da fraude/responsável tributária pelas infrações aduaneiras de ocultação e interposição fraudulenta de terceiros).

A empresa **VISIMPEX** participou estrutura organizacional simulada estruturada como **adquirente oculta das mercadorias importadas** objeto do Auto de infração por meio do **fornecimento de recursos financeiros** no montante de R\$ 6,68 milhões **depositados nas contas bancárias de empresas noteiras** que repassavam estes recursos à importadora ostensiva EMBRAS para o pagamento das importações (interesse comum nos resultados da fraude/responsável tributária pelas infrações aduaneiras de ocultação e interposição fraudulenta de terceiros).

A empresa **F&G** participou do esquema fraudulento estruturado como **adquirente oculta das mercadorias importadas** objeto do Auto de infração por meio do **fornecimento de recursos financeiros** no montante de R\$ 4,01 milhões depositados nas contas bancárias de empresas noteiras que repassavam estes recursos à importadora ostensiva EMBRAS para o

pagamento das importações (interesse comum nos resultados da fraude/responsável tributária pelas infrações aduaneiras de ocultação e interposição fraudulenta de terceiros).

A empresa **PROTECT LOG** participou da operação estruturada como **adquirente oculta das mercadorias importadas** objeto do Auto de infração por meio do **fornecimento de recursos financeiros** no montante de R\$ 1,42 milhões depositados nas contas bancárias de empresas noteiras que repassavam estes recursos à importadora ostensiva EMBRAS para o pagamento das importações (interesse comum nos resultados da fraude/responsável tributária pelas infrações aduaneiras de ocultação e interposição fraudulenta de terceiros).

JOSÉ CARLOS VIANA é sócio administrador único da empresa **VISIMPEX** e foi responsabilizado solidariamente pelos créditos tributários decorrentes da condução da empresa na simulação por meio de atos praticados em nome da pessoa jurídica **com excesso de poderes e infração à legislação tributária e aduaneira e ao contrato social** (interesse comum nos resultados d fraude/responsável tributário pelas infrações aduaneiras/responsável pelos créditos tributários decorrentes das fraudes).

BRUNO BIAGIONI NETO é sócio administrador único da empresa **BIATEX** e foi responsabilizado solidariamente pelos créditos tributários decorrentes da condução da empresa no esquema fraudulento por meio de atos praticados em nome da pessoa jurídica **com excesso de poderes e infração à legislação tributária e aduaneira e ao contrato social** (interesse comum nos resultados d fraude/responsável tributário pelas infrações aduaneiras/responsável pelos créditos tributários decorrentes das fraudes).

BRUNO BIAGIONI FILHO é sócio administrador único da empresa **BIATEX** na época dos fatos. Atualmente é sócio administrador na empresa **MJX** que tem participação societária na **BIATEX** e teve participação societária na **TUBOLIX**. Foi responsabilizado solidariamente pelos créditos tributários decorrentes da condução da empresa no esquema fraudulento por meio de atos praticados em nome da pessoa jurídica **com excesso de poderes e infração à legislação tributária e aduaneira e ao contrato social** (interesse comum nos resultados d fraude/responsável tributário pelas infrações aduaneiras/responsável pelos créditos tributários decorrentes das fraudes).

MARCELO DALSOGLIO é administrador da empresa **TUBOLIX** e foi responsabilizado solidariamente pelos créditos tributários decorrentes da condução da empresa na fraude por meio de atos praticados em nome da pessoa jurídica **com excesso de poderes e infração à legislação tributária e aduaneira e ao contrato social** (interesse comum nos resultados d fraude/responsável tributário pelas infrações aduaneiras/responsável pelos créditos tributários decorrentes das fraudes).

RAFAEL GOIS SILVA XAVIER é administrador da empresa **PROTECT LOG** e foi responsabilizado solidariamente pelos créditos tributários decorrentes da condução da empresa no esquema fraudulento por meio de atos praticados em nome da pessoa jurídica **com excesso de poderes e infração à legislação tributária e aduaneira e ao contrato social** (interesse comum nos

resultados de fraude/responsável tributário pelas infrações aduaneiras/responsável pelos créditos tributários decorrentes das fraudes).

ALINE MORELI DALSOGLIO é administradora da empresa **F&G** e foi responsabilizada solidariamente pelos créditos tributários decorrentes da condução da empresa no esquema fraudulento por meio de atos praticados em nome da pessoa jurídica **com excesso de poderes e infração à legislação tributária e aduaneira e ao contrato social** (interesse comum nos resultados d fraude/responsável tributário pelas infrações aduaneiras/responsável pelos créditos tributários decorrentes das fraudes).

LUIS FERNANDO NEGRÃO é sócio administrador da empresa **BIATEX** e foi responsabilizado solidariamente pelos créditos tributários decorrentes da condução da empresa no esquema fraudulento por meio de atos praticados em nome da pessoa jurídica **com excesso de poderes e infração à legislação tributária e aduaneira e ao contrato social** (interesse comum nos resultados d fraude/responsável tributário pelas infrações aduaneiras/responsável pelos créditos tributários decorrentes das fraudes).

ROBERTO QUADRELLI é administrador da empresa **EMBRAS** e foi responsabilizado solidariamente pelos créditos tributários decorrentes da condução da empresa no esquema fraudulento por meio de atos praticados em nome da pessoa jurídica **com excesso de poderes e infração à legislação tributária e aduaneira e ao contrato social** (interesse comum nos resultados d fraude/responsável tributário pelas infrações aduaneiras/responsável pelos créditos tributários decorrentes das fraudes).

ANTONY GUERRA é sócio administrador da empresa **EMBRAS** e foi responsabilizado solidariamente pelos créditos tributários decorrentes da condução da empresa no esquema fraudulento por meio de atos praticados em nome da pessoa jurídica **com excesso de poderes e infração à legislação tributária e aduaneira e ao contrato social** (interesse comum nos resultados d fraude/responsável tributário pelas infrações aduaneiras/responsável pelos créditos tributários decorrentes das fraudes).

REGIS PEREIRA SOARES é sócio administrador da empresa **EMBRAS** e foi responsabilizado solidariamente pelos créditos tributários decorrentes da condução da empresa no esquema fraudulento por meio de atos praticados em nome da pessoa jurídica **com excesso de poderes e infração à legislação tributária e aduaneira e ao contrato social** (interesse comum nos resultados d fraude/responsável tributário pelas infrações aduaneiras/responsável pelos créditos tributários decorrentes das fraudes).

LEONARDO MARCOS FAUSTO COSTA foi sócio administrador da empresa **EMBRAS** e foi responsabilizado solidariamente pelos créditos tributários decorrentes da condução da empresa no esquema fraudulento por meio de atos praticados em nome da pessoa jurídica **com excesso de poderes e infração à legislação tributária e aduaneira e ao contrato social** (interesse comum nos resultados d fraude/responsável tributário pelas infrações aduaneiras/responsável pelos créditos tributários decorrentes das fraudes).

As autuadas foram cientificadas do Auto de Infração. Apresentaram **tempestivamente suas impugnações** os seguintes sujeitos passivos: EMBRAS, BRUNO BIAGIONI NETO, BRUNO BIAGIONI FILHO, MARCELO DALSOGLIO, ALINE MORELI DALSOGLIO, ROBERTO QUADRELI E ANTONY GUERRA.

Apresentaram impugnações fora do prazo processual as seguintes partes: BIATEX, TUBOLIX, F&G E LEONARDO MARCOS FAUSTO COSTA.

Deixaram de se manifestar, tendo tido o Termo de Revelia Lavrado: VISIMPEX, PROTECT LOG, JOSÉ CARLOS VIANA, RAFAEL GOIS SILVA XAVIER E REGIS PEREIRA SOARES.

Nas peças de defesa que foram apresentadas as partes se insurgem, em breve síntese, contra os seguintes pontos:

Impugnação apresentada por EMBRAS – empresa autuada

Inexistência de fraude – Alegou que não houve operação de interposição fraudulenta e que a empresa possuía lastro documental para suas importações.

Regularidade das importações e capacidade financeira – Sustentou que as importações foram realizadas com base em dois Atos Concessórios de Drawback regularmente deferidos, o que pressupõe análise prévia de capacidade econômico-financeira; afirmou que possuía capacidade financeira, inclusive demonstrada por contratos de mútuo, afastando a alegação de incompatibilidade entre volume importado e habilitação no SISCOMEX;

Inexistência de ocultação de adquirente ou interposição fraudulenta – Alegou que não realizou importações por conta e ordem de terceiros nem ocultou adquirentes; afirmou que parte das mercadorias foi vendida com emissão regular de notas fiscais e a maior parte foi transferida às filiais; sustentou que a não exportação integral decorreu de problemas internos e da suspensão da inscrição estadual e do RADAR, e não de fraude;

Inexistência de benefício indevido no drawback – Alegou que cumpriu os Atos Concessórios ou que eventuais descumprimentos não configuram fraude.

Ausência de perdimento ou de não localização das mercadorias – Defendeu que as mercadorias foram transferidas às filiais, inexistindo perícia nesses estabelecimentos; alegou que parte dos contêineres sequer foi desembarçada e permanece no porto, afastando a presunção de consumo, revenda ou desaparecimento;

Extrapolação do objeto da autuação – Sustentou que o Auto de Infração incluiu Declarações de Importação que não guardam relação com o objeto fiscalizado, especialmente operações regulares, o que teria inflado indevidamente a multa aplicada; alegou vício formal por ausência de correspondência entre a descrição dos fatos e a penalidade imposta, requerendo a nulidade parcial ou recálculo da multa;

Efeito confiscatório da multa de 100% – Alegou que a multa aplicada no percentual de 100% é confiscatória e desproporcional, requerendo sua substituição pela multa de 10% prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/07 ou, alternativamente, sua limitação a 75%, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96;

Nulidade do auto de infração – Afirmou que o lançamento estaria mal fundamentado e baseado em presunções.

Ausência de dano ao erário – Afirmou que não houve prejuízo, pois as operações eram regulares.

Requeru o cancelamento do Auto de Infração, o afastamento da multa por interposição fraudulenta ou sua substituição/limitação, o afastamento da penalidade de perdimento convertida em multa e, subsidiariamente, a exclusão das DI's não relacionadas ao objeto da autuação do cálculo do crédito tributário

Impugnação apresentada por MARCELO DA SILVA DALSÓGLIO (TUBOLIX)

Ilegitimidade passiva – Alegou que não poderia figurar no polo passivo por não ser a importadora, não ter participado do fato gerador relacionado ao regime de Drawback e não ter auferido qualquer benefício fiscal ou econômico decorrente das importações;

Ausência de participação nas operações de comércio exterior – Sustentou que não realizou importações, não participou da habilitação ou da execução do regime especial e não praticou atos vinculados ao descumprimento do compromisso de exportação;

Ausência de vínculo com as empresas envolvidas na importação – Afirmou que manteve apenas relações comerciais regulares no mercado interno, inexistindo ingerência sobre as operações da EMBRAS;

Ausência de aquisição de mercadorias importadas sob Drawback – Defendeu que as mercadorias adquiridas possuíam classificação fiscal diversa (NCM 6406.90.20), não havendo correspondência com os produtos indicados na autuação;

Inexistência de interposição fraudulenta ou ocultação de adquirente – Sustentou que não houve financiamento de importações, ocultação do real adquirente ou estrutura fraudulenta, sendo a acusação baseada em presunções;

Ausência de conluio e de responsabilidade solidária – Argumentou que não há interesse comum no fato gerador nos termos do art. 124, I, do CTN, tampouco participação consciente em eventual irregularidade;

Boa-fé objetiva – Alegou que atuou com base em notas fiscais regularmente emitidas, efetuando pagamentos compatíveis com operações comerciais ordinárias e recolhendo os tributos devidos em suas próprias operações;

Inexistência de proveito econômico ou fiscal – Sustentou que não recebeu, não revendeu e não se beneficiou das mercadorias importadas com suspensão tributária;

Ausência de responsabilidade pessoal dos administradores – Defendeu a inaplicabilidade do art. 135, III, do CTN, por inexistência de excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social, bem como ausência de dolo;

Regularidade das operações financeiras – Argumentou que as movimentações bancárias decorreram de pagamentos de notas fiscais e não configuram aporte para viabilizar importações;

Inaplicabilidade das penalidades exigidas – Sustentou que, afastada a responsabilidade pelo fato gerador, não subsistem os tributos e multas lançados;

Requeru a realização de perícia técnica para demonstrar a inexistência de correspondência entre as mercadorias importadas e aquelas adquiridas, o reconhecimento da ilegitimidade passiva da empresa e da administradora e o cancelamento total das exigências tributárias e penalidades lançadas.

Impugnação apresentada por ALINE MORELI DALSÓGLIO (F&G CONSTRUÇÕES)

Ilegitimidade passiva – Alegou que não poderia figurar no polo passivo, pois não é a importadora beneficiária do Drawback, não participou do fato gerador, não descumpriu o regime especial e não auferiu qualquer benefício fiscal.

Ausência de aquisição de mercadorias vinculadas ao Drawback – Sustentou que não adquiriu mercadorias importadas pela EMBRAS, destacando divergência entre os NCMs das importações indicadas na autuação e os NCMs constantes nas notas fiscais de suas aquisições (NCM 6406.90.20);

Ausência de vínculo com as empresas envolvidas – Afirmou que manteve apenas relações comerciais regulares com Cimatex e Vision, inexistindo participação nas operações de importação ou no regime de Drawback;

Ausência de participação em conluio e de responsabilidade solidária – Defendeu que não houve ocultação do real adquirente nem interposição fraudulenta, inexistindo interesse comum apto a justificar a aplicação do art. 124, I, do CTN;

Boa-fé e ausência de interesse comum no fato gerador – Alegou que atuou no mercado interno, com emissão regular de notas fiscais, pagamento de preço de mercado e recolhimento de tributos devidos em suas próprias operações, sem qualquer vantagem econômica ou fiscal relacionada às importações;

Inexistência de fraude ou ocultação – Sustentou que a autuação se baseou exclusivamente em movimentações bancárias, sem prova concreta de financiamento das importações ou de participação em estrutura fraudulenta;

Regularidade das operações comerciais – Argumentou que todos os pagamentos decorreram de notas fiscais regularmente emitidas, muitas vezes quitadas meses após sua emissão, inexistindo abastecimento prévio de contas para viabilizar importações;

Ausência de responsabilidade da administradora – Defendeu que não houve excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social, nem comprovação de dolo, razão pela qual não se aplicariam os arts. 124 e 135, III, do CTN;

Inexistência de proveito econômico – Afirmou que não recebeu, não revendeu e não se beneficiou das mercadorias importadas sob o Drawback.

Irrelevância de elementos estranhos ao fato gerador – Sustentou que menções a terceiros não incluídos na autuação seriam impertinentes e não guardariam relação direta com o fato gerador;

Inaplicabilidade dos tributos e penalidades – Defendeu que, inexistindo vínculo com o fato gerador ou responsabilidade solidária, devem ser afastadas todas as exigências tributárias e penalidades.

Requeriu: Reconhecimento da ilegitimidade passiva da F&G e sua pessoal e consequentemente a exclusão da administradora do polo passivo e sua responsabilidade solidária. A realização de perícia técnica para comprovação da divergência de NCMs, a suspensão do processo administrativo e finalmente, o julgamento pela improcedência integral da autuação.

Impugnação apresentada por BRUNO BIAGIONI NETO (BIATEX)

Ilegitimidade passiva – Alegou que não poderia figurar no polo passivo como responsável solidário, pois não participou do fato gerador (Drawback realizado exclusivamente pela EMBRAS), inexistindo vínculo com o descumprimento do regime ou demonstração de interesse comum;

Ausência de participação em fraude ou conluio – Sustentou que não integrou qualquer esquema de interposição fraudulenta ou ocultação de adquirente, afirmando que as alegações fiscais se baseiam em suposições e não em provas concretas;

Regularidade das aquisições no mercado interno – Defendeu que realizou compras de mercadorias de empresas nacionais, com emissão regular de notas fiscais e recolhimento dos tributos devidos nas operações internas;

Boa-fé objetiva – Alegou que não tinha condições de conhecer eventual irregularidade fiscal de seus fornecedores, inexistindo dever de fiscalização sobre o cumprimento do regime de Drawback por terceiros;

Inexistência de interesse comum no fato gerador – Argumentou que não houve benefício econômico ou fiscal decorrente do suposto descumprimento do Drawback, afastando a aplicação do art. 124, I, do CTN;

Ausência de responsabilidade das pessoas físicas – Sustentou a inaplicabilidade do art. 135, III, do CTN, por inexistência de excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social, bem como ausência de dolo;

Inexistência de enquadramento no art. 95 do DL 37, de 1966 – Defendeu que não concorreu para infração nem dela se beneficiou, não podendo ser responsabilizado conjunta ou isoladamente;

Inaplicabilidade do art. 134 do CTN – Argumentou que a responsabilidade ali prevista é subsidiária e depende da impossibilidade de exigência do crédito da pessoa jurídica, o que não se verifica;

Aplicação da Súmula 430 do STJ – Sustentou que o mero inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera responsabilidade automática do sócio-gerente;

Irrelevância de elementos acessórios – Alegou que compartilhamento de endereço ou relações locatícias entre empresas não guardam relação com o fato gerador e não configuram ilícito;

Ausência de comprovação do elemento objetivo e subjetivo – Defendeu que o Fisco não demonstrou excesso de poderes, infração legal ou intenção deliberada de praticar ato ilícito;

Necessidade de suspensão do procedimento administrativo – Requereu a suspensão do processo diante da probabilidade do direito alegado e do risco de prejuízo financeiro e econômico;

Requer a exclusão de seu nome do polo passivo, o reconhecimento da inexistência de responsabilidade dos sócios ou administradores, a concessão de efeito suspensivo até o julgamento final na esfera administrativa e o cancelamento total das exigências formuladas no procedimento fiscal.

Impugnação apresentada por BRUNO BIAGIONI FILHO (BIATEX)

Ilegitimidade passiva – Alegou que não poderia figurar no polo passivo como responsável solidário, pois não participou do fato gerador (Drawback realizado exclusivamente pela EMBRAS), inexistindo vínculo com o descumprimento do regime ou demonstração de interesse comum;

Ausência de participação em fraude ou conluio – Sustentou que não integrou qualquer esquema de interposição fraudulenta ou ocultação de adquirente, afirmando que as alegações fiscais se baseiam em suposições e não em provas concretas;

Regularidade das operações da pessoa jurídica – Defendeu que a BIATEX realizou apenas aquisições no mercado interno, com emissão regular de notas fiscais e recolhimento dos tributos devidos nas operações nacionais;

Boa-fé objetiva – Alegou que não tinha conhecimento de eventual irregularidade praticada por terceiros, inexistindo dever de fiscalização quanto ao cumprimento do regime de Drawback por parte da importadora;

Inexistência de interesse comum no fato gerador – Argumentou que não houve benefício econômico ou fiscal decorrente do suposto descumprimento do Drawback, afastando a aplicação do art. 124, I, do CTN;

Ausência de responsabilidade pessoal – Sustentou a inaplicabilidade do art. 135, III, do CTN, por inexistência de excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social, bem como ausência de dolo ou elemento volitivo;

Inexistência de enquadramento no art. 95 do DL 37/66 – Defendeu que não concorreu para infração nem dela se beneficiou, não podendo ser responsabilizado conjunta ou isoladamente;

Inaplicabilidade do art. 134 do CTN – Argumentou que a responsabilidade ali prevista é subsidiária e depende da impossibilidade de exigência do crédito da pessoa jurídica, o que não foi demonstrado;

Aplicação da Súmula 430 do STJ – Sustentou que o mero inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera responsabilidade automática do sócio administrador;

Irrelevância de elementos acessórios – Alegou que compartilhamento de endereço, relações locatícias ou vínculos empresariais não guardam relação com o fato gerador e não configuram ilícito;

Ausência de comprovação do elemento objetivo e subjetivo – Defendeu que o Fisco não demonstrou prática de ato com excesso de poderes ou infração legal, tampouco intenção deliberada de praticar ilícito;

Necessidade de suspensão do procedimento administrativo – Requereu a suspensão do processo diante da probabilidade do direito alegado e do risco de prejuízo financeiro e econômico;

Requereu sua exclusão do polo passivo do processo administrativo, o reconhecimento da inexistência de responsabilidade pessoal, a concessão de efeito suspensivo até o julgamento final na esfera administrativa e o cancelamento total das exigências formuladas no procedimento fiscal.

Impugnação apresentada por LUIS FERNANDO NEGRÃO (BIATEX)

Ilegitimidade passiva – Alegou que não poderia figurar no polo passivo como responsável solidário, pois não participou do fato gerador (Drawback realizado exclusivamente pela EMBRAS), inexistindo vínculo com o descumprimento do regime ou demonstração de interesse comum;

Ausência de participação em fraude ou conluio – Sustentou que não integrou qualquer esquema de interposição fraudulenta ou ocultação de adquirente, afirmando que as alegações fiscais se baseiam em suposições e não em provas concretas;

Regularidade das operações da pessoa jurídica – Defendeu que a BIATEX realizou apenas aquisições no mercado interno, com emissão regular de notas fiscais e recolhimento dos tributos devidos nas operações nacionais;

Boa-fé objetiva – Alegou que não tinha conhecimento de eventual irregularidade praticada por terceiros, inexistindo dever de fiscalização quanto ao cumprimento do regime de Drawback pela importadora;

Inexistência de interesse comum no fato gerador – Argumentou que não houve benefício econômico ou fiscal decorrente do suposto descumprimento do Drawback, afastando a aplicação do art. 124, I, do CTN;

Ausência de responsabilidade solidária do sócio – Sustentou a inaplicabilidade do art. 135, III, do CTN, por inexistência de excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social, bem como ausência de dolo ou elemento subjetivo;

Inexistência de enquadramento no art. 95 do DL 37/66 – Defendeu que não concorreu para infração nem dela se beneficiou, não podendo ser responsabilizado conjunta ou isoladamente;

Inaplicabilidade do art. 134 do CTN – Argumentou que a responsabilidade ali prevista é subsidiária e depende da impossibilidade de exigência do crédito da pessoa jurídica, o que não foi demonstrado;

Aplicação da Súmula 430 do STJ – Sustentou que o mero inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera responsabilidade automática do sócio administrador;

Irrelevância de elementos acessórios – Alegou que compartilhamento de endereço, relações locatícias e demais vínculos empresariais não guardam relação com o fato gerador e não configuram ilícito;

Ausência de comprovação do elemento objetivo e subjetivo – Defendeu que o Fisco não demonstrou prática de ato com excesso de poderes ou infração legal, tampouco intenção deliberada de praticar ilícito;

Necessidade de suspensão do procedimento administrativo – Requereu a suspensão do processo diante da probabilidade do direito alegado e do risco de prejuízo financeiro e econômico;

Requereu sua exclusão do polo passivo do processo administrativo, o reconhecimento da inexistência de responsabilidade solidária, a concessão de efeito suspensivo até o julgamento final na esfera administrativa e o cancelamento total das exigências formuladas no procedimento fiscal.

Impugnação apresentada por ROBERTO QUADRELLI (EMBRAS)

Ilegitimidade passiva e indevida responsabilização com fundamento no art. 135 do CTN, sob o argumento de ausência de demonstração de excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto; inexistência de provas de participação em atos ilícitos, transações bancárias ou operações questionadas; alegação de que exercia função meramente colaborativa, sem efetivo poder de decisão;

Saída regular do quadro societário, com destituição/renúncia averbada na Junta Comercial em 28/05/2018; alegação de que a fiscalização considerou indevidamente sua permanência como administrador; responsabilização por fatos posteriores à sua retirada, inclusive quanto à dissolução irregular da empresa;

Limitação da responsabilidade do sócio retirante, nos termos do art. 1.003, parágrafo único, do Código Civil; responsabilidade restrita ao período em que integrou a sociedade; invocação de precedentes do STJ quanto à impossibilidade de responsabilização por débitos gerados após a retirada regularmente registrada;

Necessidade de comprovação dos requisitos do art. 135 do CTN, sustentando que a responsabilidade é pessoal e exclusiva e exige prova inequívoca de excesso de poderes ou infração legal; ausência de comprovação de dissolução irregular à época em que integrava a administração;

Operações sob regime de drawback, com alegação de que o ato concessório possui validade de dois anos; inexistência de responsabilidade por eventual descumprimento de exportações ocorrido após sua saída da sociedade;

Cerceamento de defesa, sob o argumento de ausência de oportunidade para apresentação de documentos e esclarecimentos no curso do procedimento fiscal, com ciência apenas após a lavratura do auto de infração;

Suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN, em razão da apresentação da impugnação;

Requer o conhecimento da impugnação por tempestiva, o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, sua exclusão do impugnante do polo passivo e o cancelamento do auto de infração em seu nome.

Impugnação apresentada por LEONARDO MARCOS FAUSTO COSTA (EMBRAS)

Ilegitimidade passiva – Alegou que não poderia figurar no polo passivo por ausência de participação direta nas operações de importação realizadas sob o regime de drawback, inexistindo demonstração de interesse comum ou prática de ato ilícito;

Ausência de responsabilidade com fundamento no art. 135 do CTN – Sustentou que não houve comprovação de excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social, requisitos indispensáveis para a responsabilização pessoal de administrador;

Inexistência de participação em fraude ou interposição – Defendeu que não integrou qualquer esquema de interposição fraudulenta ou ocultação de real adquirente, inexistindo provas concretas de conluio;

Ausência de benefício econômico – Argumentou que não auferiu proveito direto ou indireto das operações questionadas, afastando o interesse comum no fato gerador;

Regularidade formal das atividades exercidas – Alegou que suas atribuições eram compatíveis com sua função e que não praticou atos de gestão que configurassem infração tributária;

Necessidade de comprovação individualizada da conduta – Sustentou que a responsabilização não pode se dar de forma genérica, sendo indispensável a demonstração específica de sua conduta e do nexo com o crédito tributário constituído;

Cerceamento de defesa – Alegou ausência de acesso prévio aos elementos que fundamentaram a autuação, comprometendo o contraditório e a ampla defesa;

Requeru o reconhecimento de sua ilegitimidade passiva, a exclusão de seu nome do polo passivo, o afastamento da responsabilidade pessoal e o cancelamento integral do auto de infração em relação a si.

Impugnação apresentada por ANTONY GUERRA (EMBRAS)

Ilegitimidade passiva e exclusão de responsabilidade solidária – Alegou que não possui interesse comum no fato gerador nem se enquadra nas hipóteses dos arts. 124 do CTN e 95 do DL 37, de 1966, sustentando que eventual responsabilidade deve recair exclusivamente sobre a pessoa jurídica;

Inaplicabilidade do art. 135 do CTN – Defendeu que não houve demonstração de dolo, fraude, excesso de poderes ou infração à lei ou ao contrato social, requisitos indispensáveis para responsabilização pessoal do administrador;

Aplicação da Súmula 430 do STJ – Sustentou que o mero inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, responsabilidade do sócio-gerente;

Regularidade formal e material da pessoa jurídica – Alegou que a EMBRAS estava regularmente constituída, ativa, com empregados, faturamento e emissão de notas fiscais, afastando a tese de simulação ou empresa de fachada;

Ausência de comprovação de participação em fraude – Contestou a imputação de participação na organização financeira e operacional simulada, afirmando inexistirem provas individualizadas de sua conduta dolosa nas operações questionadas;

Requeru a exclusão de seu nome do polo passivo, o reconhecimento da inexistência de responsabilidade solidária e, por consequência, o cancelamento do Auto de Infração em relação à sua pessoa.

Em 06/05/2024, a 8ª turma da DRJ/04 proferiu o Acórdão nº 108-043.036 no qual, por **unanimidade** de votos **indeferiu integralmente as Impugnações** apresentadas pelas interessadas: Embras Instrumentação Ltda, Aline Moreli Dalsoglio, Antony Guerra, Bruno Biagioni Filho, Bruno Biagioni Neto, Luís Fernando Negrão, Marcelo Dalsoglio e Roberto Quadrelli. **Considerou intempestivas as impugnações** apresentadas por: Biatex Impregnadora Ltda, Tubolix Embalagens Ltda, F&G Textil Industrial Ltda e Leonardo Marcos Fausto Costa.

Foi declarada, ainda, **revelia** dos seguintes sujeitos passivos: Visimpex Comércio e Serviços de Exportação e Importação Ltda, Protec Log Engenharia Ltda, José Carlos Viana, Rafael Gois Silva Xavier e Regis Pereira Soares.

Irresignadas, as partes vieram a este colegiado, através de **Recursos Voluntários** nos quais alegam em síntese **as mesmas questões** levantadas nas Impugnações.

Nos Recursos Voluntários interpostos por **Biatex Impregnadora Ltda, Tubolix Embalagens Ltda, F&G Textil Industria Ltda e Leonardo Marcos Fausto Costa**, entretanto, verifica-se a apresentação de argumentação estruturada quanto à **preliminar de tempestividade**, com detalhamento acerca da forma de intimação, da ciência eletrônica e da contagem do prazo para impugnação.

Deixaram de apresentar Recursos Voluntários os seguintes sujeitos passivos: **Aline Moreli Dalsoglio (F&G Construções), Marcelo da Silva Dalsoglio (Tubolix), Bruno Biagioni Neto (Biatex), Bruno Biagioni Filho (Biatex) e Luís Fernando Negrão (Biatex).**

VOTO

Conselheira **Ana Paula Giglio**, Relatora.

Do Processo

A autuação decorre de procedimento fiscal conduzido pela Receita Federal do Brasil para apurar irregularidades em operações de comércio exterior vinculadas à **Embras Instrumentação Ltda** e a diversos responsáveis solidários. Neste se examinou **conjunto de operações de importação** realizadas formalmente por empresas habilitadas no regime especial de **Drawback, na modalidade suspensão**. Segundo o Relatório Fiscal, tais importações envolviam insumos destinados, em tese, à industrialização de produtos posteriormente exportados, condição essencial para fruição do benefício. As declarações de importação, atos concessórios e documentos comerciais indicavam determinadas pessoas jurídicas como importadoras e beneficiárias do regime. Segundo o Auto de Infração, a fiscalização identificou indícios de **estruturação artificial de importações com utilização de pessoas jurídicas interpostas (Interposição Fraudulenta)**, que figurariam formalmente como importadoras, mas que não deteriam capacidade operacional e financeira compatível com o porte das operações realizadas.

A fiscalização, contudo, ao analisar a escrituração contábil, os fluxos financeiros e a movimentação física das mercadorias, concluiu que **as empresas formalmente indicadas não deteriam estrutura operacional compatível com o volume importado, nem teriam assumido os riscos econômicos das operações**. Constatou-se, segundo o Auto de Infração, que as mercadorias eram negociadas previamente, com definição do real destinatário econômico antes mesmo do desembaraço aduaneiro, e que os pagamentos aos fornecedores estrangeiros ou a quitação das operações estariam vinculados a terceiros, apontados como efetivos beneficiários. As mercadorias importadas ao amparo do drawback **não teriam sido integralmente incorporadas ao processo produtivo das empresas habilitadas**, mas direcionadas, total ou parcialmente, a outras pessoas jurídicas do mesmo grupo econômico ou a empresas relacionadas. Para o Fisco, tal dinâmica evidenciaria desvirtuamento do regime, pois o benefício estaria sendo utilizado para internalizar insumos com suspensão tributária sem que fossem observadas, na forma exigida, as condições de industrialização e posterior exportação vinculadas ao ato concessório.

A autoridade fiscal também destacou a **existência de vínculos societários e administrativos entre as empresas envolvidas, bem como a atuação coordenada de pessoas físicas responsáveis pela gestão dos negócios**. Segundo o entendimento fiscal, tais elementos demonstrariam que as importadoras formais teriam atuado como interpostas, cedendo seu nome para viabilizar a utilização do drawback em favor de terceiros que não preenchiam, diretamente, os requisitos para habilitação ou que buscavam reduzir a carga tributária incidente nas

importações. Com base nessas constatações, o Fisco promoveu a **descaracterização do regime especial nas operações consideradas irregulares, exigindo os tributos suspensos na importação**, acrescidos de multa de ofício e juros de mora.

A fiscalização descreveu que as empresas estruturaram operação voltada à internalização de mercadorias com utilização indevida do regime especial de drawback, mediante a simulação de operações de importação e exportação. A importadora ostensiva (Embras) figurava formalmente como responsável pelas importações e beneficiária do drawback, enquanto empresas interpostas (“noteiras”) recebiam valores das adquirentes ocultas e os repassavam à importadora para viabilizar o pagamento das operações. As reais interessadas econômicas nas mercadorias foram apontadas como adquirentes ocultas (Biatex, Tubolix, Visimpex, F&G e Protect Log), que teriam fornecido recursos financeiros previamente às importações, evidenciando a interposição fraudulenta de terceiros e a ocultação dos efetivos compradores.

Segundo o entendimento fiscal, os recursos eram adiantados pelas adquirentes ocultas **Biatex** (R\$ 33,35 milhões), **Tubolix** (R\$ 37,01 milhões), **Visimpex** (R\$ 6,68 milhões), **F&G** (R\$4,01 milhões) e **Protect Log** (R\$ 1,42 milhões) às empresas noteiras, que os repassavam à importadora ostensiva (**Embras**), afastando qualquer risco comercial próprio destas interpostas. No contexto da responsabilização solidária, foram incluídos os administradores e sócios das empresas envolvidas: da **Biatex** (Bruno Biagioni Neto, Bruno Biagioni Filho e Luis Fernando Negrão), da **Tubolix** (Marcelo Dalsoglio), da **Visimpex** (José Carlos Viana), da **F&G** (Aline Moreli Dalsoglio), da **Protect Log** (Rafael Gois Silva Xavier) e da **Embras** (Roberto Quadrelli, Antony Guerra, Regis Pereira Soares e Leonardo Marcos Fausto Costa), todos apontados como responsáveis por atos praticados com excesso de poderes e infração à legislação tributária e aduaneira, em razão do interesse comum nos resultados da fraude e das infrações de ocultação e interposição fraudulenta.

As defesas contrapõem-se a essa reconstrução fática, sustentando que as operações foram reais, com importação efetiva de insumos, industrialização regular e exportações correspondentes, em conformidade com os atos concessórios do drawback. Alegam que a eventual existência de relações comerciais ou societárias entre as empresas não caracteriza, por si só, interposição fraudulenta, inexistindo prova de simulação ou ocultação do real adquirente.

Em síntese, a lide envolve: (i) a **regularidade ou não da utilização do regime de drawback** e a consequente exigibilidade dos tributos suspensos; (ii) a **caracterização de interposição fraudulenta** nas operações de importação; (iii) a **legitimidade da multa de 10% por cessão de nome** e das demais penalidades aplicadas; e (iv) a validade da **responsabilização solidária** das pessoas físicas e jurídicas incluídas no polo passivo.

Ressalte-se que considerando as intempestividades e as revelias a lide subsiste apenas para os seguintes sujeitos passivos: **Embras Instrumentação, Roberto Quadrelli, Antony Guerra, Marcelo Dalsoglio, Aline Moreli Dalsoglio, Bruno Biagioni Filho, Bruno Biagioni Neto e**

Luís Fernando Negrão. Ainda cabe análise das questões relativas à Intempestividade trazidas nos Recursos Voluntários de **Tubolix Embalagens, Biatex Impregnadora, Protect Log e Leonardo Marcos Fausto Costa.**

Da Preliminar de Nulidade em Relação à Tempestividade

Inicialmente é necessário analisar a **preliminar de tempestividade** apresentada pelas partes que tiveram suas impugnações não analisadas pela decisão de primeira instância. A DRJ deixou de analisar as peças de defesa apresentadas por **Tubolix Embalagens, Biatex Impregnadora, Protect Log e Leonardo Marcos Fausto Costa** por entendê-las intempestivas.

Nos Recursos Voluntários interpostos por **Tubolix Embalagens e Biatex Impregnadora**, a preliminar de tempestividade foi estruturada a partir da alegação de **vício na forma de intimação** do Auto de Infração. As recorrentes sustentam que a ciência considerada pela autoridade fiscal não teria observado os requisitos legais, seja por **falha na comprovação do recebimento**, seja por **irregularidade na intimação eletrônica ou postal**. Tal fato comprometeria a validade do termo inicial de contagem do prazo de 30 dias para apresentação da impugnação, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972. Argumentam que, ausente ciência válida, não aperfeiçoaria o início do prazo processual, razão pela qual a impugnação não poderia ter sido reputada intempestiva nem poderia subsistir a decretação de revelia.

No Recurso apresentado por **Protec Log**, a preliminar também se fundamenta na suposta irregularidade da ciência, mas com ênfase específica na **ausência de comprovação inequívoca de que a empresa teve efetivo acesso ao conteúdo do lançamento**. Sustenta-se que a mera formalização da intimação não seria suficiente para caracterizar ciência válida, caso não haja prova robusta de entrega ou de disponibilização regular no domicílio tributário eletrônico. A consequência jurídica pretendida é a mesma: o afastamento da revelia e o reconhecimento da tempestividade da defesa, mediante reabertura do prazo para impugnação.

Por sua vez, **Leonardo Marcos Fausto Costa** também suscitou preliminar de tempestividade, porém com enfoque parcialmente distinto. Além de questionar a regularidade da sua intimação pessoal como responsável solidário, o recorrente impugna o **critério de contagem do prazo adotado pela fiscalização, defendendo que o termo inicial considerado estaria equivocado**. Alega, em síntese, erro na fixação da data de ciência ou desconsideração de circunstâncias específicas que influenciariam o marco inicial do prazo defensivo.

Cabe, inicialmente, mencionar que o documento constante dos autos que registra a data de ciência do contribuinte é gerado automaticamente pelo sistema informatizado da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, no âmbito do domicílio tributário eletrônico. Tal registro é emitido no exato momento em que o interessado acessa o documento disponibilizado (no caso, o Auto de Infração e seus respectivos anexos) ficando consignada a data e hora da abertura. Caso o sujeito passivo não promova o acesso no prazo legal de 15 dias contados da disponibilização, a legislação de regência estabelece a presunção de ciência por decurso de prazo, considerando-se automaticamente realizada a intimação ao término desse período. Trata-se de mecanismo expressamente previsto em lei, que confere validade jurídica à ciência eletrônica independentemente de confirmação adicional.

Nessa perspectiva, não há que se cogitar da produção de outras provas para demonstrar a data de ciência, pois o próprio sistema oficial gera o comprovante com fé pública, apto a atestar tanto a disponibilização quanto a abertura do documento ou a ocorrência da ciência presumida. No caso concreto, não se verificam inconsistências quanto ao envio do Auto de Infração e de seus anexos, tampouco quanto ao registro da data de ciência certificada pelo sistema. Assim, inexistindo falha formal na intimação eletrônica nem erro na demonstração da disponibilização da documentação, mostra-se regular a fixação do termo inicial do prazo para apresentação da impugnação. **A ciência por decurso de prazo encontra previsão expressa na legislação processual administrativa tributária**, operando-se automaticamente após 15 dias da disponibilização do documento no sistema eletrônico, caso não haja abertura pelo interessado. Trata-se de presunção legal absoluta, que independe de comprovação adicional de acesso efetivo.

No que se refere à alegada nulidade da intimação e à consequente intempestividade das impugnações, cumpre inicialmente destacar que o Processo Administrativo Fiscal é regido pelo **Decreto nº 70.235, de 1972**, que disciplina expressamente as formas de ciência e a contagem dos prazos processuais. O art. 23 do referido diploma estabelece que:

“Art. 23. Far-se-á a intimação:

I. pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela;

II. por via postal ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

III. por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante acesso ao endereço eletrônico atribuído ao sujeito passivo pela administração tributária;

IV. por edital”.

(...)

§2º. Considera-se feita a intimação:

I. na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação;

II. no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;

III. se por meio eletrônico, quinze dias após a data registrada na comprovação de entrega no domicílio tributário eletrônico”.

(Destacou-se)

Ademais, a intimação foi expedida para o endereço constante no cadastro fiscal e/ou realizada por meio do **domicílio tributário eletrônico regularmente constituído**, nos termos da legislação aplicável. Eventual desatualização cadastral é de responsabilidade do próprio sujeito passivo, não havendo vício na atuação da Administração quando observados os dados oficiais disponíveis à época da ciência. Ressalte-se que quando a intimação é realizada por meio eletrônico, a exigência de Aviso de Recebimento postal não se aplica. Ainda que utilizada via postal, a legislação admite a validade da intimação enviada ao endereço fiscal, independentemente da assinatura pessoal do autuado, desde que demonstrada a entrega no local indicado. Cabe apenas esclarecer às partes que quando a intimação é realizada por meio eletrônico, **a exigência de Aviso de Recebimento postal não se aplica**. Ainda que utilizada via postal, a legislação admite a validade da intimação enviada ao endereço fiscal, independentemente da assinatura pessoal do autuado, desde que demonstrada a entrega no endereço fiscal indicado pelo contribuinte.

No âmbito da intimação eletrônica, a disciplina é complementada pela **Lei nº 11.196, de 2005**, cujo art. 76 autorizou expressamente a utilização de meio eletrônico para a prática de atos e comunicações no âmbito da Secretaria da Receita Federal, conferindo-lhes plena validade jurídica. A regulamentação específica do **Domicílio Tributário Eletrônico** consta da **Instrução Normativa RFB nº 2.022, de 2021**, que prevê que a ciência ocorre na data em que o contribuinte efetuar a consulta ao documento eletrônico, ou automaticamente após 15 (quinze) dias da data de sua disponibilização, **caso não haja acesso, configurando-se, nesta hipótese, a chamada ciência por decurso de prazo**.

No caso em análise, a intimação das partes observou os meios legalmente previstos, não sendo exigida a realização de diligências ilimitadas para localização do sujeito passivo. Frustrada a ciência pessoal e esgotadas as formas ordinárias de comunicação, legitima-se a adoção das modalidades supletivas previstas em lei. Constando nos autos o comprovante de disponibilização e a certificação de ciência emitida pelo sistema oficial, considera-se regularmente iniciado o prazo de 30 dias para apresentação da impugnação. Não se verifica nulidade apta a impedir o curso do prazo processual. Desta forma, cabe **analisar individualmente** a data e forma de ciência de cada uma das partes, assim como verificar a correta contagem dos prazos e a data da apresentação das impugnações, a fim de se verificar a instauração (ou não) da lide em relação a cada um dos sujeitos passivo.

BIATEX

Recebeu a intimação em seu domicílio tributário eletrônico em 13/2/2023(fl. 2.352) e abriu a documentação em 14/02/2023 (fl. 2.369). Apresentou sua impugnação somente em 30/03/2023 (fl. 4.517) o que a faz intempestiva.

TUBOLIX

Recebeu a intimação em seu domicílio tributário eletrônico em 13/2/2023(fl. 2.364) e abriu a documentação em 15/02/2023 (fl. 2.389). Apresentou sua impugnação somente em 30/03/2023 (fl. 2.737) o que a faz intempestiva.

F&G TEXTIL

Recebeu a intimação em seu domicílio tributário eletrônico em 13/2/2023(fl. 2.354) e abriu a documentação em 14/02/2023 (fl. 2.368). Apresentou sua impugnação somente em 28/03/2023 (fl. 2.584) o que a faz intempestiva.

LEONARDO MARCOS FAUSTO COSTA

Recebeu a intimação em seu domicílio tributário eletrônico em 13/2/2023(fl. 2.358), não tendo aberto a documentação e considerado cientificado após o decurso do prazo em 28/02/2023 (fl. 2.393). Apresentou sua impugnação somente em 19/04/2023 (fl. 6.612) o que a faz intempestiva.

No que diz respeito ao prazo para apresentação de impugnação, o art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972 é categórico ao dispor que *“a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento e será apresentada no prazo de trinta dias, contado da data da ciência do lançamento”*. Assim, uma vez certificada nos autos, por meio de registro emitido pelo sistema oficial da Administração Tributária, a data de disponibilização e/ou de acesso ao Auto de Infração e seus anexos, considera-se regularmente aperfeiçoada a ciência, iniciando-se automaticamente o prazo legal de 30 dias para defesa. Inexistindo demonstração de erro na disponibilização da documentação ou na certificação da data de ciência, não há fundamento jurídico para afastar a presunção de validade do ato administrativo nem para reconhecer como tempestivas impugnações apresentadas após o prazo legal.

Diante da regularidade da ciência e da correta fixação do termo inicial do prazo, não há fundamento jurídico para afastar o reconhecimento da intempestividade. A apresentação da impugnação após o prazo legal implica a manutenção da revelia, inexistindo causa legal para sua reabertura. Em face, portanto, deste contexto normativo e da comprovação, nos autos, da regularidade das intimações e da correta fixação do termo inicial do prazo para impugnação, conclui-se pela **adequação da declaração de intempestividade proferida pela autoridade de primeira instância**. Não se verificando qualquer nulidade apta a macular a ciência ou a contagem do prazo legal, impõe-se o **afastamento da preliminar de tempestividade suscitada nos Recursos Voluntários**. Assim, não tendo sido validamente instaurada a fase litigiosa em relação às impugnações apresentadas fora do prazo, não se conhece dos Recursos Voluntários interpostos por **Biatex Impregnadora Ltda, Tubolix Embalagens Ltda, Leonardo Marcos Fausto Costa e F&G Textil Industria Ltda**, ante a ausência de pressuposto de admissibilidade.

Da Preliminar de Nulidade de Ilegitimidade Passiva

As defesas apresentadas nos autos suscitam diversas teses de **ilegitimidade passiva**, tanto sob o enfoque material (ausência de responsabilidade tributária) quanto sob o prisma subjetivo (inexistência de vínculo com os fatos geradores).

A **Embras Instrumentação Ltda**, em sua impugnação, sustenta que não pode ser responsabilizada por suposta interposição fraudulenta, afirmando **ter atuado regularmente nas operações de importação e exportação ao amparo do regime de drawback**, inexistindo simulação ou ocultação de terceiros. Argumenta que o lançamento parte de presunções quanto à estrutura societária e aos vínculos comerciais, sem demonstrar a ocorrência de fraude ou a efetiva condição de beneficiária indireta das importações realizadas por outras empresas.

No tocante às pessoas físicas incluídas no polo passivo como **Bruno Biagioni Neto, Bruno Biagioni Filho, Marcelo Dalsoglio e Aline Moreli Dalsoglio** as teses concentram-se na **ausência de demonstração de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto**. Argumentam que a responsabilização foi formulada de maneira genérica, sem individualização de condutas, e que o simples exercício de cargo de administração ou participação societária não é suficiente para atrair a responsabilidade pessoal.

Sustentam, ainda, a **inexistência dos requisitos para caracterização da interposição fraudulenta**, afirmando que não teria havido dolo, simulação ou ocultação do real adquirente, o que afastaria tanto a multa de 10% por cessão de nome quanto a própria extensão da responsabilidade solidária. Defendem que a fiscalização não comprovou o elemento subjetivo necessário à imputação pessoal, limitando-se a inferências baseadas em relações societárias e comerciais.

Em síntese, as teses de ilegitimidade passiva articuladas pelas partes podem ser agrupadas em quatro eixos principais: (i) **inexistência de interposição fraudulenta**; (ii) **autonomia patrimonial** das pessoas jurídicas envolvidas; (iii) **ausência de comprovação de dolo** ou de participação direta dos administradores e sócios; e (iv) **falta de individualização das condutas** que justificariam a responsabilização solidária. Cada sujeito passivo, a seu modo, sustenta não preencher os pressupostos legais para figurar no polo passivo da exigência tributária.

A controvérsia cinge-se, no presente tópico, à legitimidade da manutenção da sujeição passiva dos responsáveis solidários incluídos no Auto de Infração lavrado em face da **Embras Instrumentação**, bem como à caracterização da interposição fraudulenta nas operações de importação realizadas ao amparo do regime de drawback.

O Relatório Fiscal descreve, de forma minuciosa e documentada, a **utilização de pessoas jurídicas sem estrutura operacional compatível com o volume das operações** (verdadeiras “empresas de papel”) que figuravam formalmente como importadoras, mas **não dispunham de capacidade financeira** para suportar as aquisições internacionais realizadas. O

Relatório não se limita a afirmações genéricas acerca da existência de interposição fraudulenta, mas descreve, com base em **documentos bancários, contábeis, societários e aduaneiros**, a estrutura operacional adotada para viabilizar as importações ao amparo do drawback. Consta que determinadas pessoas jurídicas formalmente habilitadas no regime **não possuíam empregados registrados, parque fabril compatível, capacidade de armazenagem ou capital de giro suficiente** para suportar as aquisições internacionais realizadas. Os recursos empregados nas importações provinham de terceiros vinculados ao grupo econômico, mediante transferências financeiras destinadas a viabilizar o pagamento aos fornecedores estrangeiros, circunstância incompatível com a alegada autonomia das empresas interpostas.

Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração por Cerceamento de Defesa

Os recorrentes suscitam a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de **violação ao contraditório e à ampla defesa**, sustentando, em síntese, que o lançamento seria **insuficientemente fundamentado, baseado em presunções desacompanhadas de suporte documental** idôneo, e que não teria havido demonstração individualizada da conduta de cada sujeito passivo. Alegam, ainda, que documentos considerados essenciais pela fiscalização não teriam sido apresentados ou disponibilizados integralmente, que não houve realização de perícia ou análise técnica adequada, e que o procedimento fiscal teria sido conduzido de forma imprópria, comprometendo a higidez do lançamento.

Não assiste razão aos recorrentes.

O Auto de Infração encontra-se formalmente estruturado em conformidade com o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, **contendo a descrição circunstanciada dos fatos, a indicação dos dispositivos legais supostamente infringidos, a demonstração do enquadramento jurídico conferido pela autoridade fiscal e a memória de cálculo do crédito tributário constituído**. O Relatório Fiscal que o integra explicita os elementos considerados pela fiscalização, as operações analisadas, as Declarações de Importação envolvidas e os fundamentos que conduziram à conclusão quanto à ocorrência das infrações imputadas.

No que tange à alegação de que o lançamento teria sido **baseado em presunções** desprovidas de suporte documental, verifica-se que a autoridade fiscal **fundamentou suas conclusões a partir de documentos constantes dos sistemas corporativos da Administração Tributária, de dados extraídos do SISCOMEX, de informações fiscais e contábeis e da análise das operações realizadas no período fiscalizado**. Eventual discordância quanto à valoração dessas provas insere-se no âmbito do mérito da controvérsia, não configurando, por si só, cerceamento de defesa.

Quanto à suposta **ausência de demonstração individualizada da conduta** dos responsáveis indicados, observa-se que o Relatório Fiscal **descreve os fundamentos pelos quais**

cada sujeito passivo foi incluído no polo passivo, indicando os elementos que, na ótica da fiscalização, evidenciariam sua vinculação às infrações apuradas. A suficiência ou não desses elementos para caracterizar responsabilidade solidária ou pessoal será examinada no mérito, não se confundindo com vício formal apto a ensejar nulidade do lançamento.

No tocante à alegada não apresentação de documentos considerados essenciais, bem como à ausência de perícia ou análise técnica específica, cumpre destacar que o processo administrativo fiscal **não exige a realização de perícia formal como condição de validade** do lançamento, sendo suficiente que a autoridade constitua o crédito com base em elementos probatórios idôneos. Ademais, não se verifica nos autos demonstração de que tenha sido indeferido pedido específico e pertinente de produção de prova capaz de influir no convencimento da autoridade julgadora.

No que se refere à preliminar de nulidade por **ausência de correlação entre a descrição dos fatos e a penalidade aplicada, não se constata o alegado vício**. A narrativa fática constante do Auto de Infração delimita com clareza as condutas reputadas irregulares — notadamente a suposta interposição fraudulenta e o descumprimento do regime de drawback — e indica expressamente os dispositivos legais que fundamentam as penalidades impostas, inclusive a conversão da pena de perdimento em multa. A circunstância de os recorrentes divergirem da subsunção jurídica realizada pela fiscalização não implica ausência de correlação lógica entre fato descrito e sanção aplicada, mas mera controvérsia quanto ao enquadramento legal, matéria própria do mérito.

Igualmente não prospera a preliminar de nulidade por alegada **extrapolação do objeto da autuação, sob o argumento de inclusão indevida de determinadas Declarações de Importação**. O Relatório Fiscal delimita o período, os atos concessórios e as operações consideradas na constituição do crédito tributário, demonstrando os critérios utilizados para seleção das DI's analisadas. Eventual discussão acerca da pertinência ou não de determinadas declarações na base de cálculo da exigência constitui matéria de mérito, relacionada à quantificação do crédito, e não vício formal apto a ensejar nulidade integral do lançamento.

Por fim, a alegação de **impropriedade na condução da auditoria ou do procedimento fiscal não encontra respaldo concreto nos autos**. O procedimento observou o rito legalmente previsto, com regular cientificação dos sujeitos passivos, concessão de prazo para manifestação e apresentação de impugnação, assegurando-se o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Diante do exposto, não se verifica a ocorrência de cerceamento de defesa ou vício formal capaz de macular o Auto de Infração, razão pela qual se rejeita a preliminar de nulidade suscitada.

Do Mérito**Da Interposição Fraudulenta**

No que se refere à imputação de interposição fraudulenta, a importadora ostensiva (Embras) sustentou que as **operações de comércio exterior teriam sido realizadas de forma regular**, com assunção dos riscos, obrigações contratuais e responsabilidades próprias da atividade, **inexistindo ocultação de terceiros ou cessão de nome**. Alegou que a documentação das **importações seria idônea** e que a **destinação das mercadorias teria ocorrido dentro da normalidade** empresarial, defendendo que a **eventual participação financeira de terceiros não caracterizaria, por si só, interposição fraudulenta**, mas mera estrutura negocial lícita de financiamento ou parceria comercial.

As empresas apontadas como adquirentes ocultas negaram quaisquer ajustes fraudulentos ou atuação como reais destinatárias das mercadorias. Sustentaram que **não exerceram ingerência sobre as operações de importação, não participaram da contratação com fornecedores estrangeiros nem da condução dos despachos aduaneiros**, inexistindo demonstração de domínio dos fatos ou de interesse comum apto a ensejar responsabilização solidária. Aduziram que a vinculação promovida pela autuação decorre de **presunções baseadas em movimentações financeiras** que, isoladamente, não comprovam ocultação de adquirente.

Os demais sujeitos passivos defenderam a **inexistência dos requisitos legais para configuração da interposição fraudulenta**, afirmando que não houve simulação, fraude ou ocultação deliberada. Argumentaram que a autoridade fiscal **não comprovou dolo específico** ou conluio entre as partes, limitando-se a inferências a partir de relações comerciais ou financeiras que seriam lícitas e usuais no ambiente empresarial. As defesas sustentam, ainda, que **o conjunto probatório não seria suficiente para caracterizar interposição fraudulenta**, requerendo o afastamento da responsabilização imputada, matéria que será oportunamente analisada no mérito.

Inicialmente, cabe esclarecer a operação examinada pela fiscalização e como esta se estruturou formalmente, com importações realizadas ao amparo do regime especial de **drawback**, na modalidade suspensão, tendo como beneficiária e importadora ostensiva a empresa (Embras). Conforme descrito no Auto de Infração, era a própria (Embras) quem figurava como adquirente nas declarações de importação, promovia o registro das DIs, realizava o despacho aduaneiro e assumia, perante a administração aduaneira, o compromisso de industrializar os insumos e exportar os produtos resultantes.

A empresa **Embras Instrumentação Ltda**, fundada em 28/09/2009, tinha como atividade principal o **comércio atacadista de máquinas e equipamentos**. Em diligência realizada em 05/04/2019, constatou-se sua **inexistência** no endereço cadastral, o que resultou na

suspensão do CNPJ em 17/05/2019, estando atualmente com situação “**baixada**”. A empresa operou sob **dois atos concessórios de drawback** (nº 20180002848 e 20180019864), posteriormente encerrados como “**Inadimplente Total**”, diante do descumprimento das obrigações de industrialização e posterior exportação assumidas.

Entre 21/03/2018 e 27/02/2019, a EMBRAS registrou **144 Declarações de Importação**, internalizando cerca de **21.600 toneladas de insumos para a indústria plástica**, ao amparo do regime de Drawback Suspensão, com valor aduaneiro aproximado de R\$ 78,2 milhões. Constatou-se, contudo, que **as mercadorias não foram industrializadas pela importadora**, tendo sido **destinadas a empresas adquirentes ocultas**, com inadimplemento integral dos atos concessórios.

A fiscalização identificou esquema de repasse financeiro no qual empresas classificadas como adquirentes (Biatex, Tubolix, Visimpex, F&G e Protect Log) **transferiam recursos a empresas “noteiras”, que os repassavam à EMBRAS em datas próximas à celebração dos contratos** de câmbio, viabilizando os pagamentos ao exterior. Tais recursos não teriam origem na atividade operacional da EMBRAS, mas nas empresas financiadoras, todas com capacidade econômico-financeira e operacional para suportar e beneficiar as mercadorias importadas. A EMBRAS atuou formalmente como importadora sob drawback, sem recolhimento de tributos, enquanto as mercadorias eram destinadas às adquirentes, que teriam se beneficiado indevidamente do regime. A ausência de emissão de notas fiscais de saída teria dificultado a rastreabilidade da destinação dos bens, permitindo a ocultação das reais interessadas e a “blindagem” das financiadoras, consideradas responsáveis solidárias pelas infrações, inclusive diante de indícios de participação de sócios domiciliados no exterior em algumas dessas empresas.

As negociações formais com os fornecedores estrangeiros eram conduzidas em nome da importadora (Embras), que constava como compradora nos documentos comerciais internacionais. **Os pagamentos ao exterior também eram realizados pela Embras**, a partir de recursos creditados previamente em suas contas bancárias. Contudo, a fiscalização apontou que **tais recursos não decorriam de capital próprio suficiente ou de geração operacional compatível, mas de aportes financeiros realizados por empresas apontadas como adquirentes ocultas**, notadamente (Biatex, Visimpex, Tubolix, F&G e Protect Log). O fluxo financeiro descrito no Auto de Infração indicaria que Biatex, Visimpex, Tubolix, F&G e Protect Log **efetuavam adiantamentos de valores às chamadas empresas “noteiras”, as quais, por sua vez, transferiam os montantes à importadora ostensiva (Embras)**. De posse desses recursos, (Embras) providenciava os pagamentos aos exportadores estrangeiros, quitando faturas comerciais, fretes e demais despesas inerentes às operações de importação. Para a fiscalização, essa triangulação evidenciaria que a capacidade financeira para suportar as operações não era própria da importadora formal.

No tocante à capacidade econômico-financeira, o Auto de Infração consignou que a importadora (Embras) **não apresentaria patrimônio, funcionários, estrutura física, faturamento ou disponibilidade de caixa compatíveis com o elevado volume das operações realizadas sob o drawback**, o que reforçaria a conclusão de que atuava como interposta pessoa. Por outro lado, as

empresas financiadoras (Biatex, Visimpex, Tubolix, F&G e Protect Log). seriam, segundo a descrição fiscal, as efetivas detentoras dos recursos empregados nas importações e as reais interessadas nos resultados econômicos das operações. Após o desembaraço aduaneiro promovido por (Embras), as **mercadorias eram internalizadas e formalmente destinadas à industrialização vinculada ao ato concessório de drawback**. A exportação dos produtos resultantes também era realizada em nome da importadora (Embras), que figurava como exportadora nos respectivos registros. Todavia, a fiscalização apontou que a destinação econômica das mercadorias e os benefícios financeiros decorrentes das operações estariam relacionados às empresas financiadoras, e não exclusivamente à importadora formal.

As empresas intermediárias (“noteiras”), conforme descrito na autuação às fls 326 e seguintes, não possuíam função operacional no comércio exterior, limitando-se à circulação de recursos entre as empresas financiadoras (Biatex, Visimpex, Tubolix, F&G e Protect Log). e a importadora ostensiva (Embras). Tal intermediação financeira teria a finalidade de afastar a vinculação direta entre as reais interessadas e as importações realizadas sob o regime suspensivo. A movimentação financeira entre as empresas e sua ligação com o pagamento das despesas de importação foram devidamente informados pelas instituições financeiras que as operacionalizaram e estão devidamente descritas na planilha de fls 379/380.

O elemento central considerado irregular foi **a dissociação entre a titularidade formal das importações exercida por (Embras), responsável pelos registros, negociações formais e pagamentos ao exterior e a origem dos recursos e o interesse econômico substancial**, atribuídos a (Biatex, Visimpex, Tubolix, F&G e Protect Log). Para a fiscalização, essa estrutura revelaria interposição fraudulenta, na medida em que a importadora não deteria capacidade financeira própria e atuaria como mera executora formal das operações.

Em síntese, conforme descrito no Auto de Infração, a conjugação de (i) **realização formal das importações e a ausência de exportações pela Embras**, (ii) **negociação e documentação internacional** em nome desta, (iii) **pagamentos ao exterior viabilizados por recursos previamente adiantados** por (Biatex, Visimpex, Tubolix, F&G e Protect Log). via empresas “noteiras”, e (iv) **incompatibilidade entre a capacidade financeira da importadora e o volume das operações** evidenciaria um esquema estruturado para permitir a fruição do regime de drawback por intermédio de interposição fraudulenta.

A controvérsia devolvida a esta instância recursal cinge-se à configuração de interposição fraudulenta nas operações de importação realizadas pela importadora ostensiva (Embras) ao amparo do regime de drawback, com atuação das empresas Biatex, Visimpex, Tubolix, F&G e Protect Log como adquirentes ocultas e financiadoras das operações. O Auto de Infração descreve, de forma circunstanciada, a estrutura operacional e financeira do esquema, conclusão que foi integralmente acolhida pelo Acórdão de Impugnação, após exame do conjunto probatório constante dos autos.

Quanto à alegação de ausência de documentos que demonstrem vínculo direto entre os repasses financeiros e as importações específicas, verifica-se que a **caracterização da interposição fraudulenta não exige prova literal e individualizada de correlação entre cada transferência e cada declaração de importação. O que se exige é a demonstração de um contexto probatório convergente e harmônico, apto a evidenciar que os recursos empregados nas operações não provinham da capacidade econômica própria da importadora formal** (Embras), mas de aportes sistemáticos realizados por Biatex, Visimpex, Tubolix, F&G e Protect Log, por meio de empresas intermediárias (“noteiras”), em montantes e temporalidade compatíveis com as importações realizadas. O encadeamento lógico-financeiro descrito no Auto de Infração foi suficientemente demonstrado e não restou infirmado por quaisquer provas ou demonstrações em sentido contrário.

No que se refere à alegação de que as empresas apontadas como adquirentes não adquiriram mercadorias da Embras, tal argumento não elide a imputação. **A interposição fraudulenta, por definição, caracteriza-se justamente pela dissociação entre a titularidade formal da operação e o interesse econômico substancial.** A inexistência de notas fiscais internas de revenda ou contratos formais de compra e venda não afasta a conclusão fiscal, quando evidenciado que as empresas financiadoras suportavam os custos das importações e se beneficiavam economicamente dos resultados, circunstância que revela a condição de reais interessadas nas mercadorias.

Também não prospera a alegação de ausência de prova de ocultação de adquirentes ou financiadores. A ocultação, em hipóteses dessa natureza, **raramente se revela por declaração expressa, sendo extraída do conjunto de indícios graves, precisos e concordantes. A ausência de capacidade econômico-financeira da importadora (Embras) para suportar o volume das operações, aliada ao fluxo financeiro triangulado envolvendo Biatex, Visimpex, Tubolix, F&G e Protect Log e empresas “noteiras”, evidencia a atuação da importadora como mera interposta pessoa.** O padrão reiterado de aportes prévios aos pagamentos internacionais reforça a conclusão de que os verdadeiros interessados não figuravam formalmente nos documentos aduaneiros.

No tocante à tese de que as movimentações financeiras teriam sido interpretadas erroneamente pela fiscalização, verifica-se que o Auto de Infração não se baseou em movimentações isoladas, mas em **análise sistêmica do fluxo de recursos, cotejada com as datas de fechamento de câmbio, pagamentos ao exterior e registros de importação.** A decisão de primeira instância examinou tais elementos e concluiu, de forma motivada, que a dinâmica financeira não se compatibiliza com operações comerciais autônomas e desconexas, mas com um arranjo estruturado de financiamento direcionado às importações sob drawback. A fiscalização destacou que, enquanto as empresas ocultadas apresentavam condições financeiras para suportar os custos das operações, a importadora ostensiva (Embras) não demonstrava capacidade econômico-financeira própria compatível com o elevado volume das importações realizadas.

A alegação de que as operações se trataria de práticas comerciais ordinárias tampouco se sustenta diante do acervo probatório. Não se trata de mero financiamento bancário ou adiantamento contratualmente formalizado, mas de sucessivos repasses realizados por empresas sem participação formal nas importações, por intermédio de pessoas jurídicas sem função operacional definida, em contexto de manifesta insuficiência de capital próprio da importadora ostensiva. A conjugação desses elementos afasta a tese de normalidade negocial.

Por fim, quanto à inexistência de contratos de câmbio, faturas, notas ou pagamentos que vinculem diretamente as empresas autuadas ao esquema, cumpre registrar que os contratos de câmbio e documentos de importação estavam formalmente em nome da (Embras), o que é compatível com a própria lógica da interposição. A ausência de documentação formal em nome das adquirentes ocultas não constitui prova de inexistência do vínculo, mas, ao revés, integra o mecanismo de ocultação descrito na autuação.

Da Atuação Concomitante dos Colaboradores nas Pessoas Jurídicas Autuadas

Conforme detalhado no Relatório Fiscal, a investigação identificou ampla sobreposição de pessoas físicas atuando simultaneamente na importadora ostensiva (Embras), nas reais adquirentes (especialmente Biatex, Tubolix, Visimpex e Dubflex), na sucedânea Freedom e em empresas noteiras, revelando identidade operacional e coordenação material das atividades. A seguir, elencam-se as principais pessoas envolvidas e suas respectivas atuações:

- **Bruno Biagioni Filho** – representante legal da **Biatex** (matriz e filial) junto a instituições financeiras, mesmo após alegada retirada societária; exercia controle financeiro conjunto com **Bruno Biagioni Neto**.
- **Rodrigo dos Santos Ferreira Mariano** – responsável por domínio eletrônico utilizado pela **Embras**; vinculado à noteira **Clingpack** por dados coincidentes em NF-e; empregado das empresas Votary Soluções Empresariais Ltda. e Nova Visão Serviços Empresariais Eireli, que também tiveram vínculo com pessoas ligadas à **Visimpex**.
- **José Carlos Viana** – contador e representante legal da **Visimpex**; assinou declarações contábeis e fiscais da empresa; constou como fonte pagadora em sua DIRPF; atuação em operações de câmbio da **Embras** junto ao Banco Master S.A.
- **Cesar Luis Segatto** – assinou balanço patrimonial da **Embras**; vinculado à empresa Adriana Cristina da Costa Contábil, que atuava como procuradora da **Biatex** perante a RFB; conexão indireta com **Tubolix** e **Dubflex** por meio de procuradores comuns.
- **Marcelo Dalsoglio** – procurador da empresa Adriana Cristina da Costa Contábil; empregado, contador, procurador e representante legal das adquirentes **Tubolix** e **Dubflex**.

- **Nilde Clementina da Silva** – assinou demonstrações contábeis da **Embras** apresentadas ao Banco Master; vinculada à interposta **Freedom**; citada em Medida Cautelar Fiscal envolvendo empresa interposta.
- **Mário Henrique da Silva** – representante da **Freedom** junto ao Banco Master; referência cadastral da **Embras**; filho de Nilde Clementina da Silva; cônjuge de **Daniela Talita Schiming Athayde Silva**.
- **Daniela Talita Schiming Athayde Silva** – representante de empresa noteira (Schiming); recolhimentos bancários coincidentes com **Embras**, **Visimpex** e outras noteiras.
- **Luis Fernando Negrão** – sócio das adquirentes **Biatex** e **Tubolix**; procurador da **Dubflex**; vínculo empregatício com empresa relacionada a integrante da **Freedom**.
- **Fabiano Henrique Pompeu** – vinculado à FHP Assessoria e FHP Import; conexões cadastrais e tecnológicas com a **Visimpex**; responsável por empresa fornecedora da adquirente.
- **Ronaldo Gomes Pereira** – procurador da **Embras**, da **Freedom** e da **Biatex** em diversos PAFs; representante cadastrado no SISCOMEX para essas empresas; representante legal recente da **Biatex** nos sistemas de comércio exterior.
- **Reinaldo Tadeu de Freitas** – procurador da **Embras**; representante cadastrado no SISCOMEX para **Embras** e **Biatex**.
- **José Rubens Infanzozzi Metzker** – procurador da **Biatex**; representante cadastrado no SISCOMEX para a **Embras**.
- **Andrea Antonia de Castro** – procuradora da **Biatex** e da **Freedom**; representante cadastrada no SISCOMEX para **Embras** e **Biatex**.
- **Odair José Fernandes** – procurador da **Biatex**.
- **Maria Aparecida Frade da Silva** – representante cadastrada no SISCOMEX para **Embras** e **Biatex**.
- **Wilson Donizete Cardoso** – representante cadastrado no SISCOMEX para **Embras** e **Biatex**.
- **Ivanilda da Silva** – procuradora da **Embras**; representante cadastrada no SISCOMEX para **Embras** e **Biatex**.
- **Jonson Martins Sasso** – procurador da **Embras**, da **Freedom** e da **Biatex**; representante cadastrado no SISCOMEX para as três empresas; testemunha em contrato social da **Freedom**.
- **Adriana Cristina Garutti** – procuradora da **Biatex** e da **Freedom**; representante cadastrada no SISCOMEX para a **Biatex**.
- **José Roberto de Oliveira Pio** – representante cadastrado no SISCOMEX para **Embras** e **Biatex**.

- **Sheila Aparecida Garutti Silva** – procuradora da **Biatex** e da **Freedom**; representante cadastrada no SISCOMEX para a **Biatex**.
- **Rudimar Romero Serdan** – representante cadastrado no SISCOMEX para **Freedom** e **Biatex**.
- **Rinaldo Lustosa Cabral** – procurador da **Embras**, da **Freedom** e da **Biatex**; representante cadastrado no SISCOMEX para as três empresas.
- **Regis Pereira Soares** – sócio formal da **Embras**; apresentou comprovante de residência em nome de terceiro ao Banco Master, sendo apontado como possível interposto (“laranja”).
- **Antony Guerra** – sócio formal da **Embras**; igualmente apresentou comprovante de residência em nome de terceiro, sendo apontado como possível interposto.

O conjunto dessas atuações cruzadas, em âmbito societário, contábil, bancário, fiscal e nos sistemas de comércio exterior, foi considerado pela fiscalização como evidência de identidade operacional entre a importadora ostensiva, as adquirentes e as interpostas, reforçando a conclusão de que não se tratava de empresas autônomas e independentes, mas de estrutura coordenada voltada à execução das operações objeto da autuação.

Conclui-se, portanto, que no caso concreto, **a prova indiciária revela-se convergente e harmônica, formando um conjunto robusto e coerente apto a demonstrar a interposição fraudulenta.** Verifica-se, primeiramente, a **coincidência temporal entre os repasses financeiros** efetuados pelas empresas adquirentes, por intermédio das denominadas “noteiras”, e a celebração dos contratos de câmbio destinados ao pagamento das importações, evidenciando que os **recursos utilizados não eram próprios da importadora ostensiva**, mas providos por terceiros interessados nas mercadorias. Soma-se a isso a **identificação de prestadores de serviços que atuavam simultaneamente para a importadora e para as adquirentes**, revelando interligação operacional e ausência de autonomia entre as pessoas jurídicas envolvidas. Ademais, a destinação física das mercadorias às empresas adquirentes, sem emissão regular de notas fiscais de saída pela importadora, reforça a condição destas como reais beneficiárias das importações. Paralelamente, constatou-se o **inadimplemento total dos atos concessórios de Drawback Suspensão e a inexistência de qualquer processo de industrialização promovido pela importadora**, circunstâncias que afastam a alegação de operação própria regular e evidenciam que a estrutura foi utilizada exclusivamente para internalizar mercadorias com suspensão tributária indevida, em benefício de terceiros ocultos.

Diante do conjunto probatório analisado no Auto de Infração e devidamente enfrentado no Acórdão de Impugnação, **conclui-se que restou demonstrada a ocorrência de interposição fraudulenta nas importações realizadas pela (Embras), com a participação de Biatex, Visimpex, Tubolix, F&G e Protect Log como reais interessadas e financiadoras ocultas,**

impondo-se a manutenção integral da exigência fiscal. Nega-se, assim, provimento aos recursos, mantendo-se a decisão recorrida por seus próprios fundamentos, acrescidos dos ora expostos.

Da Responsabilização Solidária e Pessoal dos Sócios

As defesas sustentam, que não teria restado demonstrado o **interesse comum na situação que constituiu o fato gerador**, requisito indispensável para a responsabilização solidária. Argumentam que **não teria havido prova de atuação conjunta**, conluio ou direção das operações de comércio exterior, inexistindo elementos que evidenciem domínio do fato ou participação ativa na suposta interposição fraudulenta.

Sustentam, ainda, que **os repasses financeiros identificados pela fiscalização decorreriam de operações comerciais regulares**, como pagamento por fornecimento de bens, adiantamentos contratuais ou liquidação de obrigações diversas, **não possuiriam vinculação específica com as importações realizadas sob o regime de drawback**. Defendem que a interpretação fiscal teria ampliado indevidamente o alcance da solidariedade ao presumir interesse comum a partir de movimentações bancárias isoladas.

Por fim, argumentam que a responsabilização solidária **exigiria prova inequívoca de conduta dolosa ou de participação direta na infração**, o que não teria sido demonstrado nos autos. Assim, requerem o afastamento da solidariedade atribuída, por ausência de comprovação dos pressupostos legais e por violação aos princípios da legalidade e da tipicidade estrita em matéria tributária sancionatória.

Foram incluídos, no polo passivo desta autuação, além do **Importador** (no caso, o ocultador - Embras) e das **adquirentes** (no caso, as empresas ocultadas – Biatex, Tubolix, Visimpex, F&G, Protect Log), os **sócios e administradores das empresas envolvidas** no esquema de fraude anteriormente descrito. Isso porque, conforme dita o próprio art. 95, I, do Decreto-Lei 37/1966, já transcrito, respondem pela infração **todos que para ela concorrerem ou dela se beneficiarem**.

Conforme mencionado no Relatório Fiscal no caso dos **sócios e administradores da importadora EMBRAS** sem o empréstimo de seus nomes para a constituição do quadro societário, a empresa não teria sido registrada, habilitada ao comércio exterior nem teria realizado as Declarações de Importação marcadas pela ocultação das reais adquirentes e pelo inadimplemento do regime de Drawback, razão pela qual concorreram diretamente para as infrações apuradas, sendo inclusive plausível que tenham auferido vantagens pela cessão de seus nomes. De igual modo, os **sócios e administradores das empresas adquirentes** são os responsáveis pelas decisões societárias, seja de forma direta, seja por meio da nomeação de procuradores e demais representantes, de modo que, **sem sua atuação, a estrutura organizacional simulada não teria sido implementada**, sendo certo ainda que, ao se beneficiarem da economia tributária

indevidamente obtida (a qual amplia a disponibilidade financeira das empresas e, por consequência, potencializa a distribuição de lucros, pró-labore ou outras formas de remuneração) também auferiram vantagens financeiras decorrentes da fraude, além de terem se valido da atuação por intermédio da EMBRAS como forma de ocultação e tentativa de afastamento de responsabilidade, conduta que justifica sua responsabilização pessoal.

Da Responsabilidade das Empresas Incluídas como Solidárias

A responsabilização solidária das pessoas jurídicas e físicas autuadas encontra amparo no art. 124, I, do CTN, uma vez demonstrado o **interesse comum na situação que constitui o fato gerador**, consubstanciado na **estruturação e execução de operações de importação ao amparo de drawback com ocultação dos reais interessados**. O conjunto probatório evidencia que as empresas financiadoras **participaram ativamente do arranjo que viabilizou as importações, mediante aportes sistemáticos de recursos direcionados à importadora ostensiva e da destinação dos insumos importados com o benefício do Drawback**. Tais fatos revelam comunhão de interesses e atuação convergente para a consecução do resultado econômico pretendido. O interesse comum, para fins de solidariedade, não exige identidade formal de posições contratuais, mas **participação relevante na realização do fato gerador ou na prática da infração**, circunstância verificada no caso em análise.

O Auto de Infração deixa bastante claro que a **Embras não possuía capacidade financeira e operacional** para as operações de negociação, importação, utilização industrial dos insumos importados e posterior exportação dos produtos finais que se utilizaram destes insumos. Da mesma forma, demonstra a **transferência dos recursos das noteiras para a Embras e a transferência dos insumos importados para as empresas incluídas solidariamente no polo passivo** do presente processo. Abaixo foram transcritos apenas alguns dos elementos angariados pela fiscalização e que demonstram a participação das empresas **BIATEX, TUBOLIX, VISIMPEX, F7G e PROTECT LOG**, além das empresas noteiras.

Da Transferência dos Recursos utilizados para Pagamento das Importações

– Fechamento dos Contratos de Câmbio (fls 82 e seguintes do Auto de Infração):

“No extrato acima, vemos que as **transferências da EMBRAS** feitas à Vision Corretora de Câmbio (atual Oz Corretora de Câmbio) e ao Banco Paulista (em amarelo) para **liquidar os contratos de câmbio só foram possíveis por meio das transferências antecipadas de recursos recebidos das empresas CIMATEX, VISION e PROTECT LOG** (em verde), ficando demonstrado que, de maneira semelhante ao que ocorre nas contas das empresas de fachada NOTEIRAS, os recursos financeiros que entraram nas contas bancárias da EMBRAS foram indispensáveis para o pagamento dos contratos de câmbio, ficando evidente a **falta de capacidade financeira da EMBRAS**. Nota-se ainda que o saldo sofreu um pequeno acréscimo, talvez por conta da necessidade de pagamento das custas de transporte das mercadorias e despesas diversas com armazenagem, despachantes e outras despesas aduaneiras de armazenagem e movimentação das mercadorias.

A análise dos extratos bancários da EMBRAS e das NOTEIRAS apontaram que as contas bancárias se caracterizaram como **“contas de passagem” criadas apenas para o repasse de dinheiro e ocultar a origem desses recursos financeiros**. Essas contas não agregam qualquer lucro ou aplicações financeiras resultantes de operações próprias, visto que essas empresas são inexistentes de fato e seus sócios são “laranjas”.

As contas bancárias das NOTEIRAS serviram **única e exclusivamente para repassar os recursos provenientes das ADQUIRENTES ocultas para a EMBRAS que utilizou estes recursos no pagamento dos contratos de câmbio**. Isso porque, inserindo-se essa camada de NOTEIRAS entre as ADQUIRENTES e a IMPORTADORA INTERPOSTA (EMBRAS), dificulta-se a rastreabilidade do fluxo financeiro pelo Fisco; aumentam-se, então, as chances de que as ADQUIRENTES permaneçam ocultas.

(...)

Entretanto, considerando-se que a importadora EMBRAS foi considerada inexistente de fato, **não possuindo patrimônio próprio, funcionários nem capacidade financeira e operacional desde 2016**, conforme demonstrado anteriormente, concluímos que os recursos financeiros utilizados pela EMBRAS para o pagamento das importações não eram próprios, mas provenientes de aportes das adquirentes que se utilizaram das noteiras para repassar os recursos. Cabe observar que a PROTEC LOG depositou recursos financeiros diretamente nas contas bancárias da EMBRAS. As demais empresas adquirentes BIATEX, TUBOLIX, VISIMPEX e F&G se ocultaram por meio das empresas de fachada AR DOS SANTOS, CIMATEX, GOLD, LOGITRADING, NORTON e VISION que serviram apenas para ocultar os reais financiadores da operação.”

Da Transferência dos Insumos Importados pela Embras pelo Regime do Drawback e transferidos diretamente às empresas Responsáveis Solidárias (fls 84 e seguintes do Auto de Infração):

“A Fiscalização, por meio de **intimações feitas aos armazéns de zona primária em portos e aeroportos alfandegados por onde as mercadorias importadas entraram no País**, recebeu respostas desses recintos aduaneiros por meio das quais se constatou que **as mercadorias não foram transportadas para as instalações da EMBRAS, nem tampouco passou pelas NOTEIRAS**, visto que nunca existiram fisicamente, mas eram transportadas diretamente para as instalações comerciais/industriais das empresas adquirentes, ficando evidente que as mercadorias importadas eram encomendadas pelas adquirentes que se ocultavam e não apareciam nas operações de importação.

(...)

Nas respostas da UNIVERSAL ARMAZÉNS, pode-se ver claramente que as mercadorias importadas pela EMBRAS ou pela FREEDOM seguiam diretamente do local de despacho aduaneiro para as dependências das ADQUIRENTES (notadamente, neste caso, a **BIATEX**).

(...)

A **Concessionária Aeroporto** indica, como transportadora responsável pela retirada de algumas DIs registradas pela EMBRAS, a **L&D Logística Transporte e Distribuição Ltda.**, CNPJ 02.482.804/0001-08; a L&D tem como motoristas o Sr. Walter Ferrari (NIT 1.254.677.411-7) e o Sr. Edson Vieira de Oliveira (NIT 1.314.006.493- 3); ambos também são motoristas da TSA Transportes Scremim e Armazenagens Ltda (69.151.595/0001-82), que é transportadora, em notas fiscais eletrônicas, da Adquirente **TUBOLIX**; as informações dos motoristas foram extraídas de dados informados em GFIP.

A Concessionária Aeroporto indica, como transportadora responsável pela retirada de algumas DIs registradas pela EMBRAS, a Dia D Express Transportes Rodoviários Ltda., CNPJ 02.920.116/0001-74; a Dia D Express Transportes Rodoviários Ltda. Tem como contadores/procuradores a Sra. Tammy Roberta Oshiro Nakayama (292.685.188-05), o Sr. Antônio Neto dos Santos (1.087.912.404-8) e a empresa Contesp Assessoria no Estado de São Paulo S/S Ltda (06.041.939/0001-80); essas três pessoas (físicas e jurídicas) também são procuradores/ contadores da TSA Transportes Scremim E Armazenagens Ltda

(69.151.595/0001-82), transportadora da Adquirente **TUBOLIX**, conforme notas fiscais eletrônicas;

A **EMBRAPORT** indicou **Jonson Martins Sasso** como representante tanto da **EMBRAS** como da **FREEDOM** junto a ela, conforme dados transcritos abaixo: (...) Colamos, a seguir, o trecho da resposta da **EMBRAPORT** que indica Jonson Martins Sasso como representante da **EMBRAS**: (...) **Jonson Martins Sasso, por sua vez, é despachante aduaneiro das Adquirentes BIATEX E TUBOLIX.** envolvidas neste caso:

Quanto à ADQUIRENTE **BIATEX**: Jonson Martins Sasso consta como procurador da **BIATEX** no PAF 13032100487/2021-37; Jonson Martins Sasso consta como representante da **BIATEX** no **SISCOMEX**;

Quanto à ADQUIRENTE **VISIMPEX**: Jonson Martins Sasso consta como procurador da **VISIMPEX** no PAF 11128720705/201198; Jonson Martins Sasso consta como representante da **VISIMPEX** no **SISCOMEX**;

Quanto à ADQUIRENTE **TUBOLIX**: Jonson Martins Sasso consta como representante da **TUBOLIX** no **SISCOMEX**;

Quanto à IMPORTADORA INTERPOSTA **EMBRAS**: Jonson Martins Sasso consta como representante da **EMBRAS** no **SISCOMEX**; Jonson Martins Sasso consta como procurador da **EMBRAS** no PAF 10120004736/0219-81;

Quanto à NOTEIRA **UNIVERSAL**: Jonson Martins Sasso é sócio-administrador da **UNIVERSAL**; ambos possuem conta no banco 001 (Banco do Brasil), agência 0442, no banco 341 (Itaú), agência 0180, e no banco 001 (Banco do Brasil), agência 3146; ambos fizeram constar, de notas fiscais eletrônicas, o CEP 01032-001 e o CEP 01032-903; a **UNIVERSAL** (CNPJ 46.821.914/0001-14) é fonte pagadora de rendimento do trabalho assalariado de **Jonson Martins Sasso** (196.372.928-53), conforme DIRF (Terceiros) informado por 46.821.914/0001-14; Jonson Martins Sasso consta como contribuinte individual em GFIP da **UNIVERSAL**, no período de janeiro/1999 a setembro/2021;

Quanto à NOTEIRA **CLEAR RIVER**: Jonson Martins Sasso consta como procurador na RFB (e-CAC) da **CLEAR RIVER**; Jonson Martins Sasso consta como representante da **CLEAR RIVER** no **SISCOMEX**.

(...)

A seguir, mostraremos o fluxo das notas fiscais de entrada e saída envolvendo a **EMBRAS**, as **NOTEIRAS** e as **ADQUIRENTES**:

Figura 30 - Diagrama de fluxo de Notas Fiscais.



As **NOTEIRAS** emitiram notas fiscais de venda de mercadorias tendo como compradores as empresas **ADQUIRENTES** que totalizaram aproximadamente R\$113,75 milhões.

Acima foram transcritos apenas alguns trechos constantes do Auto de Infração em razão da impossibilidade (e desnecessidade) de se transcrever todos os trechos em que são elencadas as intersecções entre empresas e pessoas físicas que demonstram o intrincado esquema elaborado pelos sujeitos passivos do presente processo. Desta forma, não há como

negar a participação de todas as empresas autuadas, tendo em vista que de forma alguma as mesmas seja meras adquirentes das mercadorias importadas, sem conhecimentos da forma de aquisição dos insumos em questão.

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal, a principal evidência de que as mercadorias importadas pela EMBRAS foram utilizadas pelas empresas Biatex, Tubolix, Visimpex, F&G e Protect Log **decorre da análise conjugada do fluxo financeiro, da destinação física dos insumos, da capacidade operacional dessas empresas e da coincidência de partícipes entre as empresas** (representantes legais, despachantes, transportadores...). A fiscalização identificou que os valores empregados no pagamento dos contratos de câmbio e demais despesas de importação foram previamente aportados por tais empresas, por intermédio das chamadas “noteiras”, em montantes e datas compatíveis com as operações registradas sob drawback, indicando que eram as efetivas financiadoras e interessadas nas mercadorias.

O Relatório também destacou que a EMBRAS **não apresentou estrutura operacional compatível com a industrialização de cerca de 21.600 toneladas de insumos plásticos importados, nem registros fiscais de saída que demonstrassem a comercialização regular dessas mercadorias**. Em contrapartida, as empresas Biatex, Tubolix, Visimpex, F&G e Protect Log possuíam, segundo a fiscalização, capacidade econômico-financeira e, estrutura operacional apta ao beneficiamento das matérias-primas importadas, o que reforçaria a conclusão de que os insumos foram por elas efetivamente utilizados.

Elemento indicativo da utilização das mercadorias pelas empresas adquirentes foi a coincidência de pessoas físicas que prestavam serviços simultaneamente à estas e à EMBRAS. A fiscalização apontou a atuação dos mesmos profissionais, dentre eles, **contabilistas, procuradores e despachantes aduaneiros** vinculados formal ou informalmente a mais de uma das pessoas jurídicas envolvidas, exercendo funções estratégicas na condução das operações. O Relatório menciona, por exemplo, a identidade de responsáveis pela contabilidade que atuavam tanto para a EMBRAS quanto para empresas como **Biatex e Visimpex**, sendo incumbidos da **escrituração fiscal e do acompanhamento das obrigações acessórias**. Da mesma forma, foram identificados **procuradores com poderes para movimentação bancária e representação perante órgãos públicos** em nome de mais de uma das empresas investigadas, o que, segundo a fiscalização, evidencia coordenação operacional e comunhão de interesses. Também se registrou a atuação coincidente de despachantes aduaneiros e intermediadores que prestavam serviços à EMBRAS nas importações sob drawback e **mantinham vínculo profissional** com empresas como **Tubolix e F&G**, participando da tramitação documental e do acompanhamento dos despachos. Para a fiscalização, essa sobreposição de agentes reforça a tese de que as operações não eram independentes, mas integravam uma estrutura articulada. A repetição de pessoas chave exercendo funções relevantes em diversas empresas envolvidas, **especialmente em áreas sensíveis como contabilidade, representação legal e despacho aduaneiro**, constitui indício adicional de atuação coordenada, afastando a alegação de operações comerciais autônomas e reforçando a conclusão de que as

mercadorias importadas pela EMBRAS foram economicamente direcionadas às empresas **Biatex, Tubolix, Visimpex e F&G**.

Outro elemento apontado foi a ausência de emissão de notas fiscais de saída pela EMBRAS, circunstância interpretada como **mecanismo de ocultação da real destinação dos bens, dificultando a rastreabilidade formal das mercadorias**. Para a fiscalização, essa omissão, aliada à coincidência temporal entre os aportes financeiros e as importações, indicaria que os insumos não permaneceram na esfera econômica da importadora formal, mas foram direcionados às empresas financiadoras.

Por fim, o Relatório Fiscal consignou que o inadimplemento integral dos atos concessórios de drawback, somado à inexistência de comprovação de industrialização e exportação compatíveis com os volumes importados, constitui indício adicional de que as mercadorias tiveram destinação diversa da declarada, sendo absorvidas economicamente pelas empresas Biatex, Tubolix, Visimpex, F&G e Protect Log que **teriam se beneficiado da suspensão tributária sem figurar formalmente como importadoras**.

Da Responsabilização das Pessoas Físicas

No tocante às pessoas físicas, a responsabilidade decorre da aplicação conjugada dos arts. 124 e 135, III, do CTN, bem como do art. 95 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, quando **comprovado que administradores, sócios ou dirigentes atuaram com poderes de gestão e contribuíram para a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei**. A alegação de ausência de prova de atuação conjunta não prospera, pois **os elementos constantes dos autos indicam que os administradores das empresas envolvidas participaram da organização do fluxo financeiro, da manutenção da estrutura societária e da condução das operações que culminaram na utilização indevida do regime suspensivo**. A responsabilidade pessoal não decorre de mera presunção, mas da **vinculação concreta dos gestores aos atos que materializaram a infração**.

Por fim, não procede a tese de que a responsabilização teria sido atribuída unicamente em razão de relação societária. A decisão não se funda na simples condição de sócio ou administrador, mas na demonstração de que **tais pessoas físicas integraram o núcleo decisório das empresas e contribuíram para a implementação do esquema que resultou na fruição indevida do benefício fiscal**. Evidenciada a prática de atos com infração à legislação tributária e aduaneira, impõe-se a manutenção da responsabilidade solidária, nos termos dos arts. 124 e 135 do CTN e do art. 95 do DL nº 37/66, preservando-se integralmente as imputações constantes do lançamento.

Da Alegada Ausência de Vínculo Societário ou Funcional com a EMBRAS

O Relatório Fiscal detalha a composição societária das empresas envolvidas, identificando **administradores comuns, procurações cruzadas, compartilhamento de endereço comercial e utilização dos mesmos escritórios de contabilidade**. Ainda que não haja identidade formal de sócios em todos os casos, restou evidenciado o **interesse comum na consecução das operações, com coordenação centralizada das decisões comerciais e financeiras**. O art. 124, I, do Lei nº 5.172, de 1966 dispõe que *“são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”*, hipótese que se verifica quando as operações são estruturadas de forma integrada, com divisão formal de funções e unidade econômica substancial.

No que se refere à tese de **ausência de vínculo societário ou funcional com a EMBRAS**, cumpre observar que a responsabilidade não decorre exclusivamente da formalidade societária, mas do **interesse comum e da participação efetiva na estruturação das operações**. O Relatório Fiscal demonstra a existência de **atuação coordenada** entre as empresas envolvidas, inclusive com compartilhamento de administradores e fluxo financeiro interdependente, elementos suficientes para caracterizar o interesse comum exigido pelo art. 124, I, do CTN. Além disso, verificou-se que o **pagamento aos fornecedores estrangeiros era precedido ou sucedido por transferências financeiras oriundas de empresas vinculadas ao grupo econômico**, demonstrando dependência estrutural incompatível com a figura de importadora autônoma. A análise conjunta da movimentação bancária, dos vínculos societários e da destinação das mercadorias importadas demonstra que as interpostas não assumiam risco empresarial próprio, atuando apenas como instrumento formal da operação.

A responsabilidade solidária encontra fundamento no art. 124, I, do **Lei nº 5.172, de 1966** (Código Tributário Nacional), segundo o qual *“são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”*. Ademais, o art. 135, III, do mesmo diploma estabelece que *“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, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado”*. A legislação aduaneira, por sua vez, autoriza a responsabilização de **todos aqueles que concorrem para a prática de infração**, notadamente nos casos de interposição fraudulenta.

Da Não Participação na Administração da Empresa no Período Auditado

A alegação de **ausência de administração formal não afasta a responsabilidade quando o Relatório Fiscal demonstra atuação concreta na condução das operações**. Foram identificadas assinaturas em contratos de câmbio, autorizações para transferência de recursos, emissão de instruções a despachantes aduaneiros e participação em reuniões comerciais relativas

às importações. Nos termos do art. 135, III, do CTN, “*são pessoalmente responsáveis (...) os diretores, gerentes ou representantes (...) por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*”. A responsabilização **decorre da prática de atos vinculados à infração, e não exclusivamente do registro formal do cargo.**

A alegação de **não participação na administração da empresa no período auditado** tampouco afasta a responsabilidade quando comprovada a **atuação material na condução das operações**. A responsabilização exige demonstração de nexo entre a conduta e o fato gerador, o que se verifica no caso concreto pela atuação direta na viabilização das importações, seja por meio de decisões gerenciais, seja pelo aporte de recursos financeiros.

Da Participação das Empresas na Operação de Importação, no Recebimento ou Aquisição de Mercadorias

O Relatório evidencia que, embora as declarações de importação indicassem determinada empresa como importadora, **a negociação comercial era conduzida por terceiros**; a escolha de fornecedores, definição de quantidades e especificações técnicas partiam de outra empresa do grupo; e as mercadorias eram, após o desembaraço, **remetidas diretamente a estabelecimentos distintos daquele da importadora** formal. Tal dinâmica caracteriza ocultação do real adquirente, típica da interposição fraudulenta, sendo irrelevante a ausência de assinatura formal na DI quando comprovada a ingerência material na operação.

Quanto à tese de **não participação na operação de importação, no recebimento ou aquisição de mercadorias**, o conjunto probatório evidencia que **as empresas interpostas não possuíam estrutura para internalizar ou industrializar os bens importados**, sendo estes direcionados a terceiros previamente identificados como beneficiários econômicos. **A interposição fraudulenta caracteriza-se precisamente pela ocultação do real adquirente, sendo irrelevante que o responsável não figure formalmente na declaração de importação, desde que comprovado seu papel na operação.**

Da Participação em Repasses Financeiros

A fiscalização anexou extratos bancários demonstrando **aportes financeiros periódicos destinados a custear as importações**. Em diversos casos, **o valor transferido coincidia com o montante necessário ao pagamento da operação internacional**, evidenciando que a empresa interposta não dispunha de capital próprio. Essa incapacidade financeira é elemento central da interposição fraudulenta, pois revela que o risco econômico não era assumido pela importadora formal.

No tocante à alegação de **não realização ou não participação em repasses financeiros**, os extratos bancários e documentos contábeis analisados pela fiscalização revelam

transferências sistemáticas de recursos destinadas a custear as importações, demonstrando a inexistência de capacidade financeira própria das interpostas. Tal circunstância constitui forte demonstrativo de simulação, corroborando a conclusão de que os verdadeiros interessados eram terceiros ocultos.

Da Alegação de Ausência de Benefício Econômico Direto ou Indireto

O benefício econômico restou configurado pela **internalização de mercadorias com suspensão tributária, posteriormente direcionadas a empresas do mesmo grupo ou a elas vinculadas comercialmente**. O ganho não se limita à apropriação direta do tributo suspenso, mas inclui a redução de custos, ampliação de margem operacional e vantagem competitiva decorrente da utilização indevida do regime. O interesse comum, exigido pelo art. 124, I, do CTN, não demanda prova de enriquecimento individualizado, bastando a comprovação da participação na operação que originou o crédito tributário.

A tese de **ausência de benefício econômico direto ou indireto** não procede diante da constatação de que as operações permitiram a internalização de mercadorias com suspensão tributária, viabilizando vantagem competitiva ao grupo econômico envolvido. O benefício não precisa ser individualmente quantificado para cada responsável, bastando a comprovação do interesse comum na operação.

Do Argumento de Atuação Meramente Formal ou Inexistente na Empresa Indicada

O Relatório demonstra que as empresas interpostas apresentavam características típicas de “empresas de papel”: ausência de estrutura física compatível, inexistência de empregados ou quadro técnico adequado, capital social reduzido frente ao volume importado e dependência financeira de terceiros. Tal contexto afasta a tese de atuação meramente formal inocente, revelando que a formalidade societária foi utilizada como instrumento para viabilizar a fraude.

Por fim, quanto à alegação de **atuação meramente formal ou inexistente na empresa indicada** e de **falta de demonstração de conduta ativa ou omissiva**, verifica-se que o Relatório Fiscal descreve, de maneira individualizada, os vínculos societários, a participação na gestão e a atuação na estrutura financeira das operações. A responsabilização não se funda em presunções genéricas, mas em elementos objetivos colhidos no curso da fiscalização, aptos a evidenciar a participação consciente na prática infracional.

Da Demonstração de Conduta Ativa ou Omissiva

A imputação não se apoia em presunção genérica, mas em atos concretos: **assinatura de contratos, emissão de ordens bancárias, coordenação logística, gestão de atos concessórios de drawback e decisões estratégicas quanto à destinação das mercadorias.** A individualização da conduta encontra respaldo nos documentos acostados ao processo administrativo. O art. 124 do CTN fundamenta a solidariedade pelo interesse comum, enquanto o art. 135 estabelece a responsabilidade pessoal por infração à lei. Ambas as hipóteses encontram suporte fático no conjunto probatório.

O Relatório Fiscal apresenta elementos objetivos e individualizados que demonstram a utilização de empresas desprovidas de capacidade econômica, a centralização das decisões comerciais, a dependência financeira para custeio das importações e a destinação das mercadorias a terceiros previamente identificados como beneficiários. Esses fatos evidenciam a ocorrência de interposição fraudulenta e o interesse comum dos envolvidos na prática infracional. Assim, à luz dos arts. 124, I, e 135, III, do CTN, mantém-se a sujeição passiva de todos os responsáveis solidários, rejeitando-se as teses de ilegitimidade apresentadas.

Diante do exposto, restando suficientemente demonstrada a ocorrência de interposição fraudulenta, consubstanciada na utilização de empresas fictícias ou desprovidas de capacidade econômica, na dependência financeira para custeio das importações e na ocultação dos reais beneficiários e estando configurado o interesse comum e/ou a prática de atos com infração à legislação tributária, impõe-se a manutenção da sujeição passiva de todos os envolvidos, nos termos do art. 124, I, e art. 135, III, do CTN, bem como da legislação aduaneira aplicável.

Das Penalidades Aplicadas

No tocante às penalidades aplicadas, as defesas sustentam, inicialmente, a **nulidade ou inadequação das multas impostas, sob o argumento de que a tipificação adotada pela autoridade fiscal não corresponderia aos fatos efetivamente ocorridos.** Alegam **erro de enquadramento legal**, especialmente quanto à multa vinculada à interposição fraudulenta e à multa de 10% por cessão de nome, defendendo que tais penalidades não poderiam ser aplicadas de forma automática ou dissociada da comprovação inequívoca de fraude, dolo específico e efetiva ocultação de adquirente.

As recorrentes afirmam, ainda, que as penalidades possuem natureza sancionatória gravosa e, por isso, estariam sujeitas aos princípios da legalidade estrita, tipicidade cerrada, proporcionalidade e razoabilidade. Argumentam que **não restou demonstrada conduta dolosa ou intuito fraudulento**, mas, quando muito, eventual descumprimento formal de obrigação vinculada ao regime de drawback, o que não justificaria a aplicação das multas qualificadas. Sustentam, também, a **impossibilidade de cumulação de penalidades** sobre os mesmos fatos, sob pena de bis

in idem, bem como a necessidade de afastamento das multas em caso de descaracterização da interposição fraudulenta.

Adicionalmente, as defesas alegam **ausência de individualização das condutas das pessoas jurídicas e físicas responsabilizadas**, afirmando que a aplicação das penalidades teria ocorrido de forma genérica e solidária, sem demonstração concreta da participação de cada autuado na infração. Defendem, por fim, que as **multas seriam excessivas e desproporcionais** em relação à suposta infração, requerendo sua exclusão ou, subsidiariamente, a redução de seu percentual, com fundamento nos princípios constitucionais aplicáveis ao direito sancionador tributário.

Não assiste razão às recorrentes neste caso.

Reconhecida a ocorrência de interposição fraudulenta nas importações realizadas ao amparo do regime de drawback suspensão, mostra-se legítima a **exigência dos tributos anteriormente suspensos, acrescidos das penalidades previstas na legislação aduaneira e tributária** aplicável, porquanto caracterizado o descumprimento das condições essenciais para fruição do benefício fiscal. No que se refere às multas exigidas em razão do inadimplemento do regime de drawback, a legislação de regência, notadamente o art. 59 do Decreto-Lei nº 37, de 1966 estabelece que o **descumprimento das condições do regime suspensivo implica a exigência dos tributos com os acréscimos legais**. Restando comprovado que os atos concessórios foram encerrados na situação de “Inadimplente Total”, correta a constituição do crédito tributário com incidência da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Nos termos do art. 72 da Lei nº 10.833, de 2003, a interposição fraudulenta na importação **sujeita os responsáveis às penalidades ali previstas, sem prejuízo da exigência dos tributos devidos**. A conduta descrita nos autos é consistente com a ocultação dos reais interessados nas operações e na utilização de interposta pessoa para fruição indevida de regime suspensivo e se subsume precisamente ao tipo legal, sendo desnecessária a demonstração de confissão ou ajuste formal entre as partes, bastando a comprovação de elementos objetivos e indiciários robustos, como reconhecido na decisão de primeira instância.

Quanto à multa de 10% incidente na hipótese de cessão de nome, prevista no art. 81 da Lei nº 9.430, de 1996, sua aplicação decorre da constatação de que a **importadora ostensiva atuou como interposta pessoa, permitindo que terceiros realizassem operações de comércio exterior sob sua titularidade formal**. A penalidade possui natureza específica e autônoma, vinculada à prática da interposição, não se confundindo com multa meramente administrativa, mas integrando o regime sancionatório próprio das infrações que envolvem ocultação de sujeito passivo.

Não procede a alegação de ausência de dolo específico para fins de aplicação das multas qualificadas. O conjunto probatório evidencia atuação consciente e estruturada das empresas e de seus administradores, voltada à ocultação dos reais interessados e à fruição indevida do benefício fiscal. A reiteração das operações, o fluxo financeiro triangulado e a

incompatibilidade econômico-financeira da importadora formal constituem elementos suficientes para caracterizar a infração qualificada. Também não há falar em bis in idem, pois **as penalidades aplicadas possuem fundamentos jurídicos distintos: a multa de ofício decorre da falta de recolhimento dos tributos devidos**; a multa por interposição fraudulenta decorre da prática de conduta específica tipificada em lei; e a multa por cessão de nome sanciona a utilização indevida de interposta pessoa. Cada penalidade incide sobre aspecto próprio da conduta infracional, inexistindo sobreposição indevida.

No tocante à alegação de **desproporcionalidade**, cumpre observar que as multas foram aplicadas nos percentuais expressamente previstos em lei, não competindo à autoridade administrativa afastar ou reduzir penalidade sob fundamento de equidade, sob pena de **violação ao princípio da legalidade estrita em matéria tributária**. A atuação administrativa limita-se à verificação da ocorrência do fato típico e à aplicação da sanção legalmente estabelecida.

Diante do reconhecimento da materialidade e autoria das infrações imputadas, bem como da adequação do enquadramento jurídico realizado pela fiscalização e confirmado na decisão de primeira instância, conclui-se pela correta aplicação das penalidades previstas na legislação de regência, impondo-se sua manutenção integral, com a consequente improcedência das alegações defensivas neste ponto.

Conclusão

Com base no exposto, voto no seguinte sentido:

- **conhecer dos Recursos Voluntários** interpostos por Biatex Impregnadora Ltda, Tubolix Embalagens Ltda, F&G Textil Industrial Ltda e Leonardo Marcos Fausto Costa **apenas no que diz respeito à preliminar de tempestividade e negar-lhes provimento;**

- **conhecer e negar provimento aos Recursos Voluntários** apresentados por Embras Instrumentação Ltda, Antony Guerra, Roberto Quadrelli, Marcelo Dalsoglio, Aline Moreli Dalsoglio, Bruno Biagioni Filho, Bruno Biagioni Neto e Luís Fernando Negrão.

Assinado Digitalmente

Ana Paula Giglio