



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720724/2021-26
ACÓRDÃO	3401-014.263 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VA&E TRADING DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 26/03/2021, 14/04/2021

ENTREPOSTO ADUANEIRO. MODALIDADE SEM COBERTURA CAMBIAL. NACIONALIZAÇÃO POR TERCEIRO. LICITUDE ESTRUTURAL.

A modalidade de entreposto aduaneiro sem cobertura cambial – consignação para prospecção comercial –, prevista no Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009, arts. 404 e seguintes) e na IN SRF nº 241/2002, admite, por sua própria natureza jurídica, que empresa diversa da admitente registre a declaração de importação de nacionalização. Não configura, por si só, indício de fraude ou simulação a circunstância de que outra empresa tenha procedido à nacionalização de mercadorias admitidas em entreposto por terceiro, quando essa é exatamente a hipótese contemplada na modalidade operacional adotada.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. ART. 23, V, DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976. ELEMENTOS CONSTITUTIVOS. CUMULATIVIDADE.

A configuração do tipo infracional previsto no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 exige a demonstração cumulativa de: (i) a ocultação do real sujeito passivo, vendedor, comprador ou responsável pela operação; (ii) a atuação de interposta pessoa em seu lugar; e (iii) o elemento subjetivo qualificado, consubstanciado em conduta 'mediante fraude ou simulação'. A ausência de qualquer desses elementos é suficiente para afastar o tipo e determinar o cancelamento do auto de infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar as preliminares. No mérito, por unanimidade, excluir do pólo passivo a pessoa física Clovis Junqueira Franco Neto, por

ausência de provas. Por maioria em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Celso Jose Ferreira de Oliveira e Ana Paula Pedrosa Giglio. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Laercio Cruz Uliana Junior.

Assinado Digitalmente

Celso José Ferreira de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Celso José Ferreira de Oliveira (Relator), George da Silva Santos, Laércio Cruz Uliana Júnior, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente), Mateus Soares de Oliveira.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos até aquele momento processual, adoto o relatório da Resolução nº **3401-002.557**:

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório do Parecer ASGAB/DECEX nº 1/2022, de 02/02/2022, que amparou o Despacho Decisório DECEX/SPO nº 2/2022, proferido em sede revisional de instância única, pelo rito previsto no artigo 27, parágrafo 4º do Decreto-Lei nº 1.455/76:

Em decorrência de Procedimento de Fiscalização de Combate a Fraudes Aduaneiras - de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.986, de 29 de outubro de 2020 - as empresas VA&E e ALL foram submetidas à fiscalização sob a égide dos Termos de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF nº 08.1.95.00-2021-01083-3 e 08.1.95.00-2021-00476-0, respectivamente. Conforme narra a autoridade aduaneira no Relatório Fiscal (e-fls. 312 a 403), parte integrante e indissociável do citado Auto de Infração, o objetivo do

procedimento era verificar indícios de ocultação do sujeito passivo e/ou do real adquirente de mercadorias, bem como interposição fraudulenta de terceiros, em operações de importação amparadas pelas Declarações de Importação – DI - nº 21/0591494-1 e nº 21/0721744-0.

Ao cabo da ação fiscal, concluiu-se que a empresa ALL não era a real adquirente das mercadorias, mas sim a VA&E. Em síntese, a fiscalização apurou que a VA&E valeu-se de esquema ilícito para não recolher os tributos devidos na importação, consistindo em registrar DI de admissão (sem cobertura cambial) para a gasolina importada em regime especial de entreposto aduaneiro com suspensão dos tributos federais; em seguida, realizava a nacionalização da mercadoria por meio de DI na qual o importador ostensivo era outra empresa do esquema (ALL), beneficiada com postergação do recolhimento dos tributos federais para o último dia do terceiro mês subsequente à obrigação inicialmente prevista. Esclareça-se que esta postergação fora concedida a diversas empresas (dentre as quais a ALL) por meio de decisão judicial, com fundamento na Portaria MF nº 12, de 20 de janeiro de 2012 e pandemia da Covid-19. Entretanto, decorrido o prazo concedido judicialmente, os tributos não foram recolhidos.

A Fiscalização também apresentou outros indícios de que a VA&E já se utilizara deste mesmo esquema, interpondo a empresa PETROZIL JC DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA (doravante PETROZIL), fatos que foram objeto de apuração no PAF nº 10314.720336/2021-45.

Concluiu a Fiscalização ter ficado caracterizada a ocultação do sujeito passivo ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, tipificada no art. 23, inciso V, do Decreto Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pela Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 59 (...).

Pelas razões expostas, a Auditora-Fiscal responsável pelo presente procedimento lavrou o Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal nº 0817900- 159018/2021 (“Auto de Infração e Apreensão de Mercadoria”), relativamente às mercadorias das DIs nº 21/0591494-1 e nº 21/0721744-0, retidas e armazenadas em depósito da Receita Federal.

A gasolina admitida em regime de Entreposto Aduaneiro, por meio das DI nº 21/0591494-1 e nº 21/0721744-0, encontra armazenada na Ilha Barnabé, s/nº no município de Santos - Estado de São Paulo no Tanque Alfandegado com nº 9152 sob guarda-fiscal em nome e ordem do Ministro da Economia, como medida acautelatória dos

interesses da Fazenda Nacional, nos termos do art. 25 do Decreto-Lei nº 1.455/76 (...).

Irresignados com o Auto de Infração e Termo de Guarda Fiscal lavrado, insurgem-se os Impugnantes, VA&E, seu responsável CLOVIS e a ALL, contra a aplicação da penalidade de perdimento das mercadorias, e apresentam seus recursos (efls.3274/3362, 3771/3804 e 3822/3867, respectivamente), cujos argumentos serão devidamente examinados mais adiante.

(...)

O auditor fiscal titular da Delegacia de Fiscalização de Comércio Exterior em São Paulo, apreciando a questão, exarou o Despacho Decisório DECEX/SPO nº 002/2022, fl. 4009, para conhecer dos recursos interpostos e, no mérito, negar-lhes provimento, mantendo-se, assim, a aplicação da pena de perdimento das mercadorias importadas ao amparo das DI nº 21/0591494-1 e nº 21/0721744-0.

A empresa VA&E TRADING DO BRASIL LTDA, CNPJ nº 10.534.001/0001-70, ora designada VA&E, reputada como real adquirente, tomou ciência dessa decisão em 14/02/2022 (fl. 4017), e apresentou em 16/03/2022 o recurso voluntário de fls. 4026/4130. Faz sua defesa, então, nos seguintes termos:

INTRODUÇÃO - Síntese da discussão

Segundo o entendimento da Fiscalização, a Recorrente se valeu de esquema ilícito para não recolher os tributos devidos nas operações de importação dessas mercadorias e inserir combustíveis mais baratos no mercado. Tal conclusão parte da premissa de que a Recorrente é a real importadora das mercadorias, enquanto a ALL atuou como importadora ostensiva, permitindo que a Recorrente se beneficiasse indevidamente de uma decisão judicial concedida à ALL - que permitiu a esta realizar operações de importação com a prorrogação do recolhimento dos tributos federais por três meses – em relação aos quais a ALL se encontra parcialmente inadimplente.

▣ Para sustentar essa tese, a Fiscalização se apoia em supostos indícios, tais quais: (i) a Recorrente adotou procedimento atípico – adoção do regime de admissão temporária - sem proceder a importação direta da mercadoria, (ii) a ALL não tem histórico de importação, (iii) a Recorrente e a ALL possuem prestadores de serviço em comum, (iv) a ALL requereu judicialmente uma prorrogação do recolhimento dos tributos sobre a importação, (v) a ALL não realizou o recolhimento dos tributos vencidos, (vi) a Recorrente auxiliou nas negociações entre a VA&E Londres e a ALL, (vii) a ALL não movimentou a mercadoria relacionada com a DI nº 21/0591494-1 e (viii) a informação sobre a contaminação da gasolina é inverídica. Todavia, de acordo com o Relatório Fiscal, o único fato concreto apurado pela Fiscalização é a inadimplência parcial da ALL, sendo este fato suficiente para a Fiscalização concluir que houve o ilícito de interposição fraudulenta.

¶ Para que fique claro para este d. Julgador que a acusação foi baseada em um conjunto de indícios (conjeturais) e não em um conjunto de provas, a Recorrente apresenta um quadro resumo, no qual indica os indícios suscitados pela Fiscalização para sustentar suas premissas e as provas trazidas pela Recorrente para afastar esses indícios (os quais não são baseados em provas):

Premissa	Indícios / Fiscalização	Verdades e Provas / Recorrente
A Recorrente criou um esquema junto com a ALL para inserir combustíveis com preço menor no mercado nacional	Os tributos devidos em razão do registro das DIs n°s 21/0591494-1 e 21/0721744-0 não foram recolhidos O inadimplemento deu causa ao procedimento fiscal.	NÃO É VERDADE Os tributos relacionados à DI n° 21/0591494-1 foram recolhidos (fato considerado irrelevante pela Fiscalização e pelo d. Julgador a quo). O pagamento dos tributos relacionados à DI n° 21/0721744-0 foi prorrogado para 31 de julho de 2021. O procedimento de fiscalização foi iniciado em 12 de maio de 2021. Não existia inadimplemento quando foi iniciado o procedimento fiscal. A ALL deixou de recolher os tributos quando do seu vencimento, provavelmente porque o negócio foi desfeito, ante a contaminação da gasolina. Ou seja, inadimplemento justificado e que, claramente, não foi o que deu causa ao início do procedimento de fiscalização.
A ALL atuou como interposta pessoa na operação, para que a Recorrente pudesse se beneficiar da decisão judicial concedida à ALL	A Recorrente cedeu seu corpo jurídico para que a ALL obtivesse a liminar	NÃO HÁ PROVAS
A ALL não possui histórico de importação e passou a realizar importações após a obtenção da liminar.		NÃO É VERDADE A ALL já possuía habilitação, tendo inclusive sido renovada em julho/2020. Ou seja, possui capacidade financeira atestada pela RFB.
participação desse mercado em que se deve respeitar o princípio constitucional de livre iniciativa e livre mercado, como aliás, em todas as atividades econômicas”.		
A primeira operação de importação da ALL ocorreu em 26/03/2021, enquanto a liminar foi concedida apenas em 13/04/2021, quase um mês depois.		
A ALL utilizou o mesmo despachante aduaneiro (OLIN) que presta serviços à ALL		O QUE ISSO PROVA?
A ALL utilizou o mesmo advogado que a ALL para obter a habilitação junto a ANP		O QUE ISSO PROVA?
A ALL atua como "barriga de aluguel		NÃO HÁ PROVAS Há constatação da capacidade financeira da ALL, inclusive pelo próprio d. Julgador a quo, também não há prova de que as operações da ALL são realizadas com dinheiro de terceiros ou que os clientes da ALL realizam pagamentos à Recorrente.
A alegação da Recorrente que a gasolina está contaminada é falsa	A Recorrente passou a alegar que a gasolina estava contaminada quando foi autuada em relação ao Processo n° 10314-720.336/2021-45	NÃO É VERDADE O problema não surgiu em julho de 2021, tendo sido identificado ainda em março e culminou não só com a retirada de boa parte das mercadorias do Brasil, como implicou no início de um processo entre a VA&E Londres e a CCMA por “default”. O primeiro e-mail enviado pela Ageo informando sobre problemas na gasolina foi enviado em 22/03/2021, inclusive esta data é anterior à data que foi lavrado o primeiro Termo de Início de Procedimento Fiscal contra a Petrozil (no Processo n° 10314-720.336/2021-45) em 25/03/2021 (a Recorrente não foi intimada durante o procedimento fiscal deste processo, nem tinha ciência do que estava ocorrendo).

¶ O próprio d. Julgador a quo, em várias passagens, reconhece que está fundamentando sua decisão em um conjunto indiciário - uma vez que os indícios quando analisados separadamente não sustentam a tese da Fiscalização -, e não

em um conjunto probatório. O d. Julgador a quo se recusou a realizar as diligências solicitadas pela Recorrente sob o argumento que eram meramente protelatórios, pois parte do pressuposto que todos os indicados pela Recorrente estariam dispostos a corroborar com sua versão e, ao certo, não trariam a verdade dos fatos.

☒ Como será melhor demonstrado a seguir, a decisão deve ser reformada, porque o Auto de Infração está baseado em argumentos que não condizem com a realidade, na medida em que (i) a Recorrente atuou na operação tão somente na condição de consignatária do entreposto aduaneiro, (ii) a Fiscalização ignora que as mercadorias estavam bloqueadas para circulação em razão de suspeita de contaminação dos combustíveis, (iii) os impostos relacionados à DI nº 21/0591494-1 foram recolhidos tempestivamente, (iv) não há qualquer prova de vantagem que possa ser atribuída à Recorrente, (v) a situação ora autuada não é semelhante àquela do Processo Administrativo nº 0314- 720.336/2021-45 e, ainda que fosse, é evidente que não estamos diante de uma fraude aduaneira, como se demonstrou ao longo daquele processo.

DO CONTEXTO FÁTICO

Da regularidade das atividades da Recorrente

☒ A Fiscalização aponta que o trabalho de assessoria da Recorrente em benefício da VA&E Londres decorre de uma “decisão” repentina, para viabilizar seu suposto esquema fraudulento. No entanto, a atividade de assessoramento ao exportador é anterior à atividade de importação realizada pela Recorrente. Após a cessão de cotas à VA&E Londres, a Recorrente passou a assessorar essa em negociações junto a importadores brasileiros para introdução dos combustíveis no mercado nacional (2018).

☒ Durante os anos de 2018 a 2021, foram realizadas operações de exportação da VA&E Londres diretamente para terceiros importadores brasileiros, bem como em importações realizadas pela Recorrente em patamares equivalentes que beiram as centenas de milhões de dólares e a opção por adotar o regime especial de entreposto aduaneiro em nada mudou essa lógica.

☒ Em 16/04/2020, sem caixa para cobrir todos os tributos incidentes na operação de importação caso optasse por importar a mercadoria e sob o risco de que a VA&E Londres perdesse toda a carga, a Recorrente passou a se utilizar do procedimento de entreposto aduaneiro na importação. Com efeito, a prática de admitir as mercadorias em regime de entreposto, além de ter sido iniciada em abril/2020, antes do início de qualquer autuação/fiscalização, se trata tão somente de uma estratégia para preservação de caixa e controle de estoque.

☒ No entanto, a Fiscalização adota a premissa de que a utilização do regime de entreposto surgiu no contexto da operação que ora se analisa, para que a Recorrente pudesse utilizar a liminar concedida à ALL, o que se mostra equivocado e não se sustenta diante do próprio contexto atual, já que, no período

em que estava vigente a liminar da ALL, a Recorrente continuou realizando processos de nacionalização de Diesel (doc. 08 da Impugnação). Se fosse verdadeira a tese da Fiscalização, a Recorrente teria realizado as operações de nacionalização de óleo diesel também por meio da ALL.

☐ Portanto, a adoção de regime de entreposto aduaneiro na operação como premissa fática de que a Recorrente alterou seu modus operandi para viabilizar um esquema fraudulento está errada. A importação da ALL diretamente da VA&E Londres com assessoria da Recorrente não é atípica e se desenvolveu de forma regular.

Aspectos fáticos da operação realizada ☐ A Recorrente assessora a sua controlada nos negócios de exportação realizados com destino ao Brasil. Sua atuação consiste tanto na assunção da condição de consignatária em regime especial de entreposto aduaneiro, quanto na identificação de potenciais clientes no mercado, na intermediação dos negócios e, ao final, no auxílio dos trâmites burocráticos para liberar a mercadoria armazenada nos terminais.

☐ A VA&E Londres adquiriu gasolina da CCMA que, por sua vez, enviou a mercadoria para o Brasil sob a cláusula incoterm DAP. Ao chegar ao Brasil, a CCMA providenciou a armazenagem da carga junto ao terminal da Ageo Terminais e Armazéns Gerais S.A. (“Ageo”). À medida que a mercadoria ia sendo retirada dos navios e armazenada, a Recorrente ia providenciando os pedidos de Regime Especial de entreposto aduaneiro, assumindo a condição de consignatária das mercadorias.

☐ No dia 22/03/2021 quando foi descarregado o primeiro lote, a Recorrente registrou 13 pedidos de Registro de Entreposto Aduaneiro. No dia 23/03, a Recorrente registrou mais 5 pedidos, no dia 24/03 mais 14 pedidos, no dia 26/03 mais 1 pedido e no dia 27/03 mais 13 pedidos. Cada pedido corresponde a um BL. 56.

☐ Ainda no dia 22/03/2021, o terminal Ageo enviou um e-mail informando que quando foi realizado o relatório de descarga, foi constatado que a gasolina dos tanques de números 12, 14, 15, 20, 22, 24 e 28 apresentava uma cor bastante escura e que, talvez, existisse algum problema relacionado a qualidade do produto (doc. 05 da Impugnação). Em 29/03/2021 foram enviadas mais amostras para a Recorrente e para a VA&E Londres, conforme constata-se nas trocas de e-mail com o terminal Ageo. A partir de então, a VA&E Londres e a Recorrente passaram a informar a CCMA sobre o ocorrido e questionar sobre o que poderia ter ocasionado o escurecimento da gasolina. Isso ocorreu mais especificamente em 05/04/2021 (doc. 06 da Impugnação).

☐ Na sequência, a ALL entrou em contato com a Recorrente perguntando se a VA&E Londres tinha mercadoria disponível para importação. A Recorrente respondeu que sim, mas que o produto que chegou recentemente estava com suspeita de contaminação com Manganês. A ALL concordou em adquirir a gasolina sob a condição de que só realizaria o pagamento e a movimentação da

mercadoria quando soubessem o que estava ocorrendo e pudesse retirar a gasolina dos terminais. Assim aconteceu, a ALL firmou contrato de compra e venda com a VA&E Londres e iniciou o procedimento de nacionalização. A Declaração de Importação foi registrada sob o nº 21/0591494-1, em 26/03/2021, os tributos foram recolhidos e a ALL ficou aguardando o desenrolar das investigações para realizar o pagamento, receber o BL e poder movimentar a carga.

☐ Menos de duas semanas depois dessa primeira operação, a ALL entrou em contato novamente, perguntando se a VA&E Londres ainda tinha mais um BL disponível. A Recorrente respondeu que sim, mas que estava na mesma situação. Dessa vez, a ALL informou que tinha obtido uma liminar de prorrogação de recolhimento de tributos e que a compra não iria afetar seu caixa imediatamente, mas que seria bom para garantir um estoque de reserva se, ao final, a gasolina fosse declarada adequada. A Recorrente não questionou, apenas intermediou os negócios. Porém, quando a ALL foi realizar a nacionalização em 14/04/2021, a DI registrada sob o nº 21/0721744-0 foi bloqueada e direcionada para o canal amarelo de conferência, momento em que começou o desenrolar do procedimento de fiscalização que culminou com esta autuação.

Da regularidade das atividades da ALL

☐ Primeiro, da leitura da petição e da decisão publicada nos autos do Processo nº 1019781-73.2021.4.01.3400, é notável que a Fiscalização confunde o contexto e a suposta finalidade para a qual foi requerida a liminar. A ALL, assim como inúmeras empresas no Brasil, para tentar mitigar os impactos da crise econômica decorrente da COVID-19, buscaram autorização judicial para aplicar a Portaria MF nº 12/2020, que permite a prorrogação do recolhimento dos tributos federais quando o sujeito passivo está domiciliado em cidade abrangida por decreto estadual de declaração de calamidade pública. Diferente do que a Fiscalização alega, ao dizer que o pedido da ALL teve como fundamento fático exclusivamente a alegação de manutenção das atividades de importação, a verdade é que o pedido da ALL foi genérico e incluiu todas as atividades para as quais a empresa está habilitada a atuar (fl. 201/227).

☐ Inclusive, uma vez estando habilitada, a ALL realizou sua primeira operação de importação, cuja DI foi registrada em 26/03/2021 – momento anterior à concessão da medida liminar que só foi deferida em 13/04/2021 – o que pressuporia a necessidade de pagamento dos tributos federais. Isso já dificulta em muito a argumentação da Fiscalização no sentido que essa liminar obtida pela ALL foi fruto de um conluio com a Recorrente.

☐ A Fiscalização tenta justificar que iniciou todo esse procedimento fiscal por entender que a ALL obteve uma liminar com o intuito de viabilizar um benefício indevido à Recorrente, mas a verdade é que o procedimento de fiscalização foi iniciado quando inexistia inadimplemento da ALL. Os tributos relacionados ao desembaraço da DI nº 21/0591494-1 foram recolhidos. Não há qualquer

inadimplemento aqui. Também não havia qualquer inadimplemento quanto ao recolhimento dos tributos da DI nº 21/0721744-0, quando esta fiscalização foi iniciada (12/05/2021 – fl. 409) e quando as mercadorias foram bloqueadas (05/07/2021), tendo em vista que o inadimplemento (se é que ele de fato existiu, já que a Recorrente sequer pode comprová-lo) só adveio em 31 de julho de 2021.

☒ Não se sustenta a narrativa da Fiscalização de que a ALL parou de operar porque a liminar foi suspensa. Inclusive, a concessão da liminar foi confirmada em sentença (doc. 10). O processo de obtenção da liminar não revela qualquer vínculo com a Recorrente e, após sua obtenção, não há qualquer fato que revele a obtenção de uma vantagem ilícita para a Recorrente, tendo sido o procedimento fiscal iniciado muito antes da ocorrência do inadimplemento.

Da impossibilidade de movimentação das mercadorias em razão da suspeita de contaminação

☒ Outro fato apontado pela Fiscalização é que a ALL não movimentou as mercadorias relacionadas a DI nº 21/0591494-1, que foi registrada em 26/03/2021, apesar de ter sido parametrizada em canal verde, o que indicaria que as mercadorias pertencem à Recorrente. Entende a Recorrente que a não movimentação da carga decorreu do fato que, desde o início das negociações, a ALL foi alertada sobre a possibilidade de contaminação e que a VA&E Londres estava providenciando um laudo pericial junto a empresa Société Générale de Surveillance (“SGS”). Tanto assim que ficou acordado que o pagamento só ocorreria após a entrega efetiva da gasolina. No entanto, para afastar essa premissa fática, o d. Julgador a quo, sem a devida análise, afirma que a ALL e a intermediadora KM Brokers, desconheciam esse problema e, portanto, não foi por esse motivo que a mercadoria deixou de ser movimentada. Porém, isso não é verdade e está na contramão do que foi afirmado pelos depoentes. A ALL tinha ciência do problema desde o início! Apesar de o Sr. Ricardo, representante da ALL, utilizar termos no sentido que não tinha conhecimento sobre o desembarço da mercadoria, ao longo do depoimento fica claro que por desembarço o Sr. Ricardo se refere à liberação efetiva da mercadoria, que, de fato, não ocorreu em razão de problemas técnicos. Esse ponto é corroborado pelo depoimento da Sra. Karin (fl. 367).

☒ Já no dia 22/03/2021, o terminal Ageo enviou e-mail informando que havia problemas com a qualidade do produto nos tanques 12, 14, 15, 20, 22, 24 e 28, conforme fotos enviadas à Recorrente em que é possível identificar de forma muito clara que a gasolina não possuía aspecto límpido. A partir de então a VA&E Londres passou a interpelar o fornecedor na origem, no caso, a CCMA, e a empresa SGS foi contratada para fazer uma análise completa da gasolina (doc. 11). De acordo com o laudo produzido pela SGS entregue em 30/04/2021 (doc. 12) foi confirmado que a gasolina estava contaminada com o elemento Manganês e, portanto, fora das especificações determinadas pela Resolução nº 807, de 23 de

janeiro de 2020 (Resolução ANP nº 807), que proíbe a presença de metais na gasolina.

☒ O d. Julgador a quo acolhe a afirmativa da Fiscalização no sentido que o problema da gasolina contaminada só existe a partir do momento em que a Recorrente é autuada no processo da Petrozil. Tal conclusão não procede, como demonstram as trocas de e-mails trazidas aos autos. Os problemas surgiram ainda em março, muito antes de qualquer autuação. A Recorrente não apresentou o laudo de qualidade realizada no porto de carregamento porque não teve acesso ao documento, sendo que as conclusões desse documento sequer podem infirmar aquele produzido pela SGS. Por fim, o Julgador a quo não se atenta à informação no sentido que o laudo do Laboratório Falcão Bauer utiliza metodologia que não é capaz de identificar manganês, diferente daquele realizado pela SGS.

☒ A Recorrente também junta provas de que em razão dessa intercorrência, A VA&E Londres apresentou aviso de quebra de contrato para CCMA (doc. 13), cancelando e suspendendo todos os pagamentos previstos no contrato de 10 anos firmado com aquele fornecedor. Diante disso, uma vez estando provada essa irregularidade e admitida pela própria CCMA (doc. 06 da Impugnação) - que ainda não havia realizado a transferência de propriedade da mercadoria, começou a realizar o processo de retirada da mercadoria (doc. 06 da Impugnação). Esse processo foi finalizado na 1ª quinzena de junho/2021 - neste período, inclusive, não existia procedimento fiscal aberto contra a Recorrente e muito menos qualquer auto de infração. Todavia, a CCMA não conseguiu levar naquele momento as mercadorias dos BL 3 e 5, tendo em vista que o BL 3 já tinha sido nacionalizado pela ALL e seria necessário cancelar a DI nº 21/0591494-1 para viabilizar a retirada, e o BL 5, objeto da DI nº 21/0721744-0, estava bloqueado pelas autoridades aduaneiras no canal de parametrização amarelo.

☒ Portanto, é totalmente falsa a premissa de que a ALL não movimentou a mercadoria porque esta “pertencia” à Recorrente (até porque não se tem nenhuma prova nesse sentido). A mercadoria não foi movimentada porque a ALL não podia. A ALL não pagou pela gasolina e, conseqüentemente, o BL não foi liberado para movimentação da mercadoria, pois aguardava-se um posicionamento quanto à qualidade da gasolina.

Da inexistência de similitude entre esta autuação e aquela do Processo Administrativo nº 10314-720.336/2021-45.

☒ Outra premissa fática trazida pela Fiscalização é no sentido que as operações ora autuadas guardam semelhança com aquelas que foram objetos de autuação no Processo Administrativo nº 10314-720.336/2021-45. As semelhanças apontadas são (i) a existência de intervenientes em comum (representantes, consignatário das cargas e exportador estrangeiro), (ii) o mesmo tipo de operação (nacionalização de entreposto aduaneiro de carga consignada a terceiro), (iii) a importação do mesmo tipo de produto (combustível), (iv) a ausência de histórico no comércio exterior incompatível com a judicialização da moratória dos tributos

incidentes sobre as importações, (v) os mesmos representantes (despachantes aduaneiros/comissária de despachos/advogado).

☐ No que se refere aos intervenientes, é muito claro que não seria possível ser pessoas distintas, já que estamos tratando de operações de venda realizadas pela VA&E Londres, que mantém vínculo societário e administrativo com a Recorrente. Portanto, se Fiscalização está analisando operações dessas empresas, como espera encontrar intervenientes diferentes?

☐ A Fiscalização também questiona o uso dos mesmos despachantes aduaneiros, comissário de despacho e advogados nessas operações. A Recorrente não entende como pode ser relevante para o deslinde desse caso o fato de uma empresa optar por contratar sempre as mesmas empresas para lhe auxiliar em seus trabalhos.

☐ Em relação à empresa que atua como broker, KM BROKERS, representada pela Sra. Karin, é normal que ela esteja presente nas operações realizadas pela VA&E Londres e a Recorrente. Mas neste caso em específico, ela foi contratada pela própria ALL, que deve ter optado pela empresa porque aquela já conhecia o exportador, o que facilitaria a comunicação, procedimentos etc. A KM BROKERS atua recorrentemente junto à Recorrente em operações internas, e não há nada de suspeito ou estranho no fato que os clientes da Recorrente também utilizem esta empresa quando querem realizar negócios com a VA&E Londres.

☐ No tocante à utilização do mesmo despachante no caso da ALL e da Petrozil, também não há nada que se possa identificar como elemento que corrobore com a tese da Fiscalização. A OLIN (cujo sócio é o Sr. Gledson) é uma empresa que atua com a VA&E Londres e a Recorrente há bastante tempo. Ou seja, é uma empresa que está acostumada a realizar despacho de importação de combustível.

☐ No que se refere à contratação do advogado que auxiliou a ALL para obtenção do registro de importador junto à ANP, qual o problema de a Recorrente também já ter utilizado o mesmo escritório para representá-la junto à ANP? O fato de o advogado ter prestado serviço para a Recorrente e para a ALL junto à ANP, não prova absolutamente nada.

☐ Não há óbice legal para que empresas contratem os mesmos prestadores de serviços. A mesma conclusão é possível obter em relação à semelhança do produto. Ora, esse foi o produto que algumas importadoras brasileiras demonstraram interesse em adquirir. Sendo este um produto disponível, por que a VA&E Londres não poderia vender?

☐ Não é verdadeira tanto a acusação verificada nos autos do processo da Petrozil, quanto neste processo, no sentido que a Recorrente cedeu seu corpo jurídico para que essas empresas obtivessem essa decisão liminar. Nesse sentido, junta tanto a declaração dos advogados da Petrozil – já apresentada naqueles autos – (doc. 14), bem como irá requerer oportunamente a intimação dos advogados da ALL para que esclareçam se existe alguma relação destes com a Recorrente ou a

VA&E Londres. A decisão de judicializar essa questão e tentar obter esse benefício temporário foi compartilhada por inúmeras empresas no mercado. Importante pontuar que, a partir do momento que a Fiscalização traz informações sobre outra operação e outro processo, a Fiscalização tem o dever de trazer a íntegra das informações aos autos, não apenas selecionar o que lhe é conveniente. Aqui acontece situação que viola o direito de defesa da Recorrente, que é obrigada a se defender das acusações da Fiscalização que, por sua vez, está baseada em um processo ao qual a Recorrente não teve acesso à íntegra das investigações e é nitidamente nulo.

☐ O único ponto de semelhança que a Fiscalização e o d. Julgador a quo preferem não notar é que assim como no caso da Petrozil, a ALL possui patrimônio suficiente para fazer frente aos seus débitos tributários e que não há uma linha sequer, seja nesta ou naquela autuação, que levem suspeitas sobre o fluxo financeiro e as informações contábeis registradas por essas empresas. O que há de comum em ambas as situações, são clientes da Recorrente que estão inadimplentes com a União e essa busca, penalizar, da forma mais gravosa possível, a Recorrente por essa inadimplência.

PRELIMINARES DA NULIDADE DA R. DECISÃO RECORRIDA ☐ Seja no tocante aos tópicos de nulidade do lançamento fiscal, seja no tocante aos tópicos de mérito propriamente ditos, a r. decisão acabou por não analisar os fundamentos do caso concreto, tecendo entendimento, reitere-se, manifestamente singelo, genérico e, pois, omisso. Ao assim proceder, data máxima vênua, o v. acórdão acabou comprometendo o efetivo e constitucional direito ao à ampla defesa, nos termos do artigo 5º, LV24 da Constituição Federal. De fato, não há diálogo entre a Impugnação, Relatório Fiscal e a r. decisão, havendo um descompasso que revela a não apreciação das razões de defesa.

☐ Assim, com base nessa ausência de devida apreciação dos argumentos de defesa (claramente demonstrada na planilha abaixo), pela instância de origem, que se mostra evidenciada a cabal necessidade de anulação, por esta E. CARF, em atenção à máxima do controle de legalidade de atos administrativos que norteia o processo administrativo fiscal.

DA PRECARIÉDADE DO LANÇAMENTO E VIOLAÇÃO AO DIREITO DE DEFESA ☐ O art. 10 do Decreto 70.235/1972 determina que o auto de infração, obrigatoriamente, deverá conter a disposição legal infringida e a penalidade aplicável. Contudo, esta disposição não foi cumprida quando da lavratura deste auto de infração, tornando-o ilegal e, por conseguinte, nulo. De acordo com o Relatório Fiscal (fls.393), é imputada a Recorrente a acusação de ocultação do “real adquirente” (veja, adquirente e não importador) mediante interposição fraudulenta e aplicada a pena de perdimento sobre as mercadorias importadas, nos termos do art. 23, V e §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (“DL 1.455/76”), e Art. 689, inciso XXII e § 1º, do Decreto nº 6.759, de 2009 (“Decreto 6759/09” ou “Regulamento Aduaneiro”).

☒ Ademais, apesar de a Fiscalização aplicar a penalidade baseada no art. 689, XXII e §1º, do Regulamento Aduaneiro, adota o procedimento do art. 27 do DL 1455/1976. Isso porque o mencionado decreto regulamenta tão somente as situações em que há aplicação da pena de perdimento, enquanto o §1º do art. 689 do Regulamento Aduaneiro diz respeito à hipótese em que a penalidade de perdimento é convertida em multa. Portanto, há uma incongruência entre o procedimento e a penalidade aplicada já que a Fiscalização lavra um auto de infração de perdimento de mercadoria, mas baseia sua lavratura em norma que trata sobre a hipótese da conversão da penalidade de multa, que garante o duplo grau de jurisdição aos contribuintes.

☒ As atecias da Fiscalização ao longo do auto de infração não se limitam a essas. Com efeito, a Fiscalização tenta imputar um ilícito de interposição fraudulenta sob o argumento que há ocultação do real importador, mas trata a Recorrente como real adquirente, condição esta que somente é assumida por aquele que adquire mercadoria por meio de operações de importação por conta e ordem.

☒ Assim diante da manifesta violação do direito de defesa da Recorrente e da flagrante violação ao artigo 142 do CTN, é imperioso reconhecer a nulidade do presente Auto de Infração.

DA INCOMPETÊNCIA DOS AGENTES FISCAIS QUE APLICARAM A PENA DE PERDIMENTO ORA EM DISCUSSÃO

☒ O artigo 360 do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria do Ministério da Economia nº 284, de 27.7.2020 (“Portaria ME nº 284/2020”), estabelece que é atribuição dos Delegados da RFB aplicarem pena de perdimento de mercadorias. A doutrina entende que o poder de polícia sancionatório (i.e., possibilidade jurídica de aplicação de pena de perdimento ou multa equivalente) é indelegável. Diante disso, somente poderia ser aplicada a pena de perdimento e, por consequência, a multa correspondente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, se o presente ato administrativo tivesse sido lavrado por Delegado da RFB e não por Auditor Fiscal, tal qual ocorrido no presente caso, em que a lavratura da exigência fiscal ora combatida foi pleiteada pela D. Auditora Fiscal Elaine Augusta De Carvalho.

☒ Como exposto pela Recorrente, não há e nem foi apontado no Auto de Infração, nem mesmo pelo d. Julgador a quo, qualquer ato normativo por meio do qual os Delegados ou Inspetores-Chefes teriam delegado poderes aos Auditores da RFB da Alfândega de São Paulo/SP para que estes pudessem, legitimamente, propor a pena de perdimento ou a multa correspondente ao valor aduaneiro dos bens importados.

☒ No caso de São Paulo, cuja competência foi delegada apenas aos Chefes das Equipes de Fiscalização Aduaneira – EFA e da Equipe de Assessoramento Técnico Aduaneiro – EATA, essa delegação foi restrita aos casos de autorização da conversão da pena de perdimento em pena pecuniária, o que não se vislumbra no presente caso (Portaria ME nº 20, de 14.9.2020).

¶ No presente caso, não há qualquer norma delegando essa competência à D. Auditora Fiscal, de modo que ainda que o d. Julgador a quo entenda que esse auxílio dos auditores fiscais é necessário, essa necessidade não supre a ausência de ato normativo para que se proceda essa delegação, sendo imperioso reconhecer a nulidade do auto de infração.

DA PRECARIIDADE DO AUTO POR ERRO NA DETERMINAÇÃO DO PROPRIETÁRIO DA MERCADORIA ¶ Esse auto de infração também é nulo porque aplica pena de perdimento sobre mercadoria que não pertence aos autuados. Isso porque, conforme será exposto detalhadamente, os contratos firmados entre a VA&E Londres e a CCMA preveem que a responsabilidade desta só se extingue com a entrega efetiva da mercadoria, o que não ocorreu, haja vista o fato de estas mercadorias estarem até hoje armazenadas em nome da CCMA.

¶ Conforme esclarecido anteriormente, os combustíveis exportados pela VA&E Londres são adquiridos junto à CCMA. Nesse contrato, a CCMA assume a responsabilidade pela mercadoria até o momento da sua entrega efetiva, que ocorre após o desembaraço aduaneiro (incoterm DAP).

¶ Na hipótese em que a empresa adquirente não é o importador, mas sim o exportador, a CCMA só conseguirá entregar efetivamente a mercadoria quando o exportador conseguir encontrar um cliente interessado em nacionalizar a mercadoria. Nesse ponto, o d. Julgado a quo faz uma confusão acerca da abrangência dessa cláusula, afirmando que “a responsabilidade decorrente desta cláusula se extingue quando a mercadoria é colocada à disposição do comprador no local de destino”.

¶ Somente quando a carga é nacionalizada, com a liberação da via original da BL pela CCMA é que efetivamente ocorre a entrega da mercadoria, que se extingue a responsabilidade da CCMA em função da cláusula DAP. É também nesse momento que ocorre as sucessivas transferências do direito de propriedade sobre a mercadoria, já que por se tratar de bens móveis, a propriedade só é transferida com a entrega da mercadoria.

¶ Tanto é verdade que a mercadoria permaneceu na propriedade e posse do seu dono original (i.e., CCMA) e até hoje está sob guarda desta que, como não houve o pagamento pela mercadoria, a CCMA assumiu a responsabilidade por retirar toda a mercadoria comprovadamente contaminada dos terminais, porque a mercadoria ainda era de sua responsabilidade, em que pese estar consignada à Recorrente, em razão do contrato de compra e venda da CCMA com a VA&E Londres.

¶ Com efeito, estamos diante de uma impossibilidade prática da aplicação da pena de perdimento ou seu equivalente, já que esta pressupõe que alguma das partes que está sendo acusada do cometimento do ilícito de interposição fraudulenta seja o proprietário dessa mercadoria, o que também não se verifica no caso.

DA ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO ¶ A penalidade aplicada em face da Recorrente deve ser cancelada, nos moldes do artigo 100 do CTN, pois pautou o seu comportamento em orientação decorrente de práticas reiteradas manifestadas pelas autoridades administrativas, não se podendo cogitar da imposição de qualquer penalidade.

¶ Não apenas as operações de solicitação de regime especial de entreposto aduaneiro pela Recorrente já foram analisadas, como também já foram realizados diversos desembaraços aduaneiros, tanto pela Recorrente quanto por terceiros. Em nenhum momento a Recorrente foi intimada para requerer apresentação de documento que comprove a outorga de poderes para atuar como consignatária da VA&E Londres nem para realizar, obrigatoriamente, o processo de nacionalização das mercadorias.

DA INCOERÊNCIA ENTRE A CONDUTA IDENTIFICADA E A PENALIDADE APLICADA ¶ A Fiscalização entende que a operação ora analisada se trata de esquema fraudulento cujo objetivo seria a introdução de mercadorias no país sem o recolhimento de tributos. Para a Fiscalização, se houvesse o recolhimento do tributo, não haveria que se falar em fraude. Porém, ao final a acusação consiste na imputação da conduta de interposição fraudulenta na importação das mercadorias.

¶ Se o ilícito da interposição fraudulenta se concretiza pela existência de uma vantagem, esta deve subsistir, independentemente, de o contribuinte recolher ou não o tributo. Se a vantagem é tão somente o tributo declarado e não recolhido, estamos diante de caso de inadimplemento e não de interposição fraudulenta. Inclusive, neste caso, em relação à DI nº 21/0591494-1 esse já foi recolhido, como em relação à DI nº 21/0721744-0 esse já foi declarado pela ALL e esta tem patrimônio suficiente para adimplir com o débito.

DO MÉRITO DO CUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO ADUANEIRA NO REGIME ESPECIAL DE ENTREPOSTO ADUANEIRO ¶ Em que pese reconhecer que a Recorrente observou todas as regras para a solicitação do regime especial de entreposto aduaneiro, entende a Fiscalização por desconsiderar essa operação porque supostamente ela teria se dado apenas no “campo formal”, como instrumento para que a mercadoria fosse nacionalizada por um terceiro com a postergação do pagamento dos tributos.

¶ A Recorrente não é a importadora de todas as mercadorias da VA&E Londres. Paralelo às operações de importação, que se iniciaram em 2019, a VA&E Londres realiza exportações para terceiros no Brasil desde 2018. A adoção do regime de entreposto aduaneiro tem razão de ser e já se tornou uma prática regular da VA&E Londres e da Recorrente em todas as suas operações.

¶ Não há qualquer impedimento legal para que a VA&E Londres continue firmando negócios diretamente com terceiros, como observado neste caso. Não há qualquer previsão na legislação que torne a Recorrente, por sua condição de consignatária, obrigada a nacionalizar a mercadoria.

Em que pese a exigência legal ser a existência de um contrato, a Fiscalização afirma que o contrato de compra e venda firmado entre a VA&E Londres e a ALL são provas muito frágeis para comprovar esta negociação. A leitura do art. 38, §1º da IN feita pela Fiscalização se mostra divergente do que exige a legislação e a própria orientação da RFB, pois deve ser feita em consonância com o art. 409, §1º do Regulamento Aduaneiro, que fundamenta, que impõe apenas que a mercadoria seja adquirida junto ao exportador. O próprio manual das regras de entreposto aduaneiro, disponibilizado na página da Receita Federal, dispõe que essa prova poderá ser feita mediante apresentação de fatura comercial ou de um contrato celebrado entre as partes. Portanto, é certo que a lei não exige que todas as fases negociais sejam realizadas pela empresa exportadora, mas sim que o negócio seja firmado com ela.

O d. Julgador a quo insiste em não considerar, assim como a Fiscalização, que a Recorrente tem legitimidade para atuar dessa forma e a legislação não faz exigência distinta, nem a coloca na condição de detentora da carga por isso. Os atos realizados pela Recorrente são enquadrados como atos intermediários das negociações e inexistem regras referentes à formalização destes atos, especialmente em se tratando de atos que se revelam semelhantes aos atos de representação comercial. A lei não exige que alguém para oferecer um bem a outrem, precise estar munido com um documento de procuração, sendo que a autorização pode ser feita ainda que verbalmente, conforme artigo 656 do Código Civil.

Uma das provas que legitima a atuação da Recorrente em favor da VA&E Londres nas negociações com a ALL, sem que isso a torne proprietária das mercadorias, é o fato que a própria VA&E Londres põe a Recorrente como “notify party” nos BL. Ou seja, a VA&E Londres está ciente que a Recorrente atuará de alguma forma para viabilizar os processos necessários a introdução da mercadoria no mercado brasileiro negociação”.

Outro ponto que merece atenção é o fato que a VA&E Londres e a Recorrente possuem o mesmo sócio administrador, de modo que as informações sobre interessados em adquirir mercadorias são automaticamente comunicadas à VA&E Londres, sendo dispensável um e-mail para formalizar essa informação. São automáticas a ciência e a concordância das ações que acontecem no Brasil. Não foi apresentado qualquer instrumento de procuração, contrato de consignação ou comprovantes de prestação de serviços para a VA&E Londres, porque esses documentos escritos não existem. A atuação da Recorrente pelos interesses da VA&E Londres decorre de uma relação verbal (contrato verbal), que criou uma situação típica de outorga tácita.

Em suma, ficam esvaziados os argumentos da Fiscalização, uma vez que (i) a legislação não exige que o consignatário realize a nacionalização das mercadorias, ainda que este, por vezes, realize operações de importação, (ii) a lei não exige forma específica para a outorga de mandato, (iii) a legislação aduaneira exige

apenas que o negócio seja firmado entre exportador e adquirente, de modo que a atuação da Recorrente nos atos intermediários, além de legítima, não a torna proprietária da mercadoria, e (iv) legislação exige apenas prova do negócio firmado, que pode ser a fatura comercial ou o contrato (ambos apresentados pela ALL).

DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE PENA DE PERDIMENTO EM VIRTUDE DA INEXISTÊNCIA DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA

☐ Para a caracterização da interposição fraudulenta é necessário que se identifique uma conduta dolosa realizada com o objetivo de prejudicar alguém, pois, do contrário, não haveria razão para que uma empresa quisesse ocultar um terceiro envolvido na operação de comércio exterior se não fosse para obter uma vantagem indevida ou esconder o cometimento de um ilícito.

☐ A interposição fraudulenta com a ocultação do sujeito passivo, sob a forma de infração comprovada – como indicado no Relatório Fiscal –, apenas pode ser configurada quando a autoridade aduaneira efetivamente comprove que a ocultação ocorreu mediante fraude ou simulação, conforme exige o artigo 23 do DL 1455/1976.

☐ A ideia que transparece do Relatório Fiscal é que de abril/2019 a agosto/2020, a Recorrente só realizou operações de importação direta e que a partir de setembro de 2020 passou a admitir as mercadorias em entreposto aduaneiro para nacionalização por terceiros que possuíssem decisão liminar de prorrogação de tributos. Porém, não é verdade. A Recorrente atua de duas formas: na condição de importadora e na condição de auxiliar da sua controladora nas operações de exportação com destino ao Brasil. Inicialmente só realizava operações de auxílio à sua controlada, até que em abril/2019 passou a importar também. Isso não implicou nas suspensões da sua atividade como auxiliar da sua controlada, nas operações que, oportunamente, eram realizadas de forma direta, entre a VA&E Londres e um terceiro importador. Segue quadro que demonstra que, desde 2018 até 2021, as mercadorias exportadas pela VA&E Londres, tanto são adquiridas pela Recorrente quanto por terceiros.

	2018		2019		2020		2021	
	Volume		Volume		Volume		Volume	
ALL		0%		0%		0%	1.006	1%
BR Distribuidora		0%		0%	127.601	13%		0%
Blueway - RAIZEN	2.009	1%		0%		0%		0%
Columbia Trading	131.963	96%	73.987	14%		0%		0%
Copape	1.007	1%	5.035	1%		0%		0%
Manguinhos	2.000	1%		0%		0%		0%
Petrozil		0%		0%	483.765	48%	7.982	7%
VAE Trading do Brasil		0%	448.090	85%	387.338	39%	97.447	92%
Total Vendido	136.978		527.111		998.705		106.435	

* Volume em metros cúbicos

☐ A Fiscalização tenta construir a tese que a ALL tem vários endereços com a finalidade de se esconder de eventuais intimações e fiscalizações. Porém, não há

qualquer fundamento em suas insinuações pois toda empresa é comunicada sobre o início de procedimentos fiscais via DTE, de modo que, independentemente, do endereço onde esteja sua gerência ou seu estoque, não há que se falar em prejuízo para a Fiscalização.

☐ A Fiscalização não traz qualquer elemento que prove a capacidade legal das pessoas entrevistadas no decorrer das diligências nos endereços da ALL para falar em nome da empresa. Qual a validade das alegações de pessoas quando sequer tem procuração para responder às intimações ou demandas da Receita Federal?

☐ Da análise dos documentos apresentados verifica-se que a OLIN não enviou à ALL um comprovante de pagamento, como que fazer parecer a Fiscalização ao deturpar o sentido do termo numerário. O que se verifica é a OLIN enviando este documento em anexo no e-mail, solicitando o pagamento pelos seus serviços, valores dos tributos que deverão ser recolhidos e demais taxas. O termo numerário utilizado pela OLIN diz respeito tão somente a este documento, como esclarecido pela ALL na Resposta à Intimação nº 007/2021:

SP SÃO PAULO, 03/07/2021

OLIN
SOLICITAÇÃO DE NUMERÁRIO

quarta-feira, 28 de julho de 2021

DADOS DA EMPRESA:	
IMPORTADOR:	CNPJ:
ALL DISTRIBUIDORA	30.474.838/0002-69

DADOS DO PROCESSO:	
N/REF: OLIN-0059/21	FATURA COMERCIAL: G-9055210001-03
S/REF: B.L. 3	B.L.: 3
VEICULO: STI PONTIAC	DATA DE EMBARQUE: 12/02/2021
PRODUTO: GASOLINA	DATA DE CHEGADA: 19/03/2021
QUANTIDADE / CBM: 303,1550 CBM 20E C	C/E MERCANTE: 15210505876882
PORTO EMBARQUE: PASADENA, TEXAS	PORTO DESCARGA: SANTOS, SP, BR

FORMULAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO:	
VALOR FOB EM USD:	USD 269.352,28
FRETE INTERNACIONAL EM USD:	USD 7.771,91
SEGURO INTERNACIONAL EM USD:	USD 123,79
TUP + SOP EM USD:	USD 1.447,31
BASE DE CÁLCULO EM USD:	USD 278.937,30
TAXA DO DOLAR:	BRL 3,495100
BASE DE CÁLCULO / VALOR ADUANEIRO EM BRL:	BRL 1.532.788,33

DESPESAS DO PROCESSO:		
RELAÇÃO DE DESPESAS:	DÉBITO IMPORTADOR:	CRÉDITO OLIN:
CRÉDITO ICMS:	BRL -	BRL -
IMPOSTO S/ PROD. INDUSTRIALIZADOS - I.P.I.:	BRL -	BRL -
PIS / PASEP:	BRL -	BRL 71.134,40
COPINS:	BRL -	BRL 328.309,60
TAXA DE SECOMEX:	BRL -	BRL 214,30
CIDE COMBUSTÍVEIS:	BRL -	BRL 30.315,30
AFRMM - MARINHA MERCANTE:	BRL -	BRL 11.082,61
MULTA DE L.I.:	BRL -	BRL -
ICMS PRÓPRIO:	BRL -	BRL 664.600,31
ICMS ST:	BRL -	BRL 176.306,84
CONEXÃO / HONORÁRIOS:	BRL -	BRL 680,63
PIS / COPINS / C/LL:	BRL -	BRL 31,62
EXPEDIENTE:	BRL -	BRL -
TAXA DE EMISSÃO DE L.I.S.:	BRL -	BRL -
GUIS DE SDAS:	BRL -	BRL -
IRF:	BRL -	BRL 10,21
ISS:	BRL -	BRL -
TOTAL DESPESAS:	BRL -	BRL 1.302.558,54

TOTAL DAS DESPESAS: 1.302.558,54

DADOS BANCÁRIOS: CHAVE PIX: 18.980.513/0001-84
 BANCO DO BRASIL S/A: 001
 AG: 3146-1 - C/C: 39379-8
 CNPJ: 18.980.513/0001-84
 OLIN ASSESSORIA ADUANEIRA LTDA

☐ Embora a Fiscalização não declare o contrato falso, tenta o desqualificar baseado no equivocado entendimento de que o contrato só seria verdadeiro e válido se tivesse e-mails que corroborem com sua data de celebração, e esse contrato não se refere à esta operação porque ela foi realizada antes da data de entrega consignada no contrato. Não há qualquer fundamento nessa exigência.

Da falsidade ideológica da fatura comercial referente à DI nº 21/0721744-0

Os pontos identificados pela Fiscalização para fins de desconsiderar a fatura comercial emitida pela VA&E Londres podem ser dividido em dois grupos. Primeiro a Fiscalização afirma que i) a data de emissão da fatura não coincide com a data de criação eletrônica do documento e ii) há evidência que a fatura comercial apresentada foi produzida no Brasil por uma brasileira, para assim concluir que “Isso prova que no momento do registro d DI nº 21/0721744-0, não existia fatura comercial emitida pela VA&E LLP tendo a ALL DISTRIBUIDORA como destinatária. Essa fatura somente foi produzida após essa DI ter sido direcionada para o canal de conferência documental, que exige a apresentação de vários documentos para instruir o despacho aduaneiro, dentre eles a fatura comercial emitida pelo exportador” (fl. 357).

Esse documento foi criado originalmente em 01/10/1989. Ou seja, alguém há muitos anos criou esse template, que foi sendo passado entre empresas e atualmente é utilizado pela empresa exportadora VA&E Londres. A data que a Fiscalização aponta como sendo a de criação do documento, na verdade se trata da última vez que alguém utilizou a opção “salvar como” para transformar o arquivo de extensão .xls em extensão .pdf e realizar o upload.

Portanto, está claro que a fatura comercial foi emitida em data anterior ao registro da DI, em 14 de abril de 2021. Se ela teve alguma alteração posterior, isso não invalida as informações que constam no documento enviado pela VA&E Londres. Não obstante, o fato de a fatura comercial ter sido apresentada em momento diferente da data de início do registro da DI é irrelevante, afinal ela foi apresentada tempestivamente, antes do início de qualquer fiscalização ou exigência. Com efeito, o ordenamento jurídico determina que a DI deve ser instruída com a via original da fatura comercial⁵¹, mas não há qualquer obrigação de emissão anterior.

A Fiscalização suscita a invalidade do documento em razão de este ter sido assinado por meio da imputação de assinatura por arquivo de imagem. Contudo, na legislação não há qualquer impedimento legal para o uso de assinatura por imagem. A única exigência que a legislação faz é que seja assinada. Este tema já foi objeto de acórdão no CARF (Processo nº 10283.003195/2007-59) que reconheceu que a legislação não impõe a limitação que a Fiscalização busca agora criar.

O d. Julgador a quo, verificando que esta seria a única forma de invalidar a fatura – já que os demais argumentos não se sustentam – inova na decisão, trazendo uma suposta prova de falsidade ideológica. Afirma que a fatura foi assinada pela Sra. Bianca Veiga. Este argumento não foi suscitado no Relatório Fiscal e em relação a este a Recorrente não pode produzir nenhuma prova e nem pode mais fazê-lo sob pena de ser penalizada por inovação recursal.

Ademais, caso se entenda que estamos diante de um ilícito de falsidade ideológica, é certo que o documento foi apresentado pela ALL e, portanto, a

penalidade de perdimento deveria ser aplicada com base no art. 689, V, do Regulamento Aduaneiro, a esta empresa, e não à Recorrente.

☐ À luz do princípio da territorialidade, apenas aquelas empresas efetivamente residentes no Brasil estão sujeitas à jurisdição da SRF para fins tributários e aduaneiros, tal como prevê o art. 102 do CTN. A Lei nº 1.457/0757 e a Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012 (“Regimento Interno da SRF”) preveem que a atuação da RFB está restrita à administração dos tributos de competência da União, e obrigações acessórias correlatas, para aqueles sujeitos de direitos e deveres e domiciliados no território nacional. Assim, verifica-se que a RFB não é competente para declarar como falsa uma fatura emitida por uma empresa estrangeira que sequer participa do processo. Ao agir dessa forma, a Fiscalização, além de violar o princípio da territorialidade, também atinge a soberania do Estado Inglês.

☐ Os contratos de câmbio não foram firmados porque a VA&E Londres, juntamente com a Recorrente, informou à ALL que só venderia a gasolina sob a condição que ela só realizaria o pagamento quando fosse obtida resposta negativa sobre a suspeita de contaminação da gasolina. Inclusive, foi por esse motivo que até hoje a mercadoria registrada pela DI nº 21/0591494-1 ainda não foi movimentada: não houve pagamento e foi verificado que a gasolina estava contaminada. No que se refere à suposta inconsistência de depoimentos, a Fiscalização apenas distorce os depoimentos, porque o que fica muito claro para lê é que por desembaraço o Sr. Ricardo se refere à liberação efetiva da mercadoria, que, de fato não ocorreu em razão de problemas técnicos.

☐ O pedido de prosseguimento de desembaraço da DI nº 21/0721744- 0 não contradiz a ausência de movimentação da carga vinculada a DI nº 21/0591494-1, nem significa que esta também não estava contaminada, afinal, a ALL apenas solicitou o prosseguimento do desembaraço aduaneiro, não significa que ela ia movimentar as mercadorias imediatamente (sem antes ter certeza sobre a qualidade dela).

☐ A Fiscalização traz um laudo com conclusão divergente e aponta supostos indícios de que o laudo elaborado pela SGS é fruto de uma fraude. Não obstante esse ser um dos pontos centrais do Relatório Fiscal, percebe-se que o d. Julgador a quo sequer analisou os argumentos trazidos pela Recorrente, que demonstram que os laudos apresentados adotam metodologias distintas e que não há qualquer prova que possa macular a validade do laudo da SGS.

☐ Os e-mails juntados pela Recorrente demonstram que desde, no mínimo, 4 de junho de 2021 (doc. 09 da Impugnação), a ALL estava ciente sobre a possibilidade de devolução da gasolina para a CCMA. Inclusive, esta empresa realizou uma grande operação de retirada de combustível no país em uma operação que foi finalizada na primeira metade do mês de junho de 2021 (doc. 06 da Impugnação). Isto é, período bem anterior à sua intimação sobre o auto de infração relacionado à operações com a Petrozil.

☒ O que aconteceu para que duas empresas renomadas no mercado consigam produzir dois laudos que analisam o mesmo produto, mas cujas conclusões são tão diferentes? Apenas o laudo elaborado pela SGS observou os requisitos das normas regulamentares da ANP, de modo que o laudo produzido pelo laboratório Falcão Bauer não pode e nem deve ser considerado por este d. Julgador.

☒ No campo visual, o laudo produzido pelo laboratório Falcão Bauer já poderia ser contestado, tendo em vista a incongruência de sua conclusão que admite ser uma gasolina límpida, enquanto as amostras retiradas dos tanques nos permitem visualizar um produto escuro/amarelado. Muito provavelmente isso decorre do fato que com o passar do tempo as partes da substância podem sofrer processo de decantação e a amostragem da RFB data de 10/05/2021, quase um mês após aquela obtida pela SGS.

☒ Não fosse isso suficiente, quando se analisado sob o aspecto técnico, é possível identificar que as técnicas de análise adotadas pelo laboratório Falcão Bauer não são suficientes para a detecção de metais pesados. Conforme determina o § 1º do art. 18 da Resolução nº 807/2020 da ANP, diferentemente dos demais compostos que poderão ser aferidos por testes de natureza mais simples, a presença de metais pesados deverá ser feita mediante teste de espectroscopia de emissão atômica, o qual não foi realizado pelo laboratório Falcão Bauer.

☒ Enquanto aquele o laboratório Falcão Bauer utilizou Cromatografia Gasosa e Espectrometria de Massa, a SGS utilizou Cromatograma no modo Monitoramento de Íons Seleccionados. Ou seja, sim, foram aplicadas técnicas distintas, sendo que no laudo da SGS foi possível concluir que a gasolina não atende aos requisitos técnicos da ANP.

☒ Fica claro pelo laudo produzido pela SGS que o produto não cumpre com as especificações da Resolução ANP nº 807/2020, especialmente no item aspecto, que requer que o produto se apresente homogêneo, límpido e isento de impurezas. O produto descarregado do STI Pontiac além de não cumprir com esta especificação, recebeu a adição de composto químico com forte presença de Manganês, o que, segundo o artigo 18 da mencionada resolução é proibido pela ANP (doc. 17 – trocas de e-mail com ANP).

☒ A própria CCMA admitiu a adição do mencionado produto, em e-mail datado de 28/04/2021 e juntado a esses autos com tradução juramentada (doc. 06 da Impugnação), afirmando que “Em segundo lugar, sim, o produto contém reforço de octano MMT. Trata-se de um aditivo comum utilizado ao misturar cargas de gasolina destinadas ao Brasil”.

☒ Não se pode deixar de notar que vários vícios formais maculam a validade do documento elaborado pelo Laboratório Falcão Bauer. Em que pese a Fiscalização utilizar o mencionado laudo para invalidar a justificativa da ALL para não movimentar as mercadorias objeto das duas Dis, a solicitação do laudo se

restringe apenas à mercadoria objeto da DI nº 21/0721744-0. Ademais, a solicitação de exame (fl. 243) não está assinada por nenhum Auditor Fiscal e sequer consta o nome do Auditor Fiscal solicitante. Também não consta no Termo de Coleta de Amostras (fl. 245) nome/identificação do Auditor Fiscal responsável por acompanhar a coleta de amostras, apenas um “visto” no campo próprio. Conforme consta no Termo de Coleta de Amostras, foram retiradas apenas 3 amostras, sendo apenas 1 para análise técnica, o restante para contraprova e análise de desempate. Não há qualquer identificação no laudo da Falcão Bauer sobre de qual tanque foram obtidas essas amostras, diferente da SGS que obteve diversas amostras em diversos momentos e identificou a origem de cada amostra. Não há qualquer documento no laudo que indique que a ALL foi intimada para formular quesitos para análise do produto, o que configura claro cerceamento de defesa.

☐ A ALL foi intimada diversas vezes para explicar o porquê fez pagamentos à Recorrente no período investigado. A ALL esclareceu que comprava diesel da Recorrente, no mercado local, e juntou todos os comprovantes de pagamento das transações, bem como notas fiscais e registros de que essas transações foram intermediadas por brokers. Nesse sentido, também juntou todos os seus extratos bancários e livros contábeis – fls. 483/656, 853/1224 e 1237/2811.

DA NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS

☐ A Recorrente entende ser de fundamental importância que os advogados da ALL sejam intimados a esclarecer se já tiveram ou se mantém algum vínculo com a Recorrente ou com sua controladora, a VA&E Londres.

☐ A Recorrente também pugna pela intimação da OLIN e seu Sócio o Sr. Gledson, a fim de que esclareçam seu vínculo com a Recorrente, especialmente nas operações ora autuadas.

☐ Também é oportuno que a VA&E Londres seja intimada para que possa esclarecer se firmou ou não um contrato com a ALL, se concedeu ou não autorização para que a VA&E Brasil prestasse auxílio nas atividades relacionadas ao entreposto aduaneiro.

☐ É imprescindível diligência junto ao laboratório Falcão Bauer para identificar quem foi o solicitante do Laudo Técnico, a comprovação de que houve acompanhamento de pessoa competente da RFB na coleta de amostras no Terminal Ageo e identificação pericial do visto que consta no Termo de coleta de amostras no campo reservado à Receita Federal. Também, o laboratório deve esclarecer sobre as técnicas adotadas para elaboração do exame, suas finalidades e limitações, e, nesse sentido, esclarecer também se suas conclusões consideraram a análise de metais pesados no produto.

☐ A Recorrente também entende ser necessário que a AGEO seja intimada para apresentar informações sobre o histórico da movimentação da carga coberta pela DI 21/0721744-0 dentro da empresa AGEO e sobre a sobreposição de produtos

estranhos às DIs objeto do presente Auto de Infração como produtos de outros importadores.

DO PEDIDO

☒ Em face de todo o exposto, a Recorrente, respeitosamente, requer seja decretada a nulidade da decisão, ante a ausência de fundamentação. No entanto, caso não seja este o entendimento do E. CARF, a Recorrente requer que a r. decisão seja reformada para reconhecer a insubsistência do presente Auto de Infração, com o seu consequente cancelamento, em razão da precariedade do trabalho fiscal, pela (i) precariedade do lançamento e violação do direito de defesa, (ii) incompetência dos agentes que aplicaram a pena de perdimento ora em discussão, (iii) da precariedade do auto por erro na determinação do proprietário da mercadoria, (iv) da alteração de critério jurídico, e (v) incoerência entre a conduta que se visou punir e a penalidade aplicada.

☒ Na hipótese de não vir a ser declarado insubsistente o Auto de Infração, a Recorrente requer o cancelamento do Auto de Infração, no mérito por todas ou por qualquer das razões expostas acima, que demonstram que (i) a Recorrente cumpriu a legislação aduaneira no regime de entreposto aduaneiro (ii) a Recorrente não é obrigada por lei a nacionalizar a mercadoria pela qual se tornou consignatária em regime de entreposto aduaneiro, (iii) não houve qualquer omissão quanto ao real adquirente das mercadorias, já que se trata de uma importação na modalidade direta realizada pela ALL e (iv) não há qualquer prova de vantagem ou fraude que possa caracterizar a operação como uma interposição fraudulenta.

☒ A Recorrente também requer que seja determinada a realização de todas as diligências já indicadas quais sejam (i) intimação dos advogados da ALL nos autos do Processo nº 1019781-73.2021.4.01.3400, (ii) intimação da VA&E Londres para esclarecer os termos do negócio jurídico firmado com a ALL, (iii) intimação da OLIN, (iv) intimação do Sr. Adilson Tomaz, (v) intimação da AGEO, e (vi) intimação do Laboratório Falcão Bauer para esclarecer pontos controversos do laudo produzido por eles, quanto à identificação de Manganês na gasolina exportada pela VA&E Londres.

☒ Por fim, a Recorrente protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que possam comprovar tudo o quanto foi alegado na presente Impugnação, em especial laudos e traduções juramentadas, e pela oportuna sustentação oral de suas razões de defesa.

O solidário CLOVIS JUNQUEIRA FRANCO NETO, CPF nº 091.938.318-11, ora designado CLOVIS, sócio administrador da empresa VA&E, tomou ciência dessa decisão em 16/02/2022 (fl. 4021), e apresentou em 16/03/2022 o recurso voluntário de fls. 4156/4198. Faz sua defesa, então, nos seguintes termos:

☒ Preliminarmente a nulidade da decisão recorrida, que não teria analisado inteiramente os argumentos de defesa então apresentados;

☒ A nulidade do próprio lançamento, que teria vício na sua tipificação; a ausência de fundamentação e insuficiência do trabalho fiscal; a incompetência dos agentes fiscais que aplicaram a pena de perdimento; a precariedade do auto de infração por erro na determinação do proprietário da mercadoria; bem como a incoerência entre a conduta identificada e a penalidade aplicada, tudo amparado nos mesmos argumentos já apresentados por VA&E TRADING DO BRASIL LTDA.

☒ No mérito, que tanto a Fiscalização quanto o julgador *a quo* adotaram premissas incorretas e genéricas para justificar a manutenção do Recorrente no polo passivo da exação;

☒ De que não teria se caracterizado a situação prevista nos artigos 94 e 95 do DL nº 37/1966, já que no caso da aplicação de pena de perdimento por suposta ocultação do sujeito passivo em operação de importação, somente o infrator é que pode figurar no polo passivo da autuação. Isto é, no Direito Aduaneiro, há de se verificar a autoria, mediante comprovação de nexos causal entre conduta e infração. Nesse sentido, o Recorrente não praticou a conduta que supostamente levaria à caracterização das infrações puníveis com a aplicação da pena de perdimento, fato esse que o impossibilita de ser caracterizado como responsável tributário por sujeição passiva, com fundamento no art. 95, inc. I do Decreto-Lei nº 37/66. Também não concorreu para a prática das infrações que culminaram na penalidade pecuniária decorrente da conversão da pena de perdimento, além de não haver qualquer nexo causal, dolo ou benefício da sua parte em relação aos atos cuja prática deram azo ao lançamento.

☒ Que não seria aplicável a responsabilização solidária à pena de perdimento, visto que o Regulamento Aduaneiro ampliou indevidamente o conceito de 'infração' para fins de aplicação da regra de responsabilidade solidária do DL nº 37/66 para todas as irregularidades disciplinadas em seu texto, incluindo a pena de perdimento prevista no artigo 689, o que é vedado pelo parágrafo 1º do artigo 94 do mesmo diploma.

☒ Ao fim, pugna pela nulidade da decisão e do próprio lançamento, e, no mérito, pela reforma da decisão; subsidiariamente pela realização de diligências e juntada de todo o tipo de prova.

A empresa ALL DISTRIBUIDORA DE COMBUSTIVEIS EIRELI, CNPJ nº 30.474.838-0002-69, ora designada ALL, reputada como importador ostensivo, tomou ciência dessa decisão em 16/02/2022 (fl. 4018), e, alegando se tratar de questões de ordem pública atinentes ao devido processo legal, ampla defesa e contraditório, além de invocar o artigo 4º do Código Aduaneiro do Mercosul, introduzido no ordenamento brasileiro pelo Decreto Legislativo nº 148/2018, bem como o Capítulo 10 da Convenção de Quioto Revisada, apresentou em 16/03/2022 o recurso administrativo ordinário de fls. 4135/4153, por meio do qual protesta pela nulidade do processo administrativo, por violação aos princípios mencionados, em razão de o julgador *a quo* não ter apreciado a contento as

provas e argumentos então expendidos, bem como por ter indeferido os pedidos de diligências apresentados. No mérito, alega a inexistência de interposição fraudulenta, pois a própria Fiscalização deixa claro que a defendente possuía suficiente e legítima capacidade financeira para suportar os ônus da operação, e somente conjecturou sobre pretensa subtração de recolhimento tributário na ocasião do despacho aduaneiro. No mais, reitera as teses apresentadas perante o julgador de piso.

O solidário RICARDO GOMES DA SILVA, CPF nº 051.479.148-97, ora designado RICARDO, sócio proprietário da empresa ALL, tomou ciência dessa decisão em 14/02/2022 (fl. 4019), e não apresentou recurso.

VA&E e CLOVIS impetraram o mandado de segurança nº 1015376-57.2022.4.01.3400, distribuído para a 7ª Vara Federal Cível da Seção Judiciária do Distrito Federal (SJDF), por meio do qual demandam “(i) a concessão de medida liminar, nos termos do artigo 7º, inciso III, da Lei nº 12.016/09, independentemente da oitiva das D. Autoridades Impetradas, para que sejam admitidos, processados e julgados os Recursos Voluntários interpostos pelos Impetrantes nos autos do Processo Administrativo nº 10314.720724/2021-26, com observância do procedimento previsto no Decreto nº 70.235/72, suspendendo-se a aplicação do art. 27, § 4º do Decreto-Lei nº 1.455/76; (ii) sucessivamente, na hipótese de já terem sido proferidas decisões que não conheceram dos Recursos Voluntários interpostos pelos Impetrantes nos autos do Processo Administrativo nº 10314.720724/2021-26 ou que lhes tenham negado provimento, a concessão medida liminar para que sejam afastadas essas decisões para que novo juízo de admissibilidade/julgamento seja realizado, com observância do procedimento previsto no Decreto nº 70.235/72, suspendendo-se a aplicação do art. 27, § 4º do Decreto-Lei nº 1.455/76” (fls. 4215/4246).

O juízo daquela 7ª Vara Federal Cível da SJDF acolheu o pedido liminar nos exatos termos em que foram formulados, determinando, assim, às “autoridades impetradas que (i) conheçam em processem os Recursos Voluntários interpostos pelos impetrantes nos autos do Processo Administrativo 10314.720724/2021-26, com observância do procedimento previsto no Decreto 70.235/72, afastando-se a aplicação do art. 27, § 4º do Decreto-Lei nº 1.455/76, e (ii), acaso já proferidas decisões de não conhecimento dos Recursos Voluntários, que realizem novo juízo de admissibilidade e os processem, com observância do procedimento previsto no Decreto nº 70.235/72, suspendendo-se a aplicação do art. 27, §4º do Decreto-Lei nº 1.455/76” (fls. 4212/4214).

Em 22/06/2022, o solidário RICARDO GOMES DA SILVA apresentou, em conjunto com a também solidária ALL, a petição de fls. 4260/4265 requerendo o retorno dos autos à DECEX/SP e a devolução do prazo para apresentação de recurso voluntário, em razão de não possuírem acesso ao presente processo pelo sistema e-CAC da RFB e de, apesar de ser a empresa optante pelo DTE, as comunicações relativas ao presente terem sido feitas via postal. Ademais, ante o provimento

judicial obtido em favor da VA&E e do solidário CLOVIS, para que a RFB conheça e processe seus recursos voluntários com observância do procedimento previsto no Decreto 70.235/72, é de se reconhecer que os demais autuados devem ter o mesmo direito assegurado, visto que o processo administrativo não pode ter ritos distintos para sujeitos passivos em situação idêntica.

É o relatório.

O colegiado, forte no entendimento do relator de que a questão da contaminação ou não da mercadoria

[...] tangencia a grande parte dos elementos indiciários levantados pela Fiscalização, bem como dos esclarecimentos formulados pelos Recorrentes a fim de descaracterizar a prática da infração de interposição fraudulenta de terceiros na importação [.]

resolveu converter o julgamento em diligência:

Com efeito, há nos autos dois laudos que possuem conclusões diametralmente divergentes.

[...]

Veja-se, portanto, que há razoável incerteza acerca de diversos pontos que tangenciam a qualidade da mercadoria importada, a saber: (1) se há diferença substancial entre as técnicas adotadas pelo Laboratório Falcão Bauer e pela SGS; (2) se as técnicas utilizadas pelo Laboratório Falcão Bauer para emissão do laudo são inadequadas para detecção de metais pesados na gasolina, como alega a Recorrente; (3) se as conclusões da SGS (de que “há a presença de material que gera instabilidade no produto, mudança de cor e formação de precipitado” e de que “a gasolina não atende a exigência de um produto homogêneo, limpo e livre de impurezas.”, em livre tradução à e-fl. 3742) de fato se referem especificamente à mercadoria objeto da DI nº 21/0721744-0, isto é, da gasolina armazenada nos tanques 4105, 4151, 8152 (mesmo tanque a partir do qual foram obtidas as amostras utilizadas pelo Laboratório Falcão Bauer), 9152 e 10501 da AGEO Terminais, visto que o laudo trazido aos autos (Compound Identification Report by GC-MS – “Relatório de Identificação de Composto”, e-fl. 3668) é sumário e fruto de exames preliminares (como fica registrado nas trocas de e-mails de abril e maio de 2021 entre a VA&E e a CCMA) e, ademais, não registra qualquer vínculo objetivo com os slides e com aquelas conclusões, além do fato de as fotos constantes no laudo da SGS, referentes às amostras extraídas daqueles tanques, demonstrarem o inverso (e-fls. 3674/3678); (4) se a quantidade de manganês eventualmente presente na gasolina objeto da DI nº 21/0721744-0 compromete a sua qualidade e configura descumprimento dos requisitos previstos na Resolução ANP nº 807/2020.

É de se anotar, todavia, que o resultado da diligência visa exclusivamente à elucidação dos fatos concernentes à suposta contaminação das mercadorias objeto das DI nº 21/0591494-1 e nº 21/0721744-0, apuração de natureza eminentemente objetiva, sem que o resultado obtido – seja em um sentido ou em outro – tenha cunho determinante para a apreciação das demais questões existentes nos autos, incluindo principalmente a aplicação da penalidade de perdimento.

[...]

Por todo o acima exposto, converto o presente em diligência à unidade local a fim de que:

(1) seja o Laboratório Falcão Bauer intimado a (1.1) esclarecer se há diferença substancial entre as técnicas adotadas para a emissão do Laudo nº 148/2021 e aquelas adotadas pela SGS, em especial no que se refere ao “Cromatograma no modo Selected Ion Monitoring (SIM) obtido pelo GC-MS”; (1.2) esclarecer se as técnicas adotadas para a emissão do Laudo nº 148/2021 são adequadas para detecção de metais pesados na gasolina, em especial o manganês; e (1.3) caso não sejam adequadas, promover nova análise da gasolina objeto da DI nº 21/0721744-0, com o fim de responder aos seguintes quesitos:

i. Há presença de metais pesados nesta mercadoria? Quais?

ii. A quantidade encontrada compromete a qualidade do combustível e representa descumprimento dos requisitos previstos na Resolução ANP nº 807/2020? Caso positivo, quais requisitos e/ou dispositivos normativos teriam sido descumpridos?

iii. Demais considerações julgadas pertinentes.

(2) seja a empresa SGS intimada a esclarecer se as conclusões de que “há a presença de material que gera instabilidade no produto, mudança de cor e formação de precipitado” e de que “a gasolina não atende a exigência de um produto homogêneo, limpo e livre de impurezas.”, em livre tradução à e-fl. 3742, de fato se referem especificamente à mercadoria objeto da DI nº 21/0721744-0, isto é, da gasolina armazenada nos tanques 4105, 4151, 8152 (mesmo tanque a partir do qual foram obtidas as amostras utilizadas pelo Laboratório Falcão Bauer), 9152 e 10501 da AGEO Terminais; e(3) elabore relatório circunstanciado acerca do resultado desta diligência, ainda que não tenha havido emissão de novo laudo, e sejam os Recorrentes VA&E TRADING DO BRASIL LTDA, CNPJ nº 10.534.001/0001-70, e CLOVIS JUNQUEIRA FRANCO NETO, CPF nº 091.938.318-11, intimados a tomar ciência das conclusões do resultado dessa diligência, a fim de que aditem, no prazo de 30 dias e se assim o desejarem, suas razões de defesa.

A diligência foi cumprida, elaborou-se relatório circunstanciado que, em conclusão, registrou:

[...]

Com base nas respostas expostas ao longo deste relatório, conclui-se que:

1. As conclusões que constam no relatório emitido pela SGS DO BRASIL LTDA de que “há a presença de material que gera instabilidade no produto, mudança de cor e formação de precipitado” e de que “a gasolina não atende a Exigência de um produto homogêneo, limpo e livre de impurezas.” De fato se referem à mercadoria objeto da DI nº 21/0721744-0, isto é, da gasolina armazenada nos tanques 4105, 4151, 8152 (mesmo tanque a partir do qual foram obtidas as amostras utilizadas pelo Laboratório Falcão Bauer), 9152 e 10501 da AGEO Terminais;
2. Em relação ao Laboratório Falcão Bauer, para dar contexto as respostas, primeiramente destacamos conclusões pertinentes do Laudo nº 148/2021 o qual atesta que a gasolina está dentro dos limites determinados pela Resolução ANP nº 807/2020 e, quanto ao aspecto, que se trata de líquido incolor límpido e isento de impurezas. No que diz respeito aos quesitos da diligência determinada pela Resolução do CARF, esse laboratório não soube esclarecer se há diferença substancial entre as técnicas adotadas para a emissão do Laudo nº 148/2021 e aquelas adotadas pela SGS, em especial no que se refere ao “Cromatograma no modo Selected Ion Monitoring (SIM) obtido pelo GC-MS”. Entretanto, esse laboratório esclareceu que se baseia nas informações contidas na Resolução ANP nº 807/2020, TEC e NESH para realização de seus ensaios. Esclareceu também que não foram adotadas técnicas para determinação de metais pesados, pois, de acordo com sua resposta, essa Resolução estabelece limite somente para o elemento Chumbo (PB – classe dos metais pesados) que deve ser medido quando houver dúvida quanto a ocorrência de contaminação.

Cientificados do relatório circunstanciado da diligência, os recorrentes promoveram aditamento aos seus recursos voluntários. Em seus quase idênticos aditamentos, a VA&E Trading e o senhor CLÓVIS teceram comentários às razões para determinação da diligência e bem como às diligências realizadas, rememorando esclarecimentos já anteriormente prestados acerca do histórico da perícia realizada pela SGS. Diante da afirmação da SGS de que as informações fornecidas na diligência são as mesmas anteriormente prestadas, os recorrentes afirmam que a fiscalização haveria omitido tais informações o que haveria violado o seu direito de defesa.

Depois de relatar o histórico trazido pela própria fiscalização quanto aos procedimentos em relação ao cumprimento da diligência no que respeitava ao Laboratório Falcão Bauer, os recorrentes afirmaram que não houvera sido respondido o primeiro quesito, que o segundo e o terceiro

Em conclusão, afirmaram:

[...] (i) o quanto afirmado pelo Laboratório Falcão Bauer, que reconhece a existência de escopo divergente, (ii) os esclarecimentos da SGS, no sentido que

analisou amostras de todos os tanques, dentre eles o 8152, e constatou a presença de Manganês, e (iii) a própria confissão da CCMA da adição irregular do MMT na carga fornecida, em descumprimento ao artigo 18 da Resolução ANP nº 807/2020, a única conclusão possível é que laudo do Laboratório Falcão Bauer não tem o condão de invalidar as conclusões do laudo elaborado pela SGS que constatou a presença de manganês na gasolina e, portanto, que sua qualidade estava comprometida.

89. Sendo assim, certo é que não se sustenta a narrativa da Fiscalização no sentido de que a VA&E Brasil teria inventado a história sobre a contaminação da mercadoria, de tal sorte que tal argumento mostra-se completamente esvaziado, não podendo, ainda o Laudo do Laboratório Falcão Bauer ser utilizado como fundamento para manutenção da presente autuação.

Em relação ao que afirmara o ilustre relator no voto que conduziu a conversão do julgamento em diligência de que subsistiria a penalidade aplicada às mercadorias objeto da DI nº 21/0591494-1 e de que a diligência não seria determinante para a solução da controvérsia, argumentaram os recorrentes:

[...]

92. Um. O I. Relator alega que a penalidade aplicada em relação às mercadorias objeto da DI nº 21/0591494-1 subsiste, a despeito de não ter sido objeto de perícia pelo Laboratório Falcão Bauer, porque este não seria o único fundamento da acusação.

93. Dois. O I. Relator afirma que a diligência ora realizada não tem cunho determinante para o deslinde da presente controvérsia, independentemente da conclusão alcançada.

[...]

104. Ainda, justificava-se o inadimplemento em relação aos tributos vinculados à DI nº 21/0721744-0 porque dada a confirmação da contaminação, a 17 ALL pretendia cancelar a DI.

105. Ou seja, ciente de que não conseguiu trazer qualquer prova contundente sobre a caracterização das referidas operações como sendo resultado de fraude ou simulação e sabendo que muito dos pontos questionados se justificavam em razão da suspeita da contaminação da gasolina, a Fiscalização percebeu que não tinha outra saída senão tentar invalidar o laudo elaborado pela SGS, sobre as especificidades da gasolina vendida pela CCMA e transportada no Navio Pontiac 106. Logo, considerando que o resultado das diligências comprova que o laudo elaborado pelo Laboratório Falcão Bauer deve ser preterido em relação àquele formulado pela SGS, os argumentos da Fiscalização mostram-se completamente

esvaziados, razão pela não está caracterizando elemento comprobatório da ocorrência de interposição fraudulenta para ocultação da VA&E Brasil.

107. E se esta premissa não está confirma, então não há que se falar em responsabilidade solidária do Recorrente.

108. O Recorrente, no mais, aproveita para reiterar todos os argumentos já apresentados em sede de sua defesa administrativa e requer que o presente Auto de Infração seja julgado improcedente por este E. CARF.104. Ainda, justificava-se o inadimplemento em relação aos tributos vinculados à DI nº 21/0721744-0 porque dada a confirmação da contaminação, a 17 ALL pretendia cancelar a DI.

105. Ou seja, ciente de que não conseguiu trazer qualquer prova contundente sobre a caracterização das referidas operações como sendo resultado de fraude ou simulação e sabendo que muito dos pontos questionados se justificavam em razão da suspeita da contaminação da gasolina, a Fiscalização percebeu que não tinha outra saída senão tentar invalidar o laudo elaborado pela SGS, sobre as especificidades da gasolina vendida pela CCMA e transportada no Navio Pontiac 106. Logo, considerando que o resultado das diligências comprova que o laudo elaborado pelo Laboratório Falcão Bauer deve ser preterido em relação àquele formulado pela SGS, os argumentos da Fiscalização mostram-se completamente esvaziados, razão pela não está caracterizando elemento comprobatório da ocorrência de interposição fraudulenta para ocultação da VA&E Brasil.

107. E se esta premissa não está confirma, então não há que se falar em responsabilidade solidária do Recorrente.

108. O Recorrente, no mais, aproveita para reiterar todos os argumentos já apresentados em sede de sua defesa administrativa e requer que o presente Auto de Infração seja julgado improcedente por este E. CARF.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Celso José Ferreira de Oliveira**, Relator

Os recursos voluntários da VA&E Trading e do senhor CLÓVIS JUNQUEIRA FRANCO NETO são tempestivos, preenchem os demais requisitos para a sua admissibilidade e, portanto, deles deve-se tomar conhecimento.

Nunca é demais lembrar a ausência de previsão legal para o processamento de tais recursos no rito determinado pelo Decreto nº 70.235, de 1972. Todavia, considerando a existência de decisão judicial, nos autos do mandado de segurança nº 1015376-57.2022.4.01.3400, em que foi deferido o pedido liminar lá formulado, outro encaminhamento não há senão processar e julgar os recursos voluntários tal como determinado pelo juízo. Veja-se o que se determinou às autoridades impetradas:

“[...] (i) conheçam e processem os Recursos Voluntários interpostos pelos impetrantes nos autos do Processo Administrativo 10314.720724/2021-26, com observância do procedimento previsto no Decreto 70.235/72, afastando-se a aplicação do art. 27, § 4º do Decreto-Lei nº 1.455/76, e (ii), acaso já proferidas decisões de não conhecimento dos Recursos Voluntários, que realizem novo juízo de admissibilidade e os processem, com observância do procedimento previsto no Decreto nº 70.235/72, suspendendo-se a aplicação do art. 27, §4º do Decreto-Lei nº 1.455/76”, e, ante a tempestividade das peças protocoladas, impõe-se o seu conhecimento.

A liminar foi confirmada na sentença, de 27 de fevereiro de 2025, nos seguintes termos:

Ante o exposto, confirmo a decisão que deferiu o pedido liminar e CONCEDO a segurança, pelo que extingo o processo com resolução do mérito, a teor do disposto no art. 487, I, do CPC, para determinar às autoridades impetradas que (i) conheçam e processem os Recursos Voluntários interpostos pelos impetrantes nos autos do Processo Administrativo 10314.720724/2021-26, com observância do procedimento previsto no Decreto 70.235/72, afastando-se a aplicação do art. 27, §4º do Decreto-Lei 1.455/76, e, (ii) acaso já proferidas decisões de não conhecimento dos Recursos Voluntários, que realizem novo juízo de admissibilidade e os processem, com observância do procedimento previsto no Decreto 70.235/72, suspendendo-se a aplicação do art. 27, §4º do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Por outro lado, os argumentos e pedidos trazidos por ALL e, extemporaneamente, pelo senhor RICARDO não encontram guarida em nosso ordenamento jurídico pelo que não vejo razão para seu acolhimento. Assim, adoto como razões para decidir aquelas expendidas no voto do relator da Resolução nº 3401-002.557:

Deste modo, conquanto tenha a empresa ALL alegado questões de ordem pública atinentes ao devido processo legal, bem como a incidência do artigo 4º do Código Aduaneiro do Mercosul e do Capítulo 10 da Convenção de Quioto Revisada para

sustentar a admissibilidade de seu recurso administrativo ordinário, interposto com amparo no artigo 56 da Lei nº 9.784/1999, só posso concluir que a previsão expressa de rito específico para a matéria afaste a norma processual geral invocada, sendo de rigor, portanto, o não conhecimento de seu recurso.

[....]

O solidário RICARDO não apresentou recurso administrativo, mas protocolou, já extemporaneamente, em conjunto com a também solidária ALL, petição específica para que fossem os autos remetidos de volta à DECEX/SP com devolução do prazo para apresentação de recurso voluntário, em razão de não possuírem acesso ao presente processo pelo sistema e-CAC da RFB e de, apesar de ser a empresa optante pelo DTE, as comunicações relativas ao presente terem sido feitas via postal. Sustentam também que, ante o provimento judicial obtido em favor da VA&E e do solidário CLOVIS, para que a RFB conheça e processe seus recursos voluntários com observância do procedimento previsto no Decreto 70.235/72, deveriam os demais autuados terem o mesmo direito assegurado, visto que o processo administrativo não pode ter ritos distintos para sujeitos passivos em situação idêntica.

Não é possível acolher o pedido formulado.

Primeiro porque, diferentemente do que se alega, o Termo de Ciência de fl. 4018 registra a ciência ocorrida eletronicamente em 16/02/2022 por parte da solidária ALL em relação ao Parecer ASGAB/DECEX nº 1/2022, de 02/02/2022, que apreciou as impugnações então apresentadas contra a pena de perdimento tratada nesses autos. Somente a ciência por parte do solidário RICARDO que veio a ocorrer por via postal, em 14/02/2022, o que – faço questão de registrar – não tem qualquer relevância jurídica, ante a inexistência de qualquer meio preferencial entre as modalidades de ciência previstas nos incisos I a III do caput do artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972. Assim, ainda que tivesse sido a empresa ALL intimada para tomar ciência do Parecer ASGAB/DECEX nº 1/2022 por via postal ou pessoalmente, não haveria qualquer mácula ao seu direito de defesa.

Quanto à questão, mesmo que se verifique que os solidários RICARDO e ALL não tenham acesso eletrônico aos autos por meio do portal e-CAC, lembro que os interessados têm o direito de ter vistas do processo fiscal também na repartição fiscal, principalmente durante o prazo para protocolo de sua defesa. Não exercendo esse direito, a alegação posterior de desconhecimento dos autos – que sequer parece se confirmar, haja vista o protocolo em 16/03/2022 de recurso tempestivo por parte da ALL – não pode ser oposta como hipótese de cerceamento do direito de defesa.

Por fim, conquanto notável seja o argumento de que o processo administrativo não pode ter ritos distintos para sujeitos passivos em situação idêntica, impondo, assim, a admissão de seus recursos voluntários em vista do provimento judicial obtido em favor da VA&E e do solidário CLOVIS, não há também como acomodar tal pretensão haja vista a expressa previsão legal de rito específico em instância

única (art. 27 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976), bem como o caráter subjetivo da decisão judicial, que só faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros, conforme previsto no artigo 472, 1ª parte, do CPC.

Diante de todo o exposto, voto por não conhecer do recurso apresentado por ALL e, dando cumprimento ao deferimento do pedido liminar nos autos do mandado de segurança nº 1015376-57.2022.4.01.3400, conhecer dos recursos impetrados por VA&E e CLOVIS.

Preliminares

Da incompetência dos auditores-fiscais

Os recorrentes trazem à baila alegações de que os Auditores-Fiscais seriam incompetentes para aplicar a pena de perdimento:

DA INCOMPETÊNCIA DOS AGENTES FISCAIS QUE APLICARAM A PENA DE PERDIMENTO ORA EM DISCUSSÃO

- O artigo 360 do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria do Ministério da Economia nº 284, de 27.7.2020 (“Portaria ME nº 284/2020”), estabelece que é atribuição dos Delegados da RFB aplicarem pena de perdimento de mercadorias. A doutrina entende que o poder de polícia sancionatório (i.e., possibilidade jurídica de aplicação de pena de perdimento ou multa equivalente) é indelegável. Diante disso, somente poderia ser aplicada a pena de perdimento e, por consequência, a multa correspondente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, se o presente ato administrativo tivesse sido lavrado por Delegado da RFB e não por Auditor Fiscal, tal qual ocorrido no presente caso, em que a lavratura da exigência fiscal ora combatida foi pleiteada pela D. Auditora Fiscal Elaine Augusta De Carvalho.
- Como exposto pela Recorrente, não há e nem foi apontado no Auto de Infração, nem mesmo pelo d. Julgador a quo, qualquer ato normativo por meio do qual os Delegados ou Inspectores-Chefes teriam delegado poderes aos Auditores da RFB da Alfândega de São Paulo/SP para que estes pudessem, legitimamente, propor a pena de perdimento ou a multa correspondente ao valor aduaneiro dos bens importados.
- No caso de São Paulo, cuja competência foi delegada apenas aos Chefes das Equipes de Fiscalização Aduaneira - EFA e da Equipe de Assessoramento Técnico Aduaneiro – EATA, essa delegação foi restrita aos casos de autorização da

conversão da pena de perdimento em pena pecuniária, o que não se vislumbra no presente caso (Portaria ME nº 20, de 14.9.2020).

- No presente caso, não há qualquer norma delegando essa competência à D. Auditora Fiscal, de modo que ainda que o d. Julgador a quo entenda que esse auxílio dos auditores fiscais é necessário, essa necessidade não supre a ausência de ato normativo para que se proceda essa delegação, sendo imperioso reconhecer a nulidade do auto de infração.

Com a devida vênia, nada mais longe da realidade normativa e fática.

Em primeiro lugar, o Auditor-Fiscal não promoveu a aplicação da pena de perdimento, mas sim propôs a sua aplicação. E isto está dito com todas as letras no próprio relatório fiscal:

Diante das constatações mencionadas acima, lavrou-se o presente auto de infração, o qual visa **propor a aplicação da pena de perdimento de mercadorias** importadas irregularmente mediante ocultação do sujeito passivo, VA&E DO BRASIL, CNPJ 10.534.001/0001-70, especificadas na Relação de Mercadorias do Termo de Apreensão e Guarda Fiscal nº 0817900-159018/2021, com solidariedade em seu sócio administrador, CLOVIS JUNQUEIRA FRANCO NETO, CPF 091.938.318-11, no importador ostensivo, ALL DISTRIBUIDORA, CNPJ 30.474.838-0002-69, e em seu sócio proprietário, RICARDO GOMES DA SILVA, CPF 051.479.148-97, conforme disposto no Decreto-Lei nº 1.455/1976, art. 23, V, combinado com os §§ 1º e 3º do mesmo artigo e no Decreto 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), art. 689, XXII, combinado com o § 1º do mesmo artigo.

Então, do ponto de vista fático, estamos certos de que a Auditora-Fiscal, corretamente, não aplicou a pena de perdimento, mas propôs a sua aplicação.

Do ponto de vista normativo, nada mais adequado. Seja porque o auto de infração que veicula a proposta de aplicação da pena de perdimento, corresponde a peça inicial conforme a exigência do artigo 27 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976:

Art 27. As infrações mencionadas nos artigos 23, 24 e 26 serão apuradas através de processo fiscal, cuja peça inicial será o auto de infração acompanhado de termo de apreensão, e, se for o caso, de termo de guarda.

Ou seja, se a autoridade administrativa não for competente para sequer propor a aplicação de penalidade, o processo não poderia ganhar forma, nem impulso. Aliás, em conformidade com o disposto no próprio artigo 142 do Código Tributário Nacional é a autoridade

administrativa que, entre outras coisas, ao realizar o procedimento de lançamento, propõe a aplicação de penalidade. Confira-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, **propor a aplicação da penalidade cabível**.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Outra não é a prescrição constante do Decreto-Lei nº 37, de 1966, que trata do imposto de importação de maneira geral, em suas disposições a respeito do processo fiscal. Veja-se:

Processo Fiscal

CAPÍTULO I -Disposições Gerais

Art.118 - A infração será apurada mediante processo fiscal, que terá por base a representação ou auto lavrado pelo **Agente Fiscal do Imposto Aduaneiro ou Guarda Aduaneiro**, observadas, quanto a este, as restrições do regulamento.

Parágrafo único. O regulamento definirá os casos em que o processo fiscal terá por base a representação.

Ou seja, é sempre o Auditor-Fiscal, o agente fiscal, a autoridade administrativa que é competente para a propositura da aplicação da penalidade.

Ora, como se vê, não há e não houve necessidade de delegação de competência aos Auditores-Fiscais, pois é sua atribuição, originariamente, legal proceder à lavratura de auto de infração que veicula proposta de aplicação da pena de perdimento.

Do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade por incompetência do Auditor-Fiscal.

Da alteração de critério jurídico

Alegam os recorrentes:

[...]

214. Além dos argumentos acima descritos, é de se dizer que a penalidade aplicada em face da Recorrente deve ser cancelada, nos moldes do artigo 100 do CTN, que é enfático ao prescrever que, se um dado contribuinte pautou o seu comportamento em orientação decorrente de práticas reiteradas manifestadas pelas autoridades administrativas, não se pode cogitar da imposição de qualquer penalidade.

215. A Recorrente jamais teve apontada contra si, até alguns meses atrás, qualquer alegação como a empreendida pelo presente Auto de Infração, o que demonstra que havia orientação firme no sentido do acerto da Recorrente em seu agir nessas operações, especialmente quanto a possibilidade de atuar enquanto consignatária e auxiliar a VA&E Londres em vendas para importadores brasileiros.

216. Desde o início da sua atuação, já foram registrados inúmeros pedidos de concessão de regime especial de entreposto aduaneiro, com posterior nacionalização por terceiros.

217. É dizer que não apenas as operações de solicitação de regime especial de entreposto aduaneiro pela Recorrente já foram analisadas, como também já foram realizados diversos desembarços aduaneiros, tanto pela Recorrente quanto por terceiros. inclusive só no ano de 2020 já foram registradas 78 Despacho de Admissão nº regime de entreposto aduaneiro (doc. 15) e em nenhum momento a Recorrente foi intimada para requerer apresentação de documento que comprove a outorga de poderes para atuar como consignatária da VA&E Londres nem para realizar, obrigatoriamente, o processo de nacionalização das mercadorias. Isso revela que as autoridades administrativas compreendem que referida operação é lícita, mas, agora, busca-se declará-la como fraudulenta.

218. Sob essa perspectiva, a jurisprudência do A. STJ se firmou no sentido de que os sujeitos passivos da relação jurídica tributária não podem ser prejudicados por atender a um comando ou orientação emanados da própria Administração Pública, sendo incabível a cobrança de multa ou juros em tais situações.

219. A título exemplificativo, oportuno transcrever as ementas das seguintes decisões firmadas pelo Tribunal Superior:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. PRÁTICAS ADMINISTRATIVAS.

Se o contribuinte recolheu o tributo à base de prática administrativa adotada pelo fisco, eventuais diferenças devidas só podem ser exigidas sem juros de mora e sem atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo (CTN, art. 100, III c/c par. Único). Recurso especial conhecido e provido, em parte. (STJ, Segunda Turma, REsp nº 98.703/SP, Relator Ministro Ari Pargendler, julgado em 18/06/1998, DJe: 03/08/1998 – g.n.)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. PRÁTICA REITERADA DE ATOS PELA ADMINISTRAÇÃO. PENALIDADE INAPLICAVEL. INTELIGENCIA DO ART. 100, INC. III, PAR. UNICO, DO CTN.

1. Restando configurada a prática constante de atos pela Administração, há de se aplicar o preceito insculpido no art. 100, III, par. Único, do CTN, que exclui o contribuinte da imposição de penalidades, da cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. 2. Recurso improvido. (STJ, Primeira Turma, REsp nº 162.616/CE, Relator Ministro José Delgado, julgado em 02/04/1998, DJe: 15/06/1998 – g.n.)220. Nessa linha, deve-se pontuar que o E. CARF recentemente proferiu o seguinte acórdão35:

EMENTA: CERTIFICADO DE ORIGEM. DESQUALIFICAÇÃO. Considera-se impróprio, para fins de reconhecimento do tratamento preferencial, Certificado de Origem desqualificado em Processo Aduaneiro de Investigação de Origem.

REVISÃO ADUANEIRA. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MERCADORIAS PARAMETRIZADAS PARA OS(...)PROTEÇÃO DA CONFIANÇA. BASE DA CONFIANÇA. DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO ANTERIORES. PRÁTICAS REITERADAS DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. CONFIGURAÇÃO.

AFASTAMENTO DE MULTA E JUROS. As verificações efetuadas nas Declarações de Importação parametrizadas para os canais amarelo e vermelho, e, posteriormente, o desembaraço das mercadorias sujeitas ao referido controle, podem configurar-se como atos praticados por autoridade administrativa passíveis de gerar confiança por parte do importador (base da confiança), mesmo que sujeitas ao procedimento revisional. Os atos dos importadores derivados da confiança manifestada nessa base poderão estar sob a guarda da proteção da confiança, através da aplicação do parágrafo único do artigo 100 do CTN, desde que configurada a habitualidade na prática do ato e anterioridade. (CARF, 3ª Seção / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, acórdão nº 3402-007.089, Relator Rodrigo Mineiro Fernandes, sessão de 19/11/2019 – g.n.)221. Interessante pontuar que, em um caso de reclassificação fiscal dos produtos importados, o colegiado compreendeu pela aplicação do artigo 100 do CTN, ao fundamento de que as descrições constantes nas DIs foram, habitualmente, parametrizadas e desembaraçadas em canais verde, amarelo e vermelho.

222. Nessa oportunidade, auferiu-se que os desembaraços dos produtos sujeitos aos mencionados controles configuram atos administrativos aptos a gerar confiança ao importador, mesmo que haja qualquer procedimento revisional. Por

certo, conforme se verifica da íntegra do acórdão, tal confiança deve ser protegida quando a ação do contribuinte, de boa-fé, é induzida por práticas reiteradas das autoridades administrativas, que se revestem de aparente legalidade.

223. Assim, por maioria dos votos, acordaram os conselheiros em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, para excluir a multa moratória e os juros aplicados.

224. Outros julgados do E. CARF e dos STF e STJ adotam essa mesma linha, vejamos:

EMENTA: Tributário. Mercadoria importada. ICMS. Momento do fato gerador. Artigo 155, § 2º, IX, 'a', da CF/88. Artigo 34, § 3º, do ADCT. Convênio 66/88. Entendimento do STF consolidado na Súmula nº 661. Incidência da Súmula nº 577/STF limitada aos fatos geradores anteriores à Constituição Federal de 1988. 1. O recolhimento prévio do ICMS como condição para desembaraço aduaneiro de mercadoria importada passou a ser exigido após a promulgação da Constituição Federal de 1988, nos termos na Súmula nº 661, do STF ('Na entrada de mercadoria importada do exterior, é legítima a cobrança do ICMS por ocasião do desembaraço aduaneiro'), não mais se justificando, a partir de então, a incidência da Súmula nº 577/STF ('Na importação de mercadoria do exterior, o fato gerador do imposto de circulação de mercadorias ocorre no momento de sua entrada no estabelecimento do importador'). 2. 'A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução' (artigo 146 do CTN). 3. Consoante doutrina abalizada, 'o artigo 146 do CTN positiva, em nível infraconstitucional, a necessidade de proteção da confiança do contribuinte na Administração Tributária, abarcando, de um lado, a impossibilidade de retratação de atos administrativos concretos que implique prejuízo relativamente à situação consolidada à luz de critérios anteriormente adotados e, de outro, a irretroatividade de atos administrativos normativos quando o contribuinte confiou nas normas anteriores' (Leandro Paulsen, in Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 8. ed., Ed. Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, p. 1.086).

4. In casu, cuida-se de importação efetivada na vigência da atual Carta Magna, do Decreto-lei nº 406/68, do Convênio Interestadual

nº 66/88 e do Código Tributário Nacional (ação mandamental ajuizada em 13.07.1993). Portanto, no período questionado, havia legislação tributária (atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas competentes e convênio interestadual celebrado com base no § 8º do art. 34 do ADCT da Constituição Federal e na Lei Complementar nº 24/75) que legitimava a cobrança antecipada do ICMS no momento do desembaraço aduaneiro de mercadoria importada, malgrado as concepções doutrinárias e jurisprudenciais que divergiam sobre a validade da substituição tributária para frente instituída, excepcionalmente, por ato normativo infralegal. 5. O STF, em sessão plenária, pôs termo à controvérsia, reconhecendo a legitimidade da norma inserta no Convênio Interestadual nº 66/88, no julgamento do RE 192711/SP, julgado em 23.10.1996, publicado no DJ de 18.04.199, e do RE 193817/RJ, julgado em 23.10.1996, publicado no DJ de 10.08.2001, ambos da relatoria do Ministro Ilmar Galvão, sendo certo que referidos julgados deram origem ao verbete sumular 661, aprovado em sessão plenária de 09.10.2003, de seguinte teor: ‘Na entrada de mercadoria importada do exterior, é legítima a cobrança do ICMS por ocasião do desembaraço aduaneiro’.

6. Recurso especial desprovido” (REsp 826333/PE, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 03.04.2008).

“Lançamento tributário. ICM. Inalterabilidade do lançamento feito segundo critério estabelecido pelo fisco. Novos critérios adotados pela autoridade tributária somente podem ser aplicados, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente a sua introdução (art. 146 do CTN). Recurso conhecido e provido em parte” (RE 100481/SP, Rel. Min. Carlos Madeira, DJ 02.05.1986).

EMENTA: PRELIMINARES. NÃO NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. Afastadas as preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente, bem como afastada a prejudicial de decadência.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DO LAVREX 100. A descrição na DI era suficiente a permitir a correta classificação fiscal. A classificação do produto em tela, somente a partir de 12.09.2002, nº Brasil, e 08.11.2002, no restante dos países do MERCOSUL, deve ser na posição NCM 3402.11.90, mas até então foi intensamente comercializado com indicação da posição 2904.10.20, acatada assim por toda a região do Mercosul. Nas datas de registro das DIs era difundida e aceitável a classificação na posição 2904.10.90, e o Al lavrado somente em abril de 2004, quando já havia mudado o entendimento geral sobre a classificação do produto, não justifica a

reclassificação fiscal da mercadoria nas datas do fato gerador dos tributos aduaneiros, nem tampouco configura qualquer intenção dolosa do importador que a descreveu conforme entendimento que na época prevalecia em toda a região do MERCOSUL.

ACATADA A CLASSIFICAÇÃO DO LAVREX DECLARADA PELO IMPORTADOR. INCABÍVEL A DESQUALIFICAÇÃO DO CERTIFICADO DE ORIGEM. INCABÍVEL A MULTA DO ART.526, II. DO RA/85, BEM COMO A DO ART.633, II, a, do RA/02. A mercadoria descrita na DI é o produto conhecido comercialmente como “Ácido Dodecilbenzenossulfônico -LAVREX 100”. A decisão recorrida reconheceu a correção da descrição da mercadoria nas DIs sob análise. Não cabe a desqualificação da origem, por ser inexigível na época a nova classificação. No jargão comercial, a mercadoria já vinha há mais de vinte e cinco anos sendo chamada de “ácido dodecilbenzenossulfônico”, e mesmo se sabendo agora ser uma mistura de ácidos, para o produto foi criado item e subitem equivocadamente colocados no cap.29 do SH em razão da identificação anterior pelo LATU/Uruguai. A identificação do nome comercial de mercadoria perfeitamente conhecida na literatura técnica, e descrita de modo semelhante ao que subscrevia o Comitê Técnico do MERCOSUL até então, não justifica a desconsideração do seu licenciamento, e nem tampouco que se desconsidere ser efetivamente o Uruguai a sua origem, conforme certificou órgão credenciado naquele país, do qual não se poderia esperar outra classificação fiscal para a mercadoria naquela época. [...] (Terceiro Conselho dos Contribuintes, 3ª Câmara, acórdão 303-34.801, Relator Zenaldo Loibman, sessão de 17/10/2007 – g.n.) EMENTA: TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RETROATIVIDADE DOS EFEITOS DA EXCLUSÃO DO SIMPLES. EXIGÊNCIA DO PAGAMENTO DE DIFERENÇAS DE TRIBUTOS.

INADMISSIBILIDADE. ARTS. 15, II E 16 DA LEI 9.317/1996. 1. [...] 4. A alteração de critério jurídico por parte da administração não tem o condão de ensejar a revisão do lançamento e, por conseguinte, atribuir efeitos retroativos ao ato de exclusão, respaldando a exigência do pagamento de diferenças de tributos. 5. Recurso especial conhecido e não-provido. (RESP 200702427888, JOSÉ DELGADO, STJ - PRIMEIRA TURMA, 21/05/2008)225. Pois bem. Tendo em vista o citado artigo e a jurisprudência nesse tocante, não poderia a Recorrente jamais ter sido autuada nos termos aqui expostos. Isto porque, no caso em tela, os reiterados desembaraços aduaneiros dos produtos importados serviram de diretrizes para orientar e embasar a atuação da Recorrente.

226. No entanto, este ponto não é considerado pelo d. Julgado a quo, que se limita a dizer que a Recorrente não agiu de boa-fé, sem discorrer sobre em que consistiria a má-fé da Recorrente. É dizer, o d. Julgador a quo não enfrenta o argumento, não traz fundamentos para suas conclusões, mas tão somente afirma que a regra não se aplica porque a conduta da Recorrente não se coaduna com a jurisprudência.

227. O questionamento que se coloca é: quando a Recorrente agiu de má-fé?

A recorrente sempre recolheu seus tributos, sempre se manteve regular perante o Fisco, nunca foi questionada em relação aos seus procedimentos, mas o d. Julgador afirma que esta agiu de má-fé baseado no fato que a cliente de sua controladora está inadimplente? Qual o liame da Fiscalização e do d. Julgador a quo para tais conclusões?

228. Ora, é certo que a Recorrente não pode ser penalizada com a aplicação desta penalidade de perdimento. Afinal, a comum interpretação da legislação adotada entre a Recorrente e o Fisco se revela a partir das diversas DIs registradas no período objeto da autuação, as quais foram parametrizadas nos mais diversos canais de fiscalização.

229. Dito isso, é de rigor o cancelamento de todas as penalidades – multas e juros – aplicadas, em atenção ao disposto no artigo 100 do CTN.

Não é esse o entendimento deste colegiado acerca do que sejam práticas administrativas reiteradas, tampouco alteração de critério jurídico.

Vejamos.

As práticas reiteradas das autoridades administrativas significam uma posição firmada pela administração, com relação à aplicação da legislação tributária, e devem ser acatadas como correta interpretação da lei. Assim, o contribuinte que agir em conformidade com a orientação da Administração Tributária não fica sujeito a penalidades.

Sobre a questão, dispõem, respectivamente, os arts. 100 e 146 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: (...)

III. as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas; (...)

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

[...]

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em

relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

No entanto, o fato de a Fiscalização não haver detectado anteriormente uma determinada infração praticada pelo contribuinte não pode ser interpretado como um reconhecimento da legitimidade de tal conduta, nem tampouco tomado como uma “prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas”.

É relevante destacar que a alteração de critério jurídico que impede a lavratura de outro auto de infração deve ser considerada a um mesmo lançamento, e não a lançamentos distintos. Assim, de forma diversa ao pretendido pela Recorrente, no caso em apreço, os procedimentos adotados pela fiscalização não afrontaram o art.146 do CTN e foram realizados em conformidade com os preceitos normativos que disciplinam o assunto, portanto, não merece provimento o seu pleito.

Ratifica o entendimento exposto, jurisprudência do CARF em casos análogos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012 LANÇAMENTO. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. PRÁTICAS REITERADAS. NÃO OCORRÊNCIA.

A alteração de critério jurídico que impede a lavratura de outro Auto de Infração (art. 146 do CTN), diz respeito a um mesmo lançamento e não a lançamentos diversos, como aduzido neste caso. Não se pode considerar que o posicionamento adotado por uma autoridade fiscal em procedimento de fiscalização tenha o condão de caracterizar essa prática reiterada, de modo a possibilitar a exclusão de penalidade. (...)Processo nº 10830.725247/2015-16; Acórdão nº 3402-004.988; Relator: Conselheiro Waldir Navarro Bezerra; sessão de 21/03/2018

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/04/2010 a 27/12/2011 MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre alteração de critério jurídico nem ofensa ao art. 146 do CTN se a Fiscalização promove autuação baseada em entendimento distinto daquele que seguidamente adota o contribuinte, mas que jamais foi objeto de manifestação expressa da Administração Tributária.

Processo nº 10855.721183/2015-98; Acórdão nº 3201-003.462; Relator: Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima; sessão de 28/02/2018

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2010 ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. NÃO OCORRÊNCIA.

A alteração de critério jurídico que impede a lavratura de outro Auto de Infração diz respeito a um mesmo lançamento e não a lançamentos diversos, como aduzido neste caso.

Processo nº 11070.722571/2014-03; Acórdão nº 3402-003.801; Relator: Conselheiro Carlos Augusto Daniel; sessão de 26/01/2017

Diante do exposto, deve ser negado provimento ao Recurso em relação ao pleito de alteração de critério jurídico, tendo em vista não ter se verificado tal fato.

Portanto, neste ponto, voto por rejeitar a alegação de alteração de critério jurídico.

Da motivação insuficiente

A recorrente diz que a decisão recorrida não foi motivada suficientemente, pois teria deixado de analisar os fundamentos trazidos em sua impugnação. Vejamos:

[...]

146. Como sabido, o dever de motivar os atos administrativos é tema incontroverso, dada a clareza da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (“Lei 9.784/99”), que regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, em especial de seu artigo 2º25, o qual estabelece o dever de as autoridades administrativas motivarem suas decisões. O vício de fundamentação ofende, ainda, frontalmente o artigo 50 da mesma Lei26.

147. Em total inobservância ao preceito acima, o v. acórdão recorrido deixou de analisar devidamente os fundamentos trazidos pelo Recorrente, bem como se distanciou da própria realidade dos fatos do Auto de Infração. Nesse sentido, não é possível o Recorrente ter certeza quanto à efetiva análise de suas considerações e alegações.

148. Nesse sentido, sequer é possível inferir as razões para a manutenção da exigência, em evidente violação ao dever de motivar os atos administrativos.

149. O Recorrente tem o direito de que seus argumentos sejam devidamente analisados, sob claro vício de ausência de motivação que enseja a nulidade da r. decisão recorrida.

150. É dizer, a decisão deve fundamentar o acolhimento ou a rejeição de cada um dos pedidos e, conseqüentemente, de cada uma das correlatas causas de pedir próximas expostas ao longo da lide.

[...]

152. Vale ressaltar que a decisão administrativa que deixa de apreciar os fundamentos e as provas de defesa do contribuinte, ou os aprecia de forma precária e indevida padece de nulidade. É o que prevê, inclusive, o artigo 37,

caput da Constituição Federal, o art. 2º da Lei nº 9.784/9912, bem como o artigo art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, c/c art. 15 e 489 do CPC.13.

153. Assim, com base nessa ausência de devida apreciação dos argumentos de defesa (claramente demonstrada na planilha abaixo), pela instância de origem, que se mostra evidenciada a cabal necessidade de anulação, por esta E. CARF, em atenção à máxima do controle de legalidade de atos administrativos que norteia o processo administrativo fiscal.

[...]

Não merecem guarida tais argumentos da recorrente. Primeiro que a simples leitura da decisão recorrida afasta o argumento da ausência de motivação que, evidentemente, não se deve confundir com a apreciação de todos os seus argumentos e dar a tais argumentos o valor pretendido pelas recorrentes segundo o seu próprio entendimento.

Neste sentido, vejam-se os seguintes Acórdãos:

Acórdão nº 3402-003.843

[...]

Afora a alegação sobre o desentranhamento de documentos (repita-se, irrelevante ao deslinde do contencioso), não vislumbro nenhuma que não tenha sido analisada pela DRJ. Não podem confundir as recorrentes a não análise de alegações com a análise considerada inconsistente ou injusta. Descontentamento com a decisão de piso não provoca silogisticamente nulidade, mas, no máximo, impropriedade.

O julgador de piso analisou cada um dos argumentos que a defesa afirma terem sido ignorados pela DRJ, bastando a leitura do acórdão recorrido para tal percepção. Não houve, assim, a alegada (item “p” da defesa) violação à ampla defesa e ao contraditório, pois os argumentos de defesa não foram simplesmente desprezados, mas fundamentadamente rechaçados. E, se há discordância das recorrentes em relação à fundamentação apresentada pelo julgador, então não se está diante de nulidade, mas de discussão de mérito, a ser travada oportunamente, neste voto.

[...]

Acórdão nº 9303-012.874

[...]

Nulidade da decisão por ausência de apreciação de fundamento

O recorrente arguiu a ocorrência de cerceamento do seu direito de defesa, consubstanciado na falta de apreciação dos fundamentos para a reversão da glosa

dos créditos glosados referentes ao retorno de mercadoria ou bem remetidos para exposição, feira ou para demonstração (CFOPs 1.913/1.914/2.914). Segundo o Colegiado recorrido, tais créditos não foram objeto de questionamento pela recorrente em seu recurso voluntário:

Observo, inicialmente, que os créditos glosados devido ao não atendimento de intimação para apresentação de documentos, referentes ao retorno de mercadoria ou bem remetidos para exposição, feira ou para demonstração (CFOPs 1.913/1.914/2.914), não foram objeto de questionamento pela recorrente em seu recurso voluntário, e, desta forma, não serão objeto desta decisão.

(Acórdão 3201-001.767)

Percebe-se que o recorrente não se satisfaz minimamente com a abordagem que fez o voto condutor do aresto recorrido da prova e das alegações recursais.

Como se sabe, o art. 489, § 1º do Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 - novo Código de Processo Civil - NCPC, assim estipula:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

(...)

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

(...)

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador.

Tal preceito foi interpretado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento dos EDel no MS 21.315/DF, Rel. Min. Diva Malerbi Desembargadora Convocada TRF 3a REGIÃO, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 15/06/2016, quando se entendeu que:

"O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida."

Esse preceito, quando aplicado ao PAF, segundo a leitura feita pelo STJ, obriga as partes a, em seus embargos de declaração, não apenas demonstrar os argumentos que foram esquecidos quando do julgamento no CARF, mas também a sua utilidade na demanda e a sua capacidade de reverter o julgamento em sua substância. Por outro lado, interpretando o mesmo art. 489, § 1º, inciso IV, do NCPC, a recente jurisprudência do STJ atesta que não há falar em vício de

fundamentação quanto o aresto embargado decide integralmente a controvérsia posta à sua apreciação. Confira-se:

Autoridade Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma Título EDel no AgRg no AREsp 818737 / SP Data 03/05/2016 Ementa PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ART. 1.022, CPC/2015. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE. AUSÊNCIA. ART. 1.032 DO NCP. REGRA DE ADMISSIBILIDADE RELATIVA AO RECURSO ESPECIAL. INAPLICABILIDADE NA HIPÓTESE.

Os embargos declaratórios são cabíveis quando houver contradição nas decisões judiciais ou quando for omitido ponto sobre o qual se devia pronunciar o juiz ou tribunal, ou mesmo correção de erro material, na dicção do art. 1.022 do CPC vigente.

Não há vício de fundamentação quando o aresto recorrido decide integralmente a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, tal qual se observa no caso concreto.

Na hipótese, a controvérsia foi dirimida com base em fundamento constitucional, qual seja, a aplicação do art. 105, I, "e", da CF/88, sendo certo que os insurgentes não interpuseram, simultaneamente ao recurso especial, o apelo extraordinário, razão pela qual se aplicou a Súmula 126/STJ.

A revisão da conclusão a que chegou a Corte de origem, no sentido de que houve integral análise do mérito da demanda quando da apreciação do REsp 834.941/SP pelo Superior Tribunal de Justiça, implicaria reexame do conjunto fático-probatório dos autos, providência incabível nesta via a teor da Súmula 7/STJ.

Em relação ao pedido de aplicação do art. 1.032 do NCP ao presente recurso especial, oportunizando aos embargantes a apresentação de complementação quanto à matéria tida por constitucional, não assiste razão aos interessados.

Os requisitos de admissibilidade do recurso especial devem ser analisados com base no sistema normativo previsto no CPC de 1973, levando-se em conta que foi interposto em 13 de junho de 2014 contra acórdão do Tribunal paulista publicado em maio de 2014. A decisão que inadmitiu o recurso na origem data de 1º de outubro de 2014, sendo o presente agravo em recurso especial interposto em 16 de abril de 2015.

Não se cogita de aplicação das novas regras do Código de Processo Civil, o qual entrou em vigor em 18 de março de 2016, quando se trata da admissibilidade do presente recurso especial, cujos marcos temporais são anteriores à vigência do Novo CPC.

Embora os presentes embargos de declaração tenham sido manejados na vigência do Novo Código de Processo Civil, eles não têm o condão de alterar as regras de admissibilidade relativas ao recurso especial, interposto sob a sistemática do CPC/1973.

Embargos de declaração rejeitados.

Decisão Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, rejeitar os embargos de declaração, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães (Presidente) votaram com a Sra. Ministra Relatora.

URN

urn:lex:br:superior.tribunal.justica;turma.2:acordao;aresp:2016-05-03;818737-1532884

Impõe-se destacar que encontrando o julgador fundamentos suficientes para justificar seu convencimento, despidiendá torna-se a abordagem de outras alegações, ainda que destas tenha a parte se utilizado, porque já então inócuas frente ao julgado, não estando, assim, o julgador jungido às minúcias de todos os argumentos lançados pela parte.

Neste sentido, confirmam-se os seguintes julgados, verbis:

Relator(a) Ministro HERMAN BENJAMIN (1132) Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 12/12/2017 Data da Publicação/Fonte DJe 19/12/2017 Ementa PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA PARCIAL DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO, ART, 1.022 DO CPC. OFENSA À CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

Não se configurou a ofensa ao art. 1.022, II, do Código de Processo Civil, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, como lhe foi apresentada. Não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução.

A indicada afronta aos arts. 141, 492, 373, 502, 503, 505, 507, 508 e 783 do CPC e ao art. 3º, da LINDT não pode ser analisada, pois o Tribunal de origem não emitiu juízo de valor sobre esses dispositivos legais. O Superior Tribunal de Justiça entende ser inviável o conhecimento do Recurso Especial quando os artigos tidos por violados não foram apreciados pelo Tribunal a quo, a despeito da oposição de Embargos de Declaração, haja vista a

ausência do requisito do prequestionamento. Incide, na espécie, a Súmula 211/STJ.

A alteração do decisor, para modificar o entendimento do magistrado, demanda incursão no acervo fático-probatório dos autos, medida que encontra óbice na Súmula 7 do STJ: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja Recurso Especial." É importante registrar a inviabilidade de o STJ apreciar ofensa aos artigos da Carta Magna, função afeta exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, nos termos do seu art. 102, III, "a", da CF/1988.

Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(REsp 1704283 / RJ RECURSO ESPECIAL 2017/0270344-1)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2011/0160987-6

Relator(a) Ministro HERMAN BENJAMIN (1132)

Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento 21/11/2017

Data da Publicação/Fonte Dje 19/12/2017

Ementa PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OFENSA AO ART. 1.022 DO CPC/2015 NÃO CONFIGURADA. REDISCUSSÃO DO MÉRITO. NÍTIDO PROPÓSITO INFRINGENTE.

1. Não se configura a alegada ofensa ao artigo 1.022 do Código de Processo Civil de 2015 uma vez que os acórdãos anteriores julgaram integralmente a lide e solucionaram, de maneira amplamente fundamentada, a controvérsia, em conformidade com o que lhe foi apresentado.
2. Claramente se observa que não se trata de omissão, mas de inconformismo direto com o resultado do julgamento.
3. O acórdão de fls. 1.233-1.240, e-STJ, expressamente consigna:

"Assim, mesmo adotada como termo inicial do prazo prescricional a data em que a União publicou o Decreto Legislativo 129, de 18/12/1996, como a demanda só veio a ser ajuizada em 2001, é evidente que estão prescritas as parcelas anteriores a 1996." (negritei). Já do acórdão de fls. 1.260-1.264, e-STJ, consta: "Ao contrário do que afirmou a parte, o acórdão embargado reconheceu a aplicabilidade da Súmula 85/STJ e motivou sua adequação ao caso concreto: (...) A rigor, o argumento de que

houve negativa do direito reclamado em nada favorece o embargante, uma vez que isso implicaria o reconhecimento da prescrição de todas as parcelas, e não somente daquelas anteriores ao quinquênio." (negritei).

4. Extrai-se dos julgados transcritos que a tese de "negativa ao direito reclamado com a publicação dos BGU pelo Decreto Legislativo 129, em 18/12/1996, sendo aplicável o artigo 1º do Decreto 20.910/32 (princípio da *actio nata*) e não o artigo 3º (Súmula 85/STJ)" (fl. 1.270, e-STJ) foi em diversas oportunidades enfrentada, não conforme pretendia o embargante, mas com a entrega completa da tutela jurisdicional demandada.

5. **Não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução.** Nesse sentido: REsp 927.216/RS, Segunda Turma, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 13/8/2007; e REsp 855.073/SC, Primeira Turma, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 28/6/2007.

6. Ressalte-se que a mera insatisfação com o conteúdo da decisão não enseja Embargos de Declaração. Esse não é o objetivo dos Aclaratórios, recurso que se presta tão somente a sanar contradições ou omissões decorrentes da ausência de análise dos temas trazidos à

tutela jurisdicional, no momento processual oportuno, conforme o art. 1.022 do CPC/2015.

7. A insubsistência dos argumentos e a insistência na oposição de novos aclaratórios manifestamente incabíveis denota resistência injustificada e propósito manifestamente protelatório, passível de apenamento com fulcro no art. 1.026, § 2º, do CPC/2015.

8. Embargos de Declaração rejeitados, com imposição de multa de 1% do valor da causa, devidamente atualizado.

(EDel nos EDel nos EDel no AgRg no REsp 1265074 / SC)

"RECURSO ESPECIAL. IMÓVEL FUNCIONAL ADMINISTRADO PELA SECRETARIA DA ADMINISTRAÇÃO FEDERAL DA PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA - SAF. OCUPAÇÃO POR SERVIDOR PÚBLICO MILITAR. ALIENAÇÃO. POSSIBILIDADE. ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES DO STF E STJ.

1. Não ocorre violação do art. 535, do CPC, quando o acórdão recorrido não denota qualquer omissão, contradição ou obscuridade no referente à tutela prestada, uma vez que o julgador

não se obriga a examinar todas e quaisquer argumentações trazidas pelos litigantes a juízo, senão aquelas necessárias e suficientes ao deslinde da controvérsia.

2. É passível de alienação o imóvel funcional que, à época de edição da Lei 8.025/90, era administrado pela Secretaria da Administração Federal da Presidência da República – SAF, ainda que ocupado fosse por servidores militares, não se aplicando ao caso a vedação inscrita no art. 1º, § 2º, I, desta norma.

3. Precedentes: REsp 61.999/DF, REsp 155.259/DF, REsp 76.493/DF, REsp 59.119/DF, RMS 21.769/DF (STF).

4. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido"

(REsp nº 394.768/DF, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 01/07/2002, pág. 00247).

"RECURSO ESPECIAL - TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - ART. 535, I E II, DO CPC - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - OMISSÃO.

1 - Inexiste violação ao art. 535, I e II, do CPC, se o Tribunal a quo, de forma clara e precisa, pronunciou-se acerca dos fundamentos suficientes à prestação jurisdicional invocada.

2 - Agravo improvido"

(AgREsp n.º 109.122/PR, Relator Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 08/09/2003, p. 00263).

Assim, por rejeitar a preliminar.

Por outro lado, a recorrente alega que houve erro na determinação do proprietário da mercadoria:

IV.3 – DA PRECARIÉDADE DO AUTO POR ERRO NA DETERMINAÇÃO DO PROPRIETÁRIO DA MERCADORIA

187. Esse auto de infração também é nulo porque aplica pena de perdimento sobre mercadoria que não pertence aos autuados. Isso porque, conforme será exposto detalhadamente, os contratos firmados entre a VA&E Londres e a CCMA preveem que a responsabilidade desta só se extingue com a entrega efetiva da mercadoria, o que não ocorreu, haja vista o fato de estas mercadorias estarem até hoje armazenadas em nome da CCMA.

188. Não obstante, o d. Julgador a quo tenta desqualificar esses argumentos sob o fundamento que a Recorrente fez uma leitura equivocada do contrato de compra

e venda internacional, bem como que esses fatos não se sobrepõem ao que foi informado no SISCOMEX. Nesse sentido, cumpre esclarecer sobre os termos de responsabilidade dos contratos e como eles se coadunam com as informações do SISCOMEX.

189. Conforme esclarecido anteriormente, os combustíveis exportados pela VA&E Londres são adquiridos junto à CCMA, com quem essa mantém contrato de exclusividade. Nesse contrato, a CCMA assume a responsabilidade pela mercadoria até o momento da sua entrega efetiva, que ocorre após o desembarço aduaneiro. Essa modalidade de exportação é bastante comum e é conhecida no comércio exterior como cláusula de incoterm DAP. A imagem abaixo ilustra bem os contornos dessa responsabilidade:

Incoterms® 2020 Rules Responsibility Quick Reference Guide

IncoDocs

Groups	Freight Collect Terms					Freight Prepaid Terms					
	Any Mode or Modes of Transport		Sea and Inland Waterway Transport			Any Mode or Modes of Transport					
Incoterm®	EXW Ex Works (Place)	FCA Free Carrier (Place)	FAS Free Alongside Ship (Port)	FOB Free On Board (Port)	CFR Cost and Freight (Port)	CIF Cost Insurance & Freight (Port)	CPT Carriage Paid To (Place)	CIP Carriage & Insurance Paid to (Place)	DAP Delivered at Place (Place)	DDP Delivered at Place Unloaded (Place)	DDP Delivered Duty Paid (Place)
Transfer of Risk	At Buyer's Disposal	On Buyer's Transport	Alongside Ship	On Board Vessel	On Board Vessel	On Board Vessel	At Carrier	At Carrier	At Named Place	At Named Place Unloaded	At Named Place
Obligations & Charges:											
Export Packaging	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller
Loading Charges	Buyer	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller
Delivery to Port/Place	Buyer	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller
Export Duty, Taxes & Customs Clearance	Buyer	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller
Origin Terminal Charges	Buyer	Buyer	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller
Loading on Carriage	Buyer	Buyer	Buyer	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller
Carriage Charges	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller
Insurance	Negotiable	Negotiable	Negotiable	Negotiable	Negotiable	**Seller	Negotiable	**Seller	Negotiable	Negotiable	Negotiable
Destination Terminal Charges	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Seller	Seller	Seller	Seller	Seller
Delivery to Destination	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Seller	Seller	Seller
Unloading at Destination	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Seller	Buyer
Import Duty, Taxes & Customs Clearance	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Buyer	Seller

*CFR requires at least an insurance with the minimum cover of the Institute Cargo Clauses (C) (Number of sales) (subject to bonded exclusions).
 **CIP now requires at least an insurance with the minimum cover of the Institute Cargo Clauses (C) (Number of sales) (subject to bonded exclusions).
 Copyright © 2020 International Chamber of Commerce. All Rights Reserved.
 This is general information for guidance purposes only. Incoterms® 2020 is not responsible for these contents nor for the contents listed above contain all details. For a full and complete description, refer to the full version of Incoterms® 2020 by the International Chamber of Commerce at the ICC website.

190. Ao chegar no Brasil, a CCMA armazena estas mercadorias em seu nome no Porto de Santos, nos terminais alfandegados das empresas Ageo, Terminal Químico de Aratur S.A. (Tequimar), Granel Química LTDA (Granel) e Adonai Química S.A. (Adonai), mantendo sua responsabilidade pela carga até o momento em que a mercadoria seja descarregada.

191. A mercadoria, por sua vez, só poderá ser entregue após o seu processo de nacionalização, quando existe o adquirente desta.

192. Isso significa dizer que na hipótese de operação de importação cujo exportador é a própria CCMA, a mercadoria chega ao país de destino e é armazenada até que o importador realize o processo de nacionalização. Após esse

processo, a CCMA consegue entregar efetivamente a mercadoria, extinguindo-se sua responsabilidade.

193. Todavia, na hipótese em que a empresa adquirente não é o importador, mas sim o exportador, a CCMA só conseguirá entregar efetivamente a mercadoria quando o exportador conseguir encontrar um cliente interessado em nacionalizar a mercadoria.

194. Nesse ponto, o d. Julgado a quo faz uma confusão acerca da abrangência dessa cláusula, afirmando que “a responsabilidade decorrente desta cláusula se extingue quando a mercadoria é colocada à disposição do comprador no local de destino”. Mas veja, a mercadoria não estava à disposição do comprador, na medida em que a CCMA descarregou essa mercadoria nos terminais alfandegados alugados por ela para aguardar o efetivo pagamento pelas mercadorias e transferências de propriedade.

195. Apenas quando a mercadoria é descarregada dos terminais ou quando a CCMA faz a cessão da mercadoria que está armazenada ao comprador é que há a efetiva entrega da mercadoria, com a extinção da sua responsabilidade.

196. De outro lado, a fim de dar continuidade a toda operação, a VA&E Londres fornece à Recorrente a cópia dos documentos relacionados a operação, inclusive a cópia “não negociável” do Bill of Lading (“BL” ou “Conhecimento de Embarque”), no qual a Recorrente consta como “notify party”.

197. A Recorrente então efetua o pedido de regime especial de entreposto aduaneiro, tornando-se a beneficiária do regime na condição de consignatária. Com isso, a carga poderá permanecer nos tanques por até 1 (um) ano, renováveis por mais 1 (um)ano, aguardando o processo de nacionalização.

198. Isto quer dizer que, apesar de as mercadorias estarem consignadas em nome da Recorrente, a propriedade da mercadoria, de fato, ainda não foi transferida entre a CCMA e a VA&E Londres e, por consequência, a mercadoria permanece pertencendo àquela.

199. Em sequência, a VA&E Londres realiza a venda da mercadoria para seus clientes que podem ser empresas terceiras ou a própria controlada brasileira, ora Recorrente.

200. Uma vez que a VA&E Londres realiza a venda para seus clientes, são fornecidos os documentos necessários para o cliente realizar a nacionalização das mercadorias, quais sejam, invoice e cópia do BL.

201. Uma vez que a carga é nacionalizada, o cliente efetua o pagamento para a VA&E Londres que, por sua vez, efetua o pagamento à CCMA que, em seguida, libera a via original do BL e realiza efetivamente a entrega da mercadoria.

202. Somente nesse momento, em que ocorre a entrega efetiva da mercadoria, que se extingue a responsabilidade da CCMA em função da cláusula DAP. É também nesse momento que ocorre as sucessivas transferências do direito de

propriedade sobre a mercadoria, já que por se tratar de bens móveis, a propriedade só é transferida com a entrega da mercadoria³¹.

203. É dizer, diferente do que afirma o d. Julgador a quo, as informações declaradas no SISCOMEX se coadunam com a realidade, haja vista que baseadas em contratos firmados entre importador e exportador, porém, caso não haja o pagamento pela mercadoria, em que pese esta mercadoria estar consignada ao mandatário do comprador, essa mercadoria não é transferida e não é entregue o BL negociável.

204. Veja, diante desse contexto, fica claro que não é verdade a conclusão do d. Julgador a quo, no sentido que a Recorrente busca atribuir à CCMA a condição de exportador. Diferente disso, a Recorrente reconhece que o exportador nessa operação é a VA&E Londres, conforme declarado no SISCOMEX, no entanto, a Recorrente esclarece que não houve o pagamento pela mercadoria, não aconteceu a tradição, em razão das suspeitas de contaminação, de modo que a mercadoria permaneceu na propriedade e posse do seu dono original (i.e., CCMA) e até hoje está sob guarda desta, que é a titular do espaço no qual está armazenada a mercadoria.

205. Tanto assim que, como não houve o pagamento pela mercadoria, a CCMA assumiu a responsabilidade por retirar toda a mercadoria comprovadamente contaminada dos terminais, porque a mercadoria ainda era de sua responsabilidade, em que pese estar consignada à Recorrente, em razão do contrato de compra e venda da CCMA com a VA&E Londres.

206. No caso em análise, embora a ALL tenha realizado a nacionalização da mercadoria, nunca houve o pagamento por essa mercadoria, como reconheceu a própria Fiscalização. Com isso, a ALL nunca recebeu a cópia original do BL e nunca foi autorizada a retirar/movimentar a mercadoria do terminal, em que pese o registro da DI nº 21/0591494-1 tenha ocorrido.

207. Se a fiscalização que precedeu a lavratura do presente Auto de Infração tivesse interrogado o terminal Ageo, ou o d. Julgador a quo tivesse deferido o pedido de diligência da Recorrente, saberia que a referida mercadoria ainda permanece armazenada pela CCMA, que paga mensalmente por este serviço.

208. Portanto, o auto de infração aplica uma pena de perdimento sobre uma mercadoria que não pertence a nenhuma das duas empresas autuadas, o que implica na nulidade deste auto de infração por inexistência de objeto.

209. E nem se diga que esta penalidade poderia ser substituída pela aplicação da multa equivalente, prevista no §1º do art. 689 do Regulamento Aduaneiro, pois as hipóteses de sua aplicação são quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, o que não se verifica no caso concreto.

210. Com efeito, estamos diante de uma impossibilidade prática da aplicação da pena de perdimento ou seu equivalente, já que esta pressupõe que alguma das partes que está sendo acusada do cometimento do ilícito de interposição

fraudulenta seja o proprietário dessa mercadoria, o que também não se verifica no caso.

211. Considerando que no presente auto de infração a Fiscalização imputa uma acusação de fraude e simulação às autuadas, para que pudesse prosseguir com a aplicação de qualquer penalidade, visando a inibir o cometimento desse tipo de ilícito, deveria então buscar previsões legislativas que capitulem como ilícito a conduta de fraude e simulação, mesmo para as situações em que não houve a entrega efetiva do bem.

212. Com efeito, situação semelhante, portanto, só poderia ser apenada com multa de ofício, nos termos do art. 43 c/c art 44, §1º33, da Lei nº 9.430/1996, que permite à Administração fazer o lançamento de ofício da multa, independentemente da existência de lançamento do crédito tributário principal.

213. Diante do exposto, resta claro que o auto de infração está maculado por vício de nulidade insanável, na medida em que há impossibilidade prática e jurídica de aplicação da pena de perdimento ora imputada.

Outra vez, não vejo razão para reforma da decisão de primeira instância. Adoto, portanto, como se minhas fossem as razões de decidir constantes do Parecer Asgab Decex nº 0.001, de 02 de fevereiro de 22, e o seu Despacho Decisório:

[...]

Alegação improcedente. Preliminarmente, esclareça-se que a cláusula DAP refere-se a aspectos de responsabilidade do comércio internacional entre exportador e importador, por exemplo: quem arcará com os custos de frete, de seguro, onde será entregue a mercadoria, etc. Além disso, há uma incorreção no que foi afirmado pela impugnante: sob esta cláusula DAP, a responsabilidade do exportador se extingue quando a mercadoria é colocada à disposição do comprador no local de destino, e não após a sua entrega ao importador, o que é sutil, mas importante diferença.

Sob a ótica do Siscomex, as tratativas efetuadas entre a VA&E Londres e a CCMA são irrelevantes, pois, como consta nas Declarações de Admissão em regime Original de Entrepósito Aduaneiro, DIs nº 21/0557446-6 e 21/0557164-5, **o exportador informado é VA&E TRADING LLP (VA&E Londres)**. De mesma forma, constam nas DI nº 21/0591494-1 e nº 21/0721744-0, que o beneficiário do regime é a VA&E, e **o exportador é a VA&E Londres**.

Portanto, rejeito a alegação preliminar.

Da incoerência entre a conduta identificada e a penalidade aplicada

A recorrente afirma que não se está diante de fraude ou simulação e, no máximo, a situação poderia ser de inadimplemento, solúvel pelo fato de a suposta devedora, o importador ostensivamente declarado ter patrimônio para saldar o débito. E afirma:

242. Ademais, se o inadimplemento é o que se visualiza no caso, devem ser utilizados os instrumentos processuais e jurídicos que garantem a execução do crédito fiscal constituído em face do contribuinte, e não criar uma autuação fiscal em total arrepio a lei e, ainda, ousando justificar que esse é o instrumento adequado para os casos de inadimplemento em que não há garantia da execução.

243. Ora, como não há garantia da execução se o próprio d. Julgador a quo reconhece que a ALL possui capacidade financeira? Veja a afirmação deste: “No que tange à participação da ALL no mercado de abastecimento nacional de combustíveis, reconhece-se sua capacidade financeira para arcar com as importações”.

244. Ou seja, d. Julgador, neste caso, a Fiscalização começa com uma acusação de interposição fraudulenta, depois é possível identificar que seu único fato concreto é um suposto inadimplemento (justificado!) e que, se fosse o caso, poderia ser objeto de execução fiscal – sendo certo que a ALL possui patrimônio para garantir a execução.

245. Porém, considerando que nem inadimplemento se pode vislumbrar quando do início do procedimento fiscal, chama a atenção a própria conclusão do d.

Julgador a quo que, percebendo que não há dano ao erário, muda totalmente a acusação e afirma que a lesão ao erário se constitui na vantagem competitiva em relação a outras empresas do ramo³⁶.

246. Ou seja, como já desconfiava a recorrente, após a leitura do Despacho decisório, está confirmado que o grande incômodo da Fiscalização e do d.

Julgador a quo não é uma interposição fraudulenta ou eventual dano ao erário por inadimplemento (pois esse sequer existia quando esta fiscalização foi iniciada e sequer é causa de aplicação de penalidade de perdimento), o grande incômodo da Fiscalização, esclarecida pelo próprio d. Julgador a quo é a ALL ter obtido essa decisão que lhe garantia uma vantagem competitiva (diga-se: lícita, pois concedida pelo poder judiciário), e este, mesmo vislumbrando que, no limite, isto representaria violação ao direito concorrencial – que possui instância própria para apreciação -, passou a utilizar o direito aduaneiro como subterfúgio para penalizar a ALL e a Recorrente.

247. Na verdade, quando se analisa a situação de forma cuidadosa e se percebe que a preocupação revelada pela Fiscalização não guarda coerência com sua atitude de buscar esses valores a todo custo em outra empresa, fica a impressão de que a Recorrente está sendo vítima de uma perseguição. Em que cenário a

Fiscalização deixa de lado seu dever de buscar a execução desses valores, pelos instrumentos próprios, e opta por criar uma narrativa que não guarda qualquer correlação com os fatos e com a norma? É tudo muito estranho!

248. Aliás, fica ainda mais estranho quando o próprio d. Julgador a quo reconhece que esta atuação busca penalizar o dano ao erário que se consubstancia no fato de a ALL ter obtido uma vantagem comercial que, na sua visão, viola o direito concorrencial. Mas veja, não se trata de uma vantagem resultante de contrabando, pirataria etc., situações que podem ser combatidas pela RFB, mas sim de uma vantagem, no limite, “comercial”, que foi concedida pelo poder judiciário.

249. Ou agora cabe à RFB tutelar direitos dos concorrentes da ALL? A RFB não pode utilizar sua estrutura para atender interesses privados que, no limite, só poderiam ser objeto de análise pelo poder judiciário ou pelos órgãos administrativos competentes. Dito de outra forma, não cabe à RFB fazer advocacia privada para comprovar a existência de concorrência desleal comercial.

250. Em resumo, a presente atuação é totalmente incoerente. Se existe uma interposição fraudulenta, cabe à Fiscalização provar que a fraude, a existência de um sujeito passivo oculto etc. Como não há, a Fiscalização se apega ao suposto inadimplemento para dizer que há um dano ao erário (supostamente, inadimplemento) que poderia ser penalizado com pena de perdimento, ao invés de aplicar o instituto próprio.

Mas, ao final, quando se identifica que nem inadimplemento havia quando iniciado o procedimento fiscal, percebe-se que o único intuito da Fiscalização com esta narrativa, corroborado pelo d. Julgador a quo, é proteger as empresas do ramo da Recorrente.

251. Diante do exposto, considerando que a Fiscalização descreve uma conduta, aplica a norma que sanciona uma outra conduta e, nas entrelinhas, deixa claro que sua atuação busca proteger o equilíbrio concorrencial, conclui-se que estamos diante de um grave erro, que se consubstancia em vício insanável que acarreta a nulidade de atuação.

Já a decisão de instância única firma o seguinte entendimento:

[...]

É de se esclarecer que a fraude de interposição fraudulenta de terceiros e ocultação do real adquirente visa, principalmente, o não recolhimento de tributos.

Conforme já exaustivamente esclarecido no Relatório de Fiscalização e no próprio texto da impugnação, o desembaraço de mercadorias importadas pressupõe o

recolhimento dos tributos incidentes na importação; contudo, tendo em vista as tutelas judiciais concedidas em decorrência da Portaria MF nº 12, de 20 de janeiro de 2012, os importadores beneficiados puderam efetuar o desembaraço de mercadorias com postergação das obrigações para o último dia do terceiro mês subsequente. Ou seja, obtém a posse das mercadorias sem que sejam recolhidos os tributos de importação. A fraude investigada, a exemplo do que ocorreu com a PETROZIL, consiste no inadimplemento dos tributos incidentes na importação após o decurso do prazo previsto no artigo 1º da Portaria MF nº 12/2012.

É verdade que o fisco dispõe de instrumentos para executar o devedor, mas é incorreto afirmar que seja garantia de execução. Por esse motivo, tal fraude foi tipificada na legislação e é constante alvo por parte da Fiscalização aduaneira. No caso em concreto, analisa-se o não recolhimento dos tributos após o decurso do prazo concedido pela liminar judicial, o que se caracteriza como dano ao erário.

Portanto, não se tratou de opção, pela Auditora, por uma autuação, mas sim, de cumprir determinação legal e efetuar o controle aduaneiro, conforme atribuição de seu cargo. Sendo assim, nada autoriza, até o momento, tecer quaisquer críticas à atuação funcional dos Auditores envolvidos na Fiscalização.

Evidentemente, a obtenção de decisão judicial que postergue o recolhimento de tributos é *causa simulandi* e não a revelação do dano ao erário que decorre de sua previsão legal. Ocorrida a ocultação do real adquirente decorre da lei a sua caracterização como dano erário, não sendo necessário a demonstração de prejuízo para a sua caracterização. O dano ao erário se caracteriza por violar o controle aduaneiro. Basta o intuito de enganar o fisco ou de afastar a incidência de preceito legal. Aliás, tal entendimento já foi consolidado no âmbito do CARF e sumulado por meio da Súmula CARF nº 160:

Súmula CARF nº 160

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019

A aplicação da multa substitutiva do perdimento a que se refere o § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976 independe da comprovação de prejuízo ao recolhimento de tributos ou contribuições.

Acórdãos Precedentes:

9303-007.454, 3302-006.328, 9303-006.509, 3201-003.645, 3402-005.132, 9303-006.343, 3401-004.381 e 3402-004.684.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Também aqui não merece reforma a decisão de instância única pelo que rejeito a preliminar.

Mérito

Depois tecer considerações acerca do regime aduaneiro especial em que foram admitidas as mercadorias, os recorrentes dizem que apresentaram os documentos exigidos pela legislação a fim de que pudesse ser extinto o regime com a respectiva nacionalização das mercadorias. Insistem em demonstrar que a legislação somente exigiria prova do negócio e não da negociação e que a prova do negócio pode ser a fatura comercial e o contrato realizado diretamente com o exportador, baseados no Manual Aduaneiro para o Entreposto Aduaneiro de Importação.

Ora, a prova da negociação, segundo o Manual mencionado pode ser feita pela prova de que o negócio foi realizado. Entretanto, a fiscalização não descurou da análise de tais documentos. Vejamos.

A fatura comercial, supostamente emitida pelo exportador que poderia fazer prova do negócio realizado, segundo a fiscalização, foi emitida no Brasil e não contava sequer com a assinatura do exportador. Reproduz-se:

5.8 FALSIDADE IDEOLÓGICA DA FATURA COMERCIAL REFERENTE À DI Nº 21/0721744-0

Em termos conceituais, a fatura comercial é o documento de natureza contratual que espelha a operação de compra e venda entre o importador e o exportador. A primeira via da fatura comercial será sempre a original. Ela pode ser emitida, assim como as demais vias, por qualquer processo (art. 559 do Regulamento Aduaneiro). Será aceita como primeira via da fatura comercial, quando emitida por processo eletrônico, aquela da qual conste expressamente tal indicação.

Em análise da fatura comercial nº G-9055210001-05 apresentada para instrução do despacho da DI de nacionalização nº 21/0721744-0, encontramos evidências de que foi produzida no Brasil, por uma brasileira, após o registro da DI e com assinatura simulada.

A data da fatura é 14/04/2021, mesma data do registro da DI e diz que o local de aquisição do produto foi no Reino Unido. Contudo ao visualizarmos as propriedades do documento, que é digital por natureza, constatamos que ele na realidade foi criado em 15/04/2021, às 10:48:23, por uma pessoa chamada Maria Ângela Rodrigues de Camargo a partir do editor de planilha Microsoft Excel 2013. Trata-se de uma propriedade do documento digital, não passível de alteração e que prova que ele foi criado por uma brasileira, identificada como de CPF nº 161.799.308-56.

Arquivo	C:\Users\00735880832\Downloads\G-9055210001-05- STI Pontiac - ALL.pdf
Versão de PDF	PDF-1.6
Visão Rápida da Web	Sim
Tamanho de Página	[21.00 * 29.69 cm]
Páginas	1
Título	Nenhum
Assunto	Nenhum
Autor	MARIA ANGELA RODRIGUES DE CAMA
Criador	Microsoft® Excel® 2013

Ao analisar a data de criação da fatura fica constatado que é posterior a do registro da DI. Ou seja, a DI foi registrada às 16:32 de 14/04/2021, sendo que a criação da fatura foi às 10:48:23 de 15/04/2021 e às 16:09:40 de 15/04/2021 foi feito o upload para o dossiê nº 202100106133560, referente à DI nº 21/0721744-0.

Autor	MARIA ANGELA RODRIGUES DE CAMA
Criador	Microsoft® Excel® 2013
Produtor	Microsoft® Excel® 2013
Palavras-chave	Nenhum

Personalizado

Datas Relacionada

Última Modificação	2021-04-15 10:49:19
Criado	2021-04-15 10:48:23

Isso prova que no momento do registro d DI nº 21/0721744-0, não existia fatura comercial emitida pela VA&E LLP tendo a ALL DISTRIBUIDORA como destinatária. Essa fatura somente foi produzida após essa DI ter sido direcionada para o canal de conferência documental, que exige a apresentação de vários documentos para instruir o despacho aduaneiro, dentre eles a fatura comercial emitida pelo exportador.

Sobre a pessoa que emitiu a fatura, Maria Ângela Rodrigues de Camargo, CPF 161.799.308-56, seu último registro empregatício conforme o Portal CNIS foi como empregada doméstica de ANELISE STEIN GUREVICH, CPF 437.060.530-04, entre 01/02/2011 e 21/01/2015 (Documentos Diversos - Outros - CNIS Maria Ângela Rodrigues de Camargo). ANELISE declarava residência em São Paulo/SP à época do vínculo empregatício e, coincidência ou não, era sócia de uma empresa importadora - VIA WORLD IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA, CNPJ 68.361.187/0001-92, baixada em 09/02/2015, poucos dias após o fim do vínculo empregatício.

Por fim, a assinatura nas faturas é um arquivo de imagem (ver abaixo) que foi colado nos documentos, não se tratando de assinatura manual, mecânica ou eletrônica. Em última análise isso torna o documento inválido para fins de

instrução da DI, pois não atende aos requisitos do inciso II do art. 553 do Regulamento Aduaneiro.



A assinatura na fatura importa no preenchimento do requisito de autenticidade, na certeza de que o documento que instrui o processo de importação e de desembaraço não sofreu qualquer alteração, falsificação e que retrata a integridade das informações emitidas pelo exportador.

Isto posto, além de provadamente serem ideologicamente falsas, por tentar representar transações comerciais simuladas, essa fatura comercial sequer cumpre o requisito da assinatura do exportador ou seu representante legal, seja manual ou por processo mecânico ou eletrônico.

Segue abaixo documentos provando o relatado:

Detalhes do Dossiê 20210010613356-0

CNPJ/CPF: 30.474.838/0002-69 Ração social: ALL DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS ERELI
 Tipo do dossiê: Dossiê de Importação Descrição do dossiê: OLINDO61
 Criado em: 14/04/2021 16:48:01 Criado por: Representante Legal 267.877.988-22

Operações vinculadas: DI/2107217440

Consultar/Vincular Operações		Download de todos os documentos do Dossiê							Anexar Documentos
Anexado em	Nome do documento	Referência	Nome do arquivo	Anexado por	CPF anexação	Qtd. doc.	Al. resto	Disponível para	Origem
28/05/2021 16:15:17	Laudo Técnico	Descrição: Laudo Laboratorial	LAUDO LAB 21 02107217440 LAB001.pdf	RFB	485.237.126-16	44048972	Não	RFB - 28/05/2021 16:15	+
11/05/2021 10:41:00	Termo de Coleta de Amostras	Descrição: TERMO DE COLETA DE AMOSTRAS LAB 530	Termo de coleta LAB 530.pdf	Representante Legal	267.877.988-22	43483802	Não	RFB - 11/05/2021 10:41	+
11/05/2021 10:41:00	Documentos - Outros	Número: SOLICITAÇÃO DE EXAME LABORATORIAL LAB 530	Solicitação de exame LAB 530.pdf	Representante Legal	267.877.988-22	43483878	Não	RFB - 11/05/2021 10:41	+
11/05/2021 10:41:00	Documentos - Outros	Número: EXTRATO RETR. (UNIDADE SOLIC. EXAME TERMO COLETA LAB 530)	ExtratoRetrExame 2107217440 CL.pdf	Representante Legal	267.877.988-22	43483878	Não	RFB - 11/05/2021 10:41	+
07/05/2021 21:06:59	Documentos - Outros	Número: LUMINAR REVOGADA	deciso legivo - 07 1840.pdf	RFB	356.346.678-02	43423783	Não	RFB - 07/05/2021 21:06	+
07/05/2021 14:59:23	Documentos - Outros	Número: RETIFICAÇÃO DE SI - ATRIBUIÇÃO EQUIV	SI 5 - RETIFICAÇÃO - ATRIBUIÇÃO.pdf	Representante Legal	267.877.988-22	43483802	Não	RFB - 07/05/2021 14:59	+
07/05/2021 10:46:59	Documentos - Outros	Número: avertação DI	Avertação Al Distribuidora 7840.pdf	RFB	356.346.678-02	43395564	Não	RFB - 07/05/2021 10:46	+
03/05/2021 14:28:13	Documentos - Outros	Número: DESPACHO - CUMPRIMENTO DE TUTELA	B. 5 - despacho - CUMPRIMENTO DE TUTELA.pdf	Representante Legal	267.877.988-22	43483447	Não	RFB - 03/05/2021 14:28	+
16/04/2021 14:36:05	Documentos - Outros	Número: Mandado de segurança 1018781-73.2021.4.01.3400	Mandado 1018781-73.2021.4.01.3400.pdf	Representante Legal	267.877.988-22	42732676	Não	RFB - 16/04/2021 14:36	+
19/04/2021 13:24:46	Recibo Comercial	Número: 6-935510001-02	6-935510001-02-071-Domicio_461.pdf	Representante Legal	267.877.988-22	42791923	Não	RFB - 19/04/2021 13:24	+

[...]



INVOICE NUMBER: G-9055210001-05
 DATE: 14-abr-21

SOLD TO / SHIP TO: ALL DISTRIBUIDORA DE COMBUSTIVEIS EIRELI Rua madri, 350 sala 100 Cep: 07.210-090 Jd arapongas Guarulhos CNPJ: 30.474.838/0002-69 I.E.: 796.906.703.116	CONSIGNEE TO: ALL DISTRIBUIDORA DE COMBUSTIVEIS EIRELI Rua madri, 350 sala 100 Cep: 07.210-090 Jd arapongas Guarulhos CNPJ: 30.474.838/0002-69 I.E.: 796.906.703.116
Bank & Account details: Beneficiary: VA&E Trading LLP Beneficiary's Bank: Barclays Bank PLC Account no: 83634677 - Swift code: BARCOB32 IBAN: GB14 BARC 2000 0083 6346 77 Intermediary Bank: Barclays Bank PLC Swift code: BARCUS33 - ABA: 026002574	Vessel: STI PONTIAC - Bl. 5 dtd 23rd of February, 2021 Country of origin: Pasadena, TX Port of destination: Santos, Brazil Country of Acquisition: United Kingdom Country of Provenance: USA

Item	Qty	Um	DESCRIPTION OF THE SERVICES	NCM	PRICE DAP USD	
					Unit Price USD	Total USD
1	503,155	m3	Gasoline	2718.1259	509,000	256,105,90

Net weight: 331,264 MT (AIR)
 Gross weight: 331,264 MT (AIR)
 MANUFACTURER: Unknown

FREIGHT USD: 248,208,00
 INSURANCE USD: 7.771,91
 TOTAL DAP USD: 256,105,90

VA&E Trading LLP



Propriedades

Descrição

Segurança

Fontes

Avançado

Descrição

Geral

Arquivo: C:\Users\00735880832\Downloads\G-9055210001-05- STI Pontiac - ALL.pdf

Versão de PDF: PDF-1.6

Visão Rápida da Web: Sim

Tamanho de Página: [21.00 * 29.69 cm]

Páginas: 1

Título: Nenhum

Assunto: Nenhum

Autor: MARIA ANGELA RODRIGUES DE CAMA

Criador: Microsoft® Excel® 2013

Produtor: Microsoft® Excel® 2013

Palavras-chave: Nenhum

Personalizado

Datas Relacionada

Última Modificação: 2021-04-15 10:49:19

Criado: 2021-04-15 10:48:43

Mostrar Mais Descrição

E o contrato de compra e venda realizado diretamente com o suposto exportador a VA&E LLP? A fiscalização intimou a ALL a apresentar o tal contrato, conforme abaixo:

[...]

Visando dar mais uma oportunidade para a ALL DISTRIBUIDORA comprovar as negociações com o exportador, esse sujeito passivo foi reintimado, em 07/06/2021, pelo Termo de Reintimação nº 002/2021, a apresentar comunicações que detalhassem as negociações de compra da gasolina exportadas pela VA&E LLP. Em resposta a ALL DISTRIBUIDORA não apresentou comunicações que trouxessem em seu corpo registro da data em que haviam sido trocadas entre exportador e importador. Apresentou somente, em 19/07/2021 (mais de dois meses após a intimação inicial, TIPFI nº 001/2021, e mais de três meses após a última importação), contrato de venda e compra, em tese, firmado com a VA&E LLP. Ainda que esse documento tenha sido apresentado, durante sua análise, constatou-se ser prova muito frágil para comprovar a negociação das importações, visto que é documento particular e não possui nenhuma evidência de registro ou e-mail que corrobore a data de sua celebração, bem como foi apresentado muito depois dos registros das DI de nacionalização.

Depois disso, tornou a intimar para que apresentasse a sua tradução juramentada:

[...]

Em 11/08/2021, foi dada ciência do Termo de Intimação Fiscal nº 011/2021, que intimou a ALL DISTRIBUIDORA a apresentar tradução juramentada do contrato de compra e venda firmado entre essa empresa e a exportadora VA&E LLP, anexado pelo sujeito passivo ao DCC Nº 13032.426738/2021-19, em 19/07/2021 e 28/07/2021, páginas de números 437 a 442 e 2441 a 2446 respectivamente.

Já o Termo de Ciência nº 015/2021, ciência em 01/09/2021, objetivou dar ciência do conteúdo do áudio da reunião virtual realizada com o sócio da ALL DISTRIBUIDORA, Sr. Ricardo Gomes da Silva, em 10/09/2021, e abriu prazo de cinco dias para manifestação da ALL DISTRIBUIDORA. Decorrido o prazo, não houve manifestação do sujeito passivo.

A ALL, finalmente, apresentou a tradução juramentada do suposto contrato:

Na sequência, verificou-se que a ALL DISTRIBUIDORA apresentou contrato de venda e compra com tradução juramentada, em tese, firmado com o exportador VA&E LLP, que embora não constitua prova suficiente para refletir as negociações da gasolina, conforme já exposto nos itens 5.2 e 5.3, no item DOCUMENTOS - folha 2, verifica-se determinações expressas que obrigam a vendedora fornecer à compradora o Certificado de Qualidade do Porto de Carregamento no prazo de 5 (cinco) dias após o conhecimento de embarque, conforme trecho abaixo extraído desse documento:

DOCUMENTOS:

A VENDEDORA FORNECERÁ À COMPRADORA 3/3 CONHECIMENTOS DE EMBARQUE ORIGINAIS, 3/3 FATURAS COMERCIAIS ORIGINAIS ASSINADAS; 1/1 CERTIFICADO DE ORIGEM ORIGINAL NO PRAZO DE 45 (QUARENTA E CINCO) DIAS APÓS A DATA DO CONHECIMENTO DE EMBARQUE (DATA B/L = 0) E O CERTIFICADO DE QUALIDADE DO PORTO DE CARREGAMENTO NO PRAZO DE 5 (CINCO) DIAS APÓS A DATA DO CONHECIMENTO DE EMBARQUE (DATA B/L=0). A CÓPIA DO CONHECIMENTO DE EMBARQUE ORIGINAL DEVE SER ENVIADA À COMPRADORA ANTES DA DESCARGA PARA FINS ALFANDEGÁRIOS. O ORIGINAL DEVE SER ENVIADO IMEDIATAMENTE APÓS A DESCARGA SE A QUALIDADE FOR APROVADA.

Acerca da negociação supostamente havida com o exportador londrino

5.7 DI nº 21/0591494-1 - NEGOCIAÇÃO

Intimada a apresentar as comunicações que comprovariam as negociações com a exportadora VA&E LLP, novamente, a ALL DISTRIBUIDORA não apresentou comunicações com a exportadora. Desta vez, apresentou apenas dois e-mails trocados com a comissária de despachos OLIN e com seus funcionários, incluindo o despachante Gledson.

Junto a esses e-mails, a ALL DISTRIBUIDORA apresentou novamente o mesmo contrato, já anexado anteriormente para a DI nº 21/0721744-0. Como já dito anteriormente, no item relativo à negociação da DI nº 21/0721744-0, esse contrato, que em tese deveria ser verdadeiro, é documento particular e não possui nenhuma evidência de registro ou e-mail que corrobore a data de sua celebração. Dessa forma, reafirma-se que esse contrato constitui prova frágil para comprovar a negociação das importações. Todavia, outras verificações se destacam em relação a DI nº 21/0591494-1, registrada e desembaraçada em 26/03/2021.

Além de não possuir elementos que corroborem sua data de celebração, esse contrato também não prevê a importação da gasolina cuja DI foi registrada e desembaraçada em 26/03/2021, posto que o período de entrega previsto no contrato é de 1º a 30 de abril de 2021, conforme trecho abaixo extraído desse contrato:

PERÍODO DE ENTREGA:

1º A 30 DE ABRIL DE 2021 NO PORTO DE SANTOS, TERMINAL AGEO OU TEQUIMAR A CRITÉRIO DA VENDEDORA. A COMPRADORA DEVE PEGAR A ENTREGA COMPLETA DO PRODUTO ATÉ 31 DE MAIO DE 2021.

Assim como não engloba toda a gasolina nacionalizada pela ALL DISTRIBUIDORA, que nacionalizou 1006m³ de gasolina, e o contrato reflete a negociação de 500m³:

QUANTIDADE:
500 M3 (+/- 10%, À CRITÉRIO DA VENDEDORA).

Diante das constatações de que a gerente administrativa responsável pelas operações da empresa não tinha conhecimento das importações, igualmente, que a ALL DISTRIBUIDORA não apresentou as comunicações estabelecidas entre ela e a VA&E LLP para comprovar as negociações de compra e venda da gasolina importada, fica evidente que essas operações estavam a margem dos controles da ALL DISTRIBUIDORA, sendo realizadas e controladas por outra empresa, ou seja, sendo empreendidas pela real adquirente VA&E DO BRASIL.

Já os recorrentes afirmaram que as constatações da fiscalização estariam esvaziadas:

[...]

292. Assim, em suma, ficam esvaziados os argumentos da Fiscalização, acolhidos pelo d. Julgador a quo, uma vez que (i) a legislação não exige que o consignatário realize a nacionalização das mercadorias, ainda que este, por vezes, realize operações de importação, (ii) a lei não exige forma específica para a outorga de mandato, (iii) a legislação aduaneira exige apenas que o negócio seja firmado entre exportador e adquirente, de modo que a atuação da Recorrente nos atos intermediários, além de legítima, não a torna proprietária da mercadoria, e (iv) legislação exige apenas prova do negócio firmado, que pode ser a fatura comercial ou o contrato.

Não têm razão neste ponto as recorrentes. Vejamos o que diz o art. 38, §1º da IN SRF 241/2002:

Art. 38. O beneficiário deverá dar início, no decorrer do prazo estabelecido para a permanência da mercadoria importada no regime, ao respectivo despacho aduaneiro para:

I - consumo;

II - admissão em outro regime aduaneiro especial ou atípico;

III - reexportação; (Redação do inciso dada pela Instrução Normativa RFB Nº 1964 DE 07/07/2020).

IV - exportação, na hipótese prevista no art. 30; ou (Redação do inciso dada pela Instrução Normativa RFB Nº 1964 DE 07/07/2020).

V - entrega à Fazenda Nacional, livres de quaisquer despesas, desde que o chefe da unidade da RFB jurisdicionante concorde em recebê-las. (Inciso acrescentado pela Instrução Normativa RFB Nº 1964 DE 07/07/2020).

§ 1º No caso de importação sem cobertura cambial, o adquirente somente poderá efetuar o despacho para consumo quando a negociação das mercadorias entrepostadas for efetuada **diretamente** com proprietário no exterior.

Não nos parece que o vocábulo “diretamente” signifique outra coisa senão que será realizada sem intermediários, porque se assim não fosse teria justamente o significado daquilo que não é direto, ou seja, o que é mediado, o que é intermediado. Ou seja, os recorrentes pretendem distorcer o sentido das palavras e das palavras da lei a fim de tornar adequado (para dizer o mínimo) aquilo que não se adéqua às palavras em sentido ordinário e, mais relevante, não se adéqua às palavras da lei.

E, definitivamente, “prospectar”¹ clientes não tem o significado de substituir-se ao exportador, mas sim procurar, pesquisar, localizar, descobrir, até mesmo abordar para avaliar o potencial de compra, prestando, portanto, tal serviço ao exportador. Mas nada indica que poderia substituir-se ao exportador e negociar em seu lugar, ainda menos, quando há regra dizendo que a extinção do regime de entreposto aduaneiro, para mercadorias admitidas sem cobertura cambial, deverá se dar “diretamente”² com o exportador.

¹ **prospectar**
(**pros.pec.tar**)

v.

1. Fazer prospecção, localizando e calculando o valor de uma jazida mineral ou petrolífera.
2. Fig. Com. Econ. Abordar (cliente, mercado) para avaliar-lhe o potencial de compra. [td.]
3. Fig. Tentar descobrir, localizar. [td. : *Prospectar soluções/ recursos.*]
4. Fig. Tentar conhecer, observando com discrição; PERSCRUTAR; SONDAR [td.: *Prospectava o colega, que falava: "Assim teus namorados se prospectam..."* (Carlos Drummond de Andrade, *Véspera*, in: *A vida passada a limpo*)]
5. P.us. Sobressair, destacar-se. [int.: *O jequitibá prospectava na paisagem.*]
[F.: Do lat. *prospectare* (iterativo de *prospicere*).]

² Dicionário Houaiss. Verbetes **diretamente** (1272 cf. IVPM)

princ. orig.

advérbio

- 1 em linha reta <o fio de prumo desce **diretamente** até este ponto>
- 2 (1511) sem desvios <mandei-a vir **diretamente** para cá>
- 3 exatamente, bem <o traço passa **diretamente** por esse ponto>
- 4 intimamente, profundamente <a aterosclerose está **diretamente** ligada a altos níveis de colesterol>
- 5 sem tardar; imediatamente <>fomos **diretamente** tratar do inventário>
- 6 sem interrupção, sem intervalo; ininterruptamente <trabalharam **diretamente** por 36 horas>
- 7 sem rodeios, circunlóquios; abertamente, francamente <disse-lhe **diretamente** o que pensava>
- 8 sem intermediários <fale **diretamente** comigo>
- 9 de maneira essencial; frontalmente, fundamentalmente <divergem **diretamente** nesse particular>

Ou seja, há significação ordinária e significação normativa suficiente para o entendimento do seja “diretamente” e não se coaduna com a pretensão da recorrente de que possa substituir-se ao exportador, negociando por ele, emitindo documentos em seu lugar, mesmo que queira confundir papéis utilizando o mesmo administrador, pois as pessoas com as quais supostamente a ALL DISTRIBUIDORA haveria “negociado” são funcionários da VA&E TRADING e não da VA&E LLP.

Ademais, o argumento de que a legislação exigiria como prova do negócio firmado (não da negociação) seria a fatura comercial ou o contrato não encontra guarida no presente caso. Evidentemente, uma fatura emitida no Brasil, não assinada por quem de direito ou que não permita verificar quem assinou o documento, não poderia fazer, e não faz, tal prova.

Do mesmo modo, contrato para fornecimento daquilo que já se forneceu. Note-se que as datas constantes do contrato apresentado para dar conta de negociações diretamente havidas entre a ALL DISTRIBUIDORA e a VA&E LLP afirmam que o período de entrega seria de 1º a 30 de abril de 2021, mas a DI nº 21/0591494-1 foi registrada e desembaraçada em 26/03/2021! É mais um indicativo de que o contrato foi produzido depois e recebeu data de celebração anterior ao registro e desembaraço, mas se “desencontrou” com o período previsto para entrega daquilo que, supostamente, já haveria sido entregue.

Em tudo o que se demonstrou até o momento, salta aos olhos a atuação da VA&E TRADING como detentora do controle operacional que só o proprietário das mercadorias poderia ter.

Mas vamos além.

É de se perguntar, senhores conselheiros: caso fossem proprietários de mercadorias adquiridas com pagamento à vista (conforme contratos supostamente firmados), os senhores gostariam de ser informados que aquilo que adquiriram não é conforme às exigências reguladoras para a comercialização no país ou não?

A toda evidência, a resposta é sim! Necessariamente, deveria ser informado o adquirente das mercadorias que deveria participar ativamente das providências relativas à preocupação com o atendimento ou não, pelas mercadorias, das exigências da agência reguladora que proporcionassem a possibilidade de dar seguimento ao seu negócio.

Por incrível que pareça, ao ser perguntado por qual razão não havia levantado as mercadorias relativas à DI nº 21/0591494-1, o suposto proprietário da adquirente das mercadorias, o senhor RICARDO GOMES DA SILVA, diz que não havia sido avisado de que as mercadorias estavam desembaraçadas. Pior, é desmentido pelo seu suposto prestador de serviço que informa e comprova haver comunicado o senhor RICARDO do desembaraço das mercadorias! Importante lembrar que a responsável pelas operações da ALL DISTRIBUIDORA, a senhora ADRIANA SAMPAIO, não sabia nada de tais operações, mas que o Setor de Compras saberia. Ocorre que o responsável pelas compras da ALL DISTRIBUIDORA era o prestador de serviços

aduaneiros, o senhor GLEDSON que desmentiu o senhor RICARDO quanto a não informação de desembaraço.

Digamos, um bate-cabeça em que ninguém sabe nada daquilo que se deveria saber: suas próprias operações!

Todavia, o senhor RICARDO reformula as suas respostas: as mercadorias somente não foram levantadas (retiradas dos terminais) porque haveria o problema relativo a sua adequação em relação às normas da agência reguladora do setor.

Pois bem.

Finalmente, o senhor RICARDO, suposto proprietário das mercadorias, pagas à vista, torna-se sabedor de seus problemas de adequação às normas reguladoras. Deveria, portanto, não havendo feito antes, participar ativamente do desenrolar de tais problemas.

Entretanto, a discussão relativa à adequação ou não às normas reguladoras se dá à margem da ALL DISTRIBUIDORA e de seu proprietário o senhor RICARDO.

Veja-se, por exemplo, a troca de mensagens entre o representante da CCMA, a vendedora da mercadoria no exterior para a VA&E LLP, o senhor MATTHEW BREWER, reproduzida na Resolução nº 3401-002.557:

Por outro lado, a Recorrente junta e-mails trocados com a CCMA, com o Terminal AGEO e outras partes relacionadas datados de abril de 2021, nos quais, de fato, parece já ser de conhecimento das partes envolvidas a suposta contaminação da gasolina, com o início da investigação a respeito da qualidade da mercadoria. Também há e-mail datado de abril de 2021, proveniente de endereço eletrônico do domínio cci.com (CCMA) em que a empresa reconhece a adição do octano MMT à gasolina, apesar de fazer a ressalva de que esse composto é normalmente adicionado à gasolina enviada para o Brasil. Faz a ressalva de que a alteração na coloração do combustível decorre da reação com a luz, que libera óxido de manganês, mas que isso não compromete a os requisitos de qualidade do combustível (até porque não há razão de expor o combustível à luz em condições normais de utilização). Conclui ao fim que a análise da SGS é deturpada e irrelevante quanto à qualidade do produto.

Assunto: MT STI Pontiac | Voy. PONT-59 | Contaminação de gasolina -

Brewer, Matthew
J <Matthew.Brewer@cci.com>

Quarta, 28 de abril, 12:35

Para Michelle Fonseca, Clovis Junqueira, Açúcar de Tráfego Sugar, Fawcett, Mary, Oliveira, Carolina, Giron, Gustavo

Michelle,

Obrigado por essa informação e agradeço por ter enviado mais. Espero que este assunto chegue a uma conclusão uma vez que você teve a oportunidade de rever as informações que reuni abaixo.

Primeiro deixe-me abordar a presença de água nas linhas costeiras e nos tanques. É claro que a água foi introduzida nas linhas do litoral e nos tanques. Como você sabe, a presença de água pode ser comum nos movimentos da gasolina, mas é mais pesada e vai cair fora do produto quando em repouso. Isso é verificado pelo fato de que uma vez que as linhas foram drenadas e descartadas o produto quando retirado conforme o processo padrão torna-se claro e brilhante. Portanto, uma vez que todos os drenos e linhas foram limpos e amostras colhidas novamente não haverá problema com o produto que permanece. Eu consideraria o problema com a presença da água resolvido simplesmente removendo a água das linhas e tanques como temos feito desde no primeiro momento que soubemos deste problema em 5 de abril. Como se refere à fonte do problema que ainda estamos tentando determinar isso, parece que há uma chance de que essa água tenha sido colocada no porto de carga, pois descobrimos que a água livre foi medida na carga. Havia níveis perceptíveis nos compartimentos 1º e 5º compartimentos que passaram a ser os primeiros compartimentos descarregados na 1ª chamada para a AGEO. O desconcertante para nós é que não havia água de medição significativa quando o navio chegou ao destino, assim, antes que possamos dizer com segurança que esta é a fonte, precisamos continuar a observar todos os fatos. Mas, novamente, consideramos o impacto relativo à sua capacidade de mover este produto dissolvido quando a água foi drenada. A única coisa que resta é confirmar a fonte final.

Em segundo lugar, sim, o produto contém um reforço de octano MMT. Trata-se de um aditivo comum utilizado ao misturar cargas de gasolina destinadas ao Brasil. É importante notar que a MMT é altamente sensível à luz e a MMT tem uma reação conhecida à exposição à luz solar, pois você está vendo uma rápida quebra em misturas de óxidos de manganês, portanto, isso não é nada atípico para o produto em si. Não é algo que experimentamos antes nos anos de carregamento dessas cargas

porque não há razão para expor a gasolina à luz como parte das operações normais, como observado abaixo.

Dito isso, a ANP, ASTM e API afirmaram a importância de evitar expor a gasolina à luz, pois a gasolina de qualquer composição exposta a luzes UV e luz solar criará efeitos deteriorantes para o produto. Também é importante notar que o uso pretendido de gasolina não inclui exposição à luz solar ou qualquer luz para esse assunto. Destaquei todas as cláusulas relevantes das diretrizes desses três grupos na apresentação em anexo para sustentar ainda mais o fato de que, tanto quanto possível, a gasolina deve evitar a exposição à luz solar. Com base na orientação, a análise realizada pela SGS é deturpada e irrelevante quanto à qualidade do produto. As conclusões da SGS apenas sustentam o fato de que o produto não deve ser exposto a luzes, pois haverá claramente uma reação ao produto que já é um fato conhecido na indústria.

Para adicionar conforto à VAE, instruímos Caleb Brett a retirar 3 amostras em execução seguindo todas as diretrizes e padrões publicados de cada tanque listado no relatório da SGS. Instruímos Caleb Brett a ter cada amostra "em repouso" em seu laboratório, depois de 3 horas eles deveriam derramar uma amostra em um frasco claro e tirar uma foto, e em seguida, derramar outra amostra depois de 7 horas e tirar uma foto, e a seguir depois de 12 h derramar a amostra e tirar uma foto. Como você verá na apresentação cada amostra quando tirada e mantida longe da luz solar (mas em repouso como está no tanque agora) permanece clara e brilhante. Embora acreditemos que isso seja suficiente para demonstrar a estabilidade do produto, também realizamos os testes do PERÍODO DE INDUÇÃO ASTM D381 WASHED GUMS & ASTM D525 em todas as amostras em execução. Ainda estamos esperando os resultados de 3 desses tanques (os testes demoram um pouco para serem executados), no entanto, você deve notar que tudo vai acima e além das especificações de reunião.

Estas amostras foram testadas utilizando-se os padrões internacionais da ASTM para testes de gasolina, e todos os testes padrão indicam que o combustível é de boa qualidade e cumpre todos os parâmetros de desempenho. Quanto à inferência de que o combustível é instável, chamarei sua atenção para o fato de que as amostras do navio e do tanque costeiro permanecem claras apesar de muitos dias de armazenamento. Mais uma prova da estabilidade do combustível é comprovada pelo Relatório Intertek de análise mostrando o STI Pontiac em 15 de março de 2021, e a análise do tanque costeiro em 26-28 de abril, em que o teor de Goma Lavada ASTM D381 na amostra de gasolina pura resultou na especificação (e abaixo até mesmo do limite de relatórios mais baixos "<0,5"), e o Período de Indução ASTM D525 (uma medida da Estabilidade da Oxidação) passou na rigorosa exigência de 360 minutos sobre a amostra acrescida de 28% de etanol.

A ASTM D381 mede depósitos não voláteis formados pela instabilidade térmica do combustível. Este seria o teste definitivo para medir a tendência de formação de depósito do combustível, não um teste de exposição à luz do dia não padrão. Para nosso conhecimento, não há teste de exposição à luz do dia para gasolina no banco de dados da ASTM ou ISO, apesar de anos de gasolina comercialmente disponível. Um resultado de <0.5 é uma aprovação retumbante da estabilidade do combustível. Além disso, o teste de Estabilidade da Oxidação da ASTM D525 indica que os combustíveis com maiores períodos de indução têm maior estabilidade de armazenamento. Resultado de >360 min, que é maior do que a especificação de gasolina da ASTM de >240 min, é um reforço adicional da estabilidade dos combustíveis sob alta temperatura, alta pressão e um ambiente rico em oxigênio.

Em conclusão, discordamos das descobertas da SGS devido ao fato de que não há raciocínio científico em seus testes e apenas se apoia nas diretrizes e requisitos padrão publicados na ANP, ASTM e API de que a gasolina não deve ser exposta à luz solar ou luzes UV, pois terá claramente um impacto negativo para o produto. Quando tratado corretamente e utilizando os métodos de teste aprovados e os requisitos estabelecidos este produto atende a todas as especificações de qualidade.

A CCMA aguarda ansiosamente a revisão da VA&E dessas informações e a confirmação de um cronograma definitivo para o levantamento do produto. Por uma questão de boa ordem, a CCMA neste ato se reserva todos os seus direitos em virtude do Acordo de Confirmação de 18 de fevereiro de 2021 (a "Confirmação") Negócio nº 123031492-1, o Acordo Estrutural de Venda de Produtos de 27 de novembro de 2018 (o "Acordo Estrutural") conforme alterado periodicamente, e toda a lei aplicável.

Obrigado,

Matt

Não encontrei entre os destinatários sequer o senhor RICARDO, proprietário da ALL DISTRIBUIDORA, que dirá algum de seus funcionários, sejam os faturistas, seja a sua gerente operacional. O que parece ser indicador de que, ou o problema não lhes dizia respeito, ou, embora houvesse adquirido mercadorias inadequadas ao consumo no Brasil, não deveria participar da discussão em torno de sua adequação.

Aliás, para além de não discutir com aqueles que seriam os supostos importadores, reclama da VA&E TRADING a confirmação de um cronograma definitivo para o levantamento do produto, reservando-se todos os seus direitos tendo em conta o acordo de confirmação de 18 de fevereiro de 2021. Veja-se: acordo de confirmação com a VA&E TRADING.

Da mesma forma, ao ser informado a respeito de possível inadequação em relação às normas reguladoras para os combustíveis, quem adota providências de perguntar diretamente à ANP e mesmo solicitar reunião com a ANP é o senhor CLÓVIS JUNQUEIRA. Veja o e-mail juntado pela própria recorrente:

De: Clovis Junqueira <Clovis.Junqueira@vaetrading.com>

Data: quinta-feira, 29 de abril de 2021 09:45

Para: Qual Import <qual_import@anp.gov.br>

Assunto: MMT e Manganês

Prezados Senhores,

Venho por meio desta solicitar a informação se é possível importar gasolina A onde a formulação contenha MMT e, neste ponto, se é permitido comercializar esta gasolina contendo manganês em sua composição.

Grato

Clovis Junqueira

De: Jackson da Silva Albuquerque <jsalbuquerque@anp.gov.br>

Data: terça-feira, 4 de maio de 2021 11:37

Para: Clovis Junqueira <Clovis.Junqueira@vaetrading.com>

Cc: Carlos Orlando Enrique da Silva <cosilva@anp.gov.br>, Danielle Machado e Silva Conde <dsilva@anp.gov.br>, Celma da Silva Anastacio Rocco <crocco@anp.gov.br>, Alex Rodrigues Brito de Medeiros <amedeiros@anp.gov.br>, Edneia Caliman <ecaliman@anp.gov.br>

Assunto: ENC: MMT e Manganês

Bom dia Clovis,

Recebi convite para reunião na sexta-feira 14/05 a tarde com a VA&E Trading pelo Zoom. A plataforma que a ANP utiliza é o Teams e só podemos utilizar essa plataforma para reuniões a trabalho. Pode encaminhar pelo Teams?

Sobre o seu questionamento abaixo, não é permitida a comercialização de gasolina automotiva no Brasil com adição de aditivo/composto químico que contenha metal na sua estrutura, exceto no caso da ANP autorizar previamente. No entanto, a regra geral é: proibido a adição. Assim, essa autorização prévia seria muito específica e excepcional e dependendo do caso. Tal consulta deve ser feita via processo SEI (Sistema Eletrônico de Informação).

A Resolução ANP 807/2018 estabelece no art. 18:

Art. 18. *É proibida a adição de compostos químicos contendo metais à gasolina, exceto se previamente autorizado pela ANP.*

1

Parágrafo único. Quando couber, a determinação da presença de metais na gasolina deverá ser realizada utilizando-se métodos de espectroscopia de emissão atômica."

Atenciosamente,

Jackson da Silva Albuquerque

Coordenação de Regulação da Qualidade de Produtos - CRP

Superintendência de Biocombustíveis e Qualidade de Produtos - SBQ

E a ALL DISTRIBUIDORA que providência tomou?

Pelo que consta dos autos, nenhuma, até porque sempre foi a última a tomar conhecimento daquilo que estava ocorrendo, embora, supostamente, houvesse adquirido as mercadorias.

Mas por que o senhor CLÓVIS JUNQUEIRA e a sua VA&E TRADING deveriam tomar a frente em tais discussões? E por que as mercadorias mesmo desembaraçadas, com a comunicação de desembaraço feita à ALL DISTRIBUIDORA, não foram levantadas e iniciada a sua comercialização?

Caso se leve em conta a similaridade entre as operações de importação do presente processo e aquelas levadas à cabo com a interposição da PETROZIL (segundo ela própria afirma), porque seria a própria VA&E TRADING que conduziria as negociações no mercado interno e, neste caso, sendo inadequada a gasolina às normas reguladoras, a responsabilidade seria sua e não da ALL DISTRIBUIDORA. Veja que isso até poderia redundar em responsabilidade da ALL DISTRIBUIDORA desde o ponto de vista formal, caso ela fosse a emissora das notas fiscais de venda, tal como foi a PETROZIL. Mas se as negociações fossem feitas com os clientes da VA&E TRADING e por ela capitaneadas, haveria, como houve no caso que guarda similaridade, identificação pelo mercado de que a VA&E TRADING seria a responsável pelas operações com o combustível inadequado às normas reguladoras da ANP.

Portanto, somente a VA&E TRADING poderia levar a frente a ordem de levantamento das mercadorias, pois ela é que é detentora do controle operacional e que responderia por eventual inadequação às normas reguladoras.

Daí porque a questão do resultado da diligência em que se confirme ou não a inadequação da gasolina às normas reguladoras não ser determinante para o deslinde da controvérsia como bem registrou o ilustre relator do processo que resultou na Resolução nº 3401-002.557. A questão da contaminação da gasolina tangencia a controvérsia, não é nuclear para a sua solução.

Recapitulemos o conjunto indiciário que a fiscalização levantou:

Em síntese, os elementos probatórios são os seguintes:

a) Existem vários elementos em comum nas operações de nacionalização para as quais a ALL DISTRIBUIDORA cedeu seu nome com as operações para as quais a PETROZIL cedeu o seu: (1) os mesmos representantes (despachantes aduaneiros/comissária de despachos/advogado) que representaram PETROZIL também estão representando ALL DISTRIBUIDORA e VA&E DO BRASIL; (2) a importação objeto da DI nº 21/0721744-0 registrada por ALL DISTRIBUIDORA é de gasolina (NCM 2710.12.59) e o exportador estrangeiro é VA&E LLP do Reino Unido, mesmo tipo de produto (combustível) e mesmo fornecedor de importações registradas por PETROZIL; (3) a empresa PETROZIL operou realizando o mesmo tipo de operação da DI nº 21/0721744-0 – nacionalização de entreposto

aduaneiro – de cargas também consignadas a VA&E DO BRASIL; (4) ambas as empresas - ALL DISTRIBUIDORA e PETROZIL - judicializaram o “direito” à moratória de tributos federais incidentes na importação com fundamento na Portaria MF nº 12/2012 e nem tinham histórico de importador;

b) A VA&E DO BRASIL pretendia obter vantagem comercial perante seus concorrentes no mercado interno, pois, inserindo fraudulentamente outra pessoa jurídica que possuía liminar postergando o pagamento dos tributos, se livraria do custo tributário vinculado à importação e venda dos combustíveis, igualmente como atuou junto a PETROZIL deixando de recolher os tributos incidentes nas importações;

c) A VA&E DO BRASIL não teve sucesso na obtenção de liminar em duas ações ajuizadas em seu próprio nome, para postergar o vencimento dos tributos incidentes na importação para o último dia do terceiro mês subsequente ao vencimento inicial;

d) A ALL DISTRIBUIDORA, igualmente a PETROZIL, obteve liminar em ação judicial para postergar o vencimento dos tributos incidentes na importação e passou a nacionalizar a gasolina logo após à cassação da liminar da segunda, para usufruir da decisão judicial que diferiu o pagamento de tributos vinculados ao despacho aduaneiro e possibilitar o redirecionamento da ação fiscal de cobrança desses tributos;

e) A ALL DISTRIBUIDORA não tem histórico de importação e registrou somente duas DI para nacionalização da gasolina admitida pela VA&E DO BRASIL. Parou de importar assim que a liminar foi suspensa;

f) A ALL DISTRIBUIDORA não negociou com o exportador estrangeiro a compra da gasolina importada e apresentou e-mails trocados com o Despachante Gledson para realizar o pedido;

g) E-mail trocado entre o Despachante Gledson e a ALL DISTRIBUIDORA revela que esse despachante deu instruções para essa empresa realizar o pedido da gasolina e enviou numerário para pagamento dos tributos relativos à importação feita por meio da DI nº 21/0591494-1;

h) A Fatura Comercial referente a compra da mercadoria nacionalizada por meio da DI nº 21/0721744-0 foi produzida em data posterior ao registro da DI e a assinatura da VA&E LLP foi colada, portanto trata-se de documento ideologicamente falso;

i) Não houve fechamento de contrato de câmbio e pagamento pela ALL DISTRIBUIDORA da gasolina importada ao exportador estrangeiro;

j) A gasolina importada pela DI nº 21/0591494-1, registrada e desembaraçada em 26/03/2021, não foi retirada do entreposto aduaneiro pela ALL DISTRIBUIDORA, como também não deu entrada nos estoques dessa empresa;

k) A VA&E DO BRASIL não apresentou instrumento de representação do exportador, VA&E LLP de Londres, agiu em seu próprio nome, deteve todo o tempo controle sobre as operações de importação e poder sobre a carga importada por meio das DI n 21/0591494-1 e nº 21/0721744-0;

l) Existe Laudo do Laboratório FALCÃO BAUER atestando que a gasolina importada tem aspecto incolor límpido e isento de impurezas, assim como está dentro dos limites estabelecidos pela Resolução ANP nº 807/2020.

Diante de todo o exposto, conclui-se que ALL DISTRIBUIDORA não é importadora e adquirente das mercadorias importadas. O nome dessa empresa foi fraudulentamente inserido nas DI nº 21/0591494-1 e 21/0721744-0 registradas para realização das importações em que a real adquirente é VA&E DO BRASIL.

Obviamente, tal conjunto indiciário deve ser valorado tendo em mente a similaridade existente com as operações em que atuou como suposto importador por conta própria a PETROZIL JC e que foram objeto do processo administrativo nº 10314- 720.336/2021-45. Em tal processo, há, inclusive, confissão de cessão de nome para operações de comércio exterior.

De que maneira poderiam ser afetadas as conclusões relativas ao presente processo por um, eventual, laudo que confirmasse aquilo que se chamou de contaminação e depois de inadequação do combustível às normas reguladoras da ANP?

Os recorrentes pretendem que conclusões periciais no sentido que a mercadoria estaria em contaminada ou em desacordo com as normas da ANP, seriam suficientes para que se conclua pela insubsistência da autuação. Eis o que afirmam em seus aditamentos, isto é, no que manifestaram em relação às conclusões das diligências determinadas pela Resolução nº 3401-002.557:

IV – A COMPROVAÇÃO DA CONTAMINAÇÃO E A CONSEQUENTE INSUBSISTÊNCIA DA AUTUAÇÃO

83. Adicionalmente às conclusões acima, a Requerente passa a contrapor duas considerações específicas do I. Relator, tendo em vista a irrefutável relevância da presente diligência.

84. Um. O I. Relator alega que a penalidade aplicada em relação às mercadorias objeto da DI nº 21/0591494-1 subsiste, a despeito de não ter sido objeto de perícia pelo Laboratório Falcão Bauer, porque este não seria o único fundamento da acusação.

85. Dois. O I. Relator afirma que a diligência ora realizada não tem cunho determinante para o deslinde da presente controvérsia, independentemente da conclusão alcançada.

86. Todavia, a Recorrente não pode concordar com esses raciais. Explica-se.

87. Como bem pontuado pela Recorrente em sua defesa, para a caracterização da interposição fraudulenta é necessário que se identifique uma conduta dolosa realizada com o objetivo de ocultar um terceiro envolvido na operação de comércio exterior para obter uma vantagem indevida ou esconder o cometimento de um ilícito.

88. Entretanto, ao longo deste processo é possível verificar que não há provas da ocultação ou intuito de ocultação da ALL (no caso ocultar a Recorrente), nem de qualquer dano financeiro ao erário na operação realizada de forma independente e autônoma pela ALL, pois esta recolheu os tributos devidos na operação relacionada a DI nº 21/0591494-1 e há justificativa plausível para que tenha deixado de recolher os tributos relacionadas a DI nº 21/0721744-0.

89. Em verdade, como bem detalhado pela Recorrente em sua Impugnação e no Recurso Voluntário, não há prova sobre a fraude para ocultação de terceiros, mas meros indícios que foram devidamente afastados.

90. De forma objetiva, importa rememorar alguns pontos:

- A Fiscalização alega que a ALL atuou como interposta pessoa na operação, para que a Recorrente pudesse se beneficiar da decisão judicial concedida à ALL. Nesse sentido, aponta que a Recorrente cedeu seu corpo jurídico para que a ALL obtivesse a liminar; que a ALL não possui histórico de importação e passou a realizar importações após a obtenção da liminar; e que a ALL atuou como empresa “barriga de aluguel”.
- NÃO É VERDADE e NÃO HÁ PROVA. A ALL já possuía habilitação, tendo inclusive sido renovada em julho/2020. Ou seja, possui capacidade financeira atestada pela RFB. Inclusive, o d. Julgador a quo reconhece a capacidade financeira da ALL para arcar com as importações e da sua importância na participação desse mercado. Aliás, não há prova de que as operações da ALL são realizadas com dinheiro de terceiros ou que os clientes da ALL realizam pagamentos à Recorrente.
- Outro ponto levantado pela Fiscalização é que a Recorrente seria a real importadora porque a ALL não realizou a movimentação das cargas relacionadas a DI nº 21/0591494-1 e requereu o desembaraço da DI nº 21/0721744-0, sendo que aquela estava livre para movimentação, o que demonstra que aquela não lhe pertencia e que a carga não estava contaminada.
- NÃO É VERDADE. A carga da DI nº 21/0591494-1 não foi movimentada porque estava com suspeita de contaminação. O pedido de prosseguimento de desembaraço da DI nº 21/0721744-0 não contradiz a ausência de movimentação da carga vinculada a DI nº 21/0591494-1, nem significa que essa também não estava

contaminada, afinal, a ALL apenas solicitou o prosseguimento do desembaraço aduaneiro, não significa que ela ia movimentar as mercadorias imediatamente (sem antes ter certeza sobre a qualidade da mesma).

91. Uma vez demonstrado que os indícios não são suficientes para comprovar a dita ocultação, era necessário que a Fiscalização demonstrasse a existência de um dano à fiscalização ou ao erário. À fiscalização não foi comprovado, porque não há prova de fraude para ocultação de terceiro.

92. Ao erário também não. De fato, a Fiscalização afirma que a Recorrente criou um esquema junto com a ALL para inserir combustíveis com preço menor no mercado nacional. Nesse sentido aponta como indícios que os tributos devidos em razão do registro das Dis nºs 21/0591494-1 e 21/0721744-0 não foram recolhidos, e foi este inadimplemento que deu causa ao procedimento fiscal.

93. Porém, isso NÃO É VERDADE. Os tributos relacionados à DI nº 21/0591494-1 foram recolhidos. O procedimento fiscal foi iniciado antes do vencimento do prazo de recolhimento da DI nº 21/0721744-0: ou seja, o pagamento dos tributos relacionados à DI nº 21/0721744-0 foi prorrogado para 31 de julho de 2021, e o procedimento de fiscalização foi iniciado em 12 de maio de 2021. A ALL deixou de recolher os tributos quando do seu vencimento, porque pretendia cancelar a DI ante a constatação da contaminação da gasolina.

94. Portanto, como bem reconhecido pelo I. Relator, a história da contaminação tangencia grande parte dos elementos indiciários da autuação.

95. Notadamente, a Fiscalização indica que a ausência de movimentação da mercadoria é a prova que a Recorrente era a verdadeira dona desta, de modo a corroborar com a tese de suposta ocultação de terceiro. Esse fato é justificado exatamente em razão da suspeita de contaminação da gasolina.

96. Ainda, justificava-se o inadimplemento em relação aos tributos vinculados à DI nº 21/0721744-0 porque dada a confirmação da contaminação, a ALL pretendia cancelar a DI.

97. Ou seja, ciente de que não conseguiu trazer qualquer prova contundente sobre a caracterização das referidas operações como sendo resultado de fraude ou simulação e sabendo que muito dos pontos questionados se justificavam em razão da suspeita da contaminação da gasolina, a Fiscalização percebeu que não tinha outra saída senão tentar invalidar o laudo elaborado pela SGS, sobre as especificidades da gasolina vendida pela CCMA e transportada no Navio Pontiac.

98. Logo, considerando que o resultado das diligências comprova que o laudo elaborado pelo Laboratório Falcão Bauer deve ser preterido em relação àquele formulado pela SGS, os argumentos da Fiscalização mostram-se completamente esvaziados, razão pela não está caracterizando elemento comprobatório da ocorrência de interposição fraudulenta para ocultação da Recorrente.

Pois bem.

Mais uma vez não assiste razão aos recorrentes.

Não há necessidade de comprovação de dano no sentido de dano financeiro ao Erário. Neste sentido, já se consolidou o entendimento tanto na doutrina, quanto na jurisprudência administrativa. Vejamos.

MINEIRO FERNANDES³, por exemplo, leciona

É cristalino o fato que, na ocultação, o negócio aparente é divergente do negócio real. A causa típica do negócio de importação (operação de compra e venda internacional) diverge da causa aparente, que transmitiu direitos na compra a terceira pessoa inexistente na relação comercial internacional. Neste caso há um vício na causa, pois as partes usam determinada estrutura negocial (compra e venda) para atingir um resultado prático que não corresponde à causa típica do negócio posto em prática, violando o controle aduaneiro. Não diverge desse entendimento o conceito civilista de simulação, previsto no §1º do art. 167, da Lei no 10.406/2002 (Código Civil).

A simulação ocorre quando o importador ostensivo declara a operação como sendo por conta própria, mas, na realidade, é por conta e ordem de terceiros. A natureza da operação declarada é uma (importação por conta própria) e na realidade é outra (importação por conta e ordem de terceiros). O vício do ato materializa-se em sua própria realização, que revela sua causa oculta e contamina seus efeitos. O dolo está presente na própria essência do ato simulado e em sua prática⁴. Na ocultação simulada, o sujeito passivo fica à margem da relação obrigacional tributária e do devido controle aduaneiro.

A ocultação do sujeito passivo impacta de forma direta o controle aduaneiro, visto que as medidas impostas para se identificar o real interveniente nas operações de comércio exterior são violadas. A Aduana, com o sujeito oculto, não consegue identificar o interveniente e não consegue implementar as medidas de fiscalização adequados em cão àquela transação, dificultando o controle. A parametrização da declaração de Importação para canais de conferência aduaneira (canais vermelho, verde, amarelo e cinza), que leva em conta o interveniente no comércio exterior,

³ Fernandes, Rodrigo Mineiro. *Ocultação do sujeito passivo na importação e o controle aduaneiro: aspectos probatórios e novas discussões*. In: Batista Júnior, Onofre Alves e Silva, Paulo Roberto Coimbra (Coord.). *Direito Aduaneiro e Direito Tributário Aduaneiro*, Belo Horizonte: Letramento, 2022. pp. 280-281

⁴ A natureza dolosa da ação do importador em ocultar o real adquirente ou da Omissão do real adquirente em não diligenciar junto ao importador, em caso de operação por sua conta e ordem, para exigir a sua identificação na operação de Importação é cristalina: como o mandamento legal exige a identificação do sujeito Passivo, devidamente regulamentado pela IN RFB 1.861/2018, e tais obrigações são de pleno conhecimento dos intervenientes no comércio exterior, qualquer ato contrário à perfeita identificação do real adquirente ou encomendante (sujeito passivo) configura a intenção do agente na prática do ato ou sua omissão.

é prejudicada pela ocultação, distorcendo o sistema de controle aduaneiro. Ademais, ocorre a violação ao controle aduaneiro na ausência de habilitação (RADAR) no SISCOMEX do sujeito oculto.

O referido tipo infracional relaciona a conduta de ocultação ao dano ao Erário, conforme previsto no art. 23, do Decreto-Lei no 1.455/1976, independentemente de se identificar qual a vantagem (financeira ou não) efetivamente obtida com as operações, nas situações expressamente relacionadas no ato legal.

[...]

Conforme acima exposto, a ocultação do sujeito passivo mediante fraude ou simulação consiste em uma infração tipificada como ao Erário, conforme previsto no art. 23, inciso V, do Decreto 1.455/1976, independentemente de se identificar qual a vantagem (financeira ou não) efetivamente obtida com as operações. O dispositivo legal não conceituou "dano ao Erário", mas enumerou as situações que caracterizam sua ocorrência.

O texto legal é claro quando afirma que as consideradas "dano ao Erário". Isso não significa que, apenas quando ocasionarem um efetivo prejuízo aos cofres públicos, as infrações ali relacionadas seriam punidas com a pena de perdimento, não sendo necessário identificar o dano ao Erário enquanto motivo simulatório.

Com a edição da Súmula CARF nº 160⁵, o CARF pacificou o entendimento no sentido de não ser necessário comprovar qualquer prejuízo no recolhimento de tributos ou contribuições, ou seja, prejuízo financeiro ao Erário, para se configurar a infração. Esse entendimento já era conhecido e amplamente difundido no CARF. Como exemplo, cite-se o Acórdão no. 3401-00.3.843, da lavra do Ex-conselheiro CARF. como exemplo, Rosaldo Trevisan:

DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL.

Nos artigos 23 e 24 do Decreto-Lei no 1455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias (ou com multa que o substitui, nas hipóteses legalmente previstas, no § 3º. do referido artigo 23). É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei.⁶

No mesmo sentido, SOLON SEHN⁷

⁵ Súmula CARF no 160: A aplicação da multa substitutiva do perdimento a que se o 30 do art. 23 do Decreto-lei no 1.455, de 1976 independe da comprovação de prejuízo ao recolhimento de tributos ou contribuições. Acórdãos Precedentes: 9303-007.454, 3302-006.328, 9303-006.509, 3201-003.645, 3402-005 H2, 9303-006.343, 3401-004.381 e 3402-004.684.

⁶ Cf. Acórdão no 3401-003.843, sessão de 28/06/2017, relator Conselheiro Rosaldo Trevisan.

⁷ SEHN, Solon. Curso de direito aduaneiro. 3ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2025, pp. 602-603.

[...]

Em estudo anterior, foi ressaltado que, na fraude, não há ocultação: o negócio é querido pelas partes. Estas efetivamente pretendem o que declararam, cumprindo a lei em sua literalidade, porém, violando-a finalisticamente. Dessa maneira, o termo fraude nesse dispositivo deveria ser interpretado no sentido de simulação fraudulenta, o que faria que a infração, em qualquer caso, compreendesse apenas a ocultação mediante simulação. Por conseguinte, como no Código Civil de 2002 — ao contrário do Código Civil de 1916 (art 104) — não há mais a categoria da simulação para infringir preceito de lei, sustentou-se que a infração somente se materializaria quando as partes agissem com a intenção de lesar o erário.

Um exame mais aprofundado indica a necessidade de revisão desse entendimento. Em primeiro lugar, porque — como assinala Humberto Theodoro Junior — o Código de 2002 adotou o sistema alemão de caracterização da simulação. Não há mais diferença entre simulação maliciosa e inocente. Exige-se apenas o propósito de enganar (*animus depiciendi*), não sendo necessário o intuito de prejudicar terceiros (*animus nocendi*). Em segundo lugar, porque a simulação também pode ser empregada como instrumento de fraude à lei. Nesses casos ocorre uma espécie de "amálgama" entre essas duas categorias e a simulação, na linha do que já era defendido por Serpa Lopes ao tempo do Código de 1916, é absorvida pela fraude à lei.

Nesta ordem de ideias, a conclusão que se impõe é que o art. 23, V, do Decreto-Lei no 1.455/76 também abrange a fraude à lei. Trata-se, sob o aspecto pragmático, de uma solução salutar (adotada, talvez acaso, pelo legislador aduaneiro), já que nem sempre é clara a distinção entre a fraude e a simulação. Ambas apresentam uma proximidade conceitual de tal ordem que, para autores importantes entre para a fraude importantes — como Ángel Carrasco Perera, em seu *Tratado del abuso del derecho y Fraude de Ley* - não haveria fraude sem simulação.

E continua o ex-Conselheiro, MINEIRO FERNANDES,

Trata-se de uma presunção legal relativa, que considera como "dano ao Erário" aquelas situações relacionadas na norma. Logicamente, por se tratar de uma presunção relativa, admite prova em contrário a ser feita pelo autuado. Entretanto, a contraprova não se consuma com meras alegações vazias de que não teriam ocorrido prejuízos tributários (sonega condição de adquirente da mercadoria importada ou que a ocultação apurada teria sido resultante de mero erro, sem prejuízo ao controle aduaneiro).

Enganam-se, pois, os recorrentes ao pretender que haveria necessidade de comprovação de dano, seja em relação ao que ensina a doutrina, seja em relação ao que prescreve a *ratio decidendi* dos precedentes, especialmente, aqueles sumulados que vinculam os julgadores como é o caso da Súmula CARF nº 160.

Equivocam-se também quando afirmam:

- A Fiscalização alega que a ALL atuou como interposta pessoa na operação, para que a Recorrente pudesse se beneficiar da decisão judicial concedida à ALL. Nesse sentido, aponta que a Recorrente cedeu seu corpo jurídico para que a ALL obtivesse a liminar; que a ALL não possui histórico de importação e passou a realizar importações após a obtenção da liminar; e que a ALL atuou como empresa “barriga de aluguel”.
- NÃO É VERDADE e NÃO HÁ PROVA. A ALL já possuía habilitação, tendo inclusive sido renovada em julho/2020. Ou seja, possui capacidade financeira atestada pela RFB. Inclusive, o d. Julgador a quo reconhece a capacidade financeira da ALL para arcar com as importações e da sua importância na participação desse mercado. Aliás, não há prova de que as operações da ALL são realizadas com dinheiro de terceiros ou que os clientes da ALL realizam pagamentos à Recorrente.

De fato, a ALL DISTRIBUIDORA possuía habilitação, mas é verdade que não havia realizado nenhuma operação de importação, havendo, inclusive, a sua habilitação, devido a inatividade, sido suspensa a sua habilitação, depois reativada. As duas DI sob fiscalização são as únicas importações da **ALL DISTRIBUIDORA**. E disso há prova nos autos. O reconhecimento de sua capacidade financeira para importar por meio de concessão de habilitação não impede a verificação de sua verdadeira participação enquanto importador nas operações em que assim se declara.

Os recorrentes também questionam a afirmação da fiscalização de que a ALL DISTRIBUIDORA não levantou as mercadorias depois do desembaraço de uma das DIs porque não era proprietária das mercadorias, pois somente não houvera tal movimentação em virtude da contaminação. Reproduz-se:

- Outro ponto levantado pela Fiscalização é que a Recorrente seria a real importadora porque a ALL não realizou a movimentação das cargas relacionadas a DI nº 21/0591494-1 e requereu o desembaraço da DI nº 21/0721744-0, sendo que aquela estava livre para movimentação, o que demonstra que aquela não lhe pertencia e que a carga não estava contaminada.
- **NÃO É VERDADE.** A carga da DI nº 21/0591494-1 não foi movimentada porque estava com suspeita de contaminação. O pedido de prosseguimento de

desembaraço da DI nº 21/0721744-0 não contradiz a ausência de movimentação da carga vinculada a DI nº 21/0591494-1, nem significa que essa também não estava contaminada, afinal, a ALL apenas solicitou o prosseguimento do desembaraço aduaneiro, não significa que ela ia movimentar as mercadorias imediatamente (sem antes ter certeza sobre a qualidade da mesma).

De fato, os resultados das diligências apontam para desconformidade, inadequação das mercadorias às normas reguladoras da ANP. Entretanto, não foi por isso que a ALL DISTRIBUIDORA não movimentou as mercadorias, mas sim porque a própria VA&E TRADING não havia autorizado o prosseguimento da operação. E isso pode ser comprovado pela mudança de versões do senhor RICARDO.

Primeiro, não havia sido informado do desembaraço, o que se revelou falso, pois havia a informação. Depois, quando finalmente havia sido informado do que ocorria em relação às verificações da adequação ou não das mercadorias, afirmou ser esse o caso, a razão para a não movimentação. Ora, a ALL DISTRIBUIDORA não passou de espectadora até o deslinde do problema da alegada contaminação. Embora, formalmente fosse proprietária das mercadorias, era a última a saber do que com elas ocorria!

Veja-se o que afirma a fiscalização:

[...] a ALL DISTRIBUIDORA não estava importando e nacionalizando a gasolina, em verdade, somente atuava como interposta pessoa. Em outras palavras, essa mercadoria pertence a VA&E DO BRASIL que têm o controle operacional da importação e relação de poder sobre a carga, bem como foi responsável pela importação da gasolina e por todo desenvolvimento do esquema ilícito que se processava junto a ALL DISTRIBUIDORA.

E a diligência realizada na sede, não declarada, da ALL

[...]

Diligenciando na Rua Paulo Cesar Fidelis, 39 – Sala 615 – Ed. The First Offices – Alto Taquaral – Campinas – SP, a fiscalização foi atendida pela Sra. Adriana Sampaio (CPF:221.442.058-41), que forneceu cópia do contrato de locação do imóvel onde está localizado o escritório da administração da ALL DISTRIBUIDORA (locador: COUNTRY VILLA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA-ME – locatário: ALL DISTRIBUIDORA). Igualmente, informou ser gerente administrativa da ALL DISTRIBUIDORA, da mesma forma, esclareceu ser responsável por toda administração e setor operacional do sujeito passivo, assim como ter conhecimento de todas as transações de compra, venda e controle de estoques

de mercadorias. Durante a diligência, a Sra. Adriana concedeu entrevista gravada na qual informou que ser responsável pela administração e operações da empresa na ausência do sócio titular que costuma ir ao local umas três vezes por semana:

Min 01:26 a min 01:59 do áudio da entrevista com a Sra. Adriana AFRFB Elaine: Quem é o responsável aqui por essa unidade?

Sra. Adriana: É o dono que é o Ricardo.

AFRFB Elaine: Ricardo Gomes?

Sra. Adriana: Ricardo Gomes da Silva.

AFRFB Elaine: Mas na ausência dele, você que responde aqui pelo escritório?

Sra. Adriana: É ele mora em São Caetano, então ele vem aqui pro escritório umas três vezes na semana e quando ele não tá, eu sou responsável pelo administrativo mesmo né, funcionários e todo operacional da empresa.

A Sra. Adriana também declarou que informações sobre operações de importação deveriam ser obtidas com o despachante Gledson:

Min 08:40 a min 10:03 do áudio da entrevista com a Sra. Adriana:

AFRFB Enilda: E vocês tem um setor de compras, alguém que faz compras da (inaudível), que faz o fornecimento?

AFRFB Elaine: Quem trata as compras?

Sra. Adriana: Sim, a gente tem um setor de compras.

AFRFB Enilda: E essa mesma pessoa que trabalha no setor de compras é que fez essas compras das mercadorias importadas, dos combustíveis importados?

Sra. Adriana: É da exportação eu posso te passar um contato, que é essa pessoa que estava fazendo esse processo. Eu tenho um contato dele aqui, eu posso até te passar AFRFB Enilda: É funcionário da empresa também?

Sra. Adriana: É ele tá prestando serviço pra empresa, nesse ele vai conseguir te responder melhor que eu, porque eu não, realmente, a gente não fez nenhuma operação aqui. Então o que eu sei é isso, mas eu posso te passar o contato.

AFRFB Enilda: Qual é o nome dele?

Sra. Adriana: Gle, deixa eu pegar o nome dele certinho aqui AFRFB Enilda: Ele não é a pessoa que trabalha aqui que faz as compras de outras, outros produtos?

AFRFB Elaine: De outras remessas internas?

AFRFB Enilda: De outras remessas Sra. Adriana: É o Gledson, ele chama.

AFRFB Elaine: Ah o Gledson?

Sra. Adriana: Você quer anotar o telefone dele?

AFRFB Elaine: Você pode falar, Gledson do quê?

Sra. Adriana: Eu só sei o nome dele Gledson, eu não sei o restante.

Sra. Adriana: É (13) 99190-0425 AFRFB Elaine: E ele que tá tratando, ele é despachante?

Sra. Adriana: Isso, é.

AFRFB Elaine: A informação que você tem é que ele é despachante e ele que tá tratando dessas importações?

Sra. Adriana: Dessa parte, isso.

Da mesma forma, a Sra. Adriana declarou que a gasolina nacionalizada por meio da DI nº 21/0591494-1, registrada e desembaraçada em 26/03/2021, não deu entrada nos estoques da empresa, conforme trechos extraídos dessa entrevista e reproduzidos abaixo:

Min 19:35 a min 20:13 do áudio da entrevista com a Sra. Adriana:

AFRFB Enilda: Então não chegou nenhuma mercadoria, nenhum combustível importado aqui?

Sra. Adriana: Pra gente fazer a operação né, que estivesse liberado pra poder emitir nota, fazer a venda, não.

AFRFB Enilda: Pra poder fazer a venda?

AFRFB Elaine: Você não fez nota de entrada pra nada, não existe nem nota de entrada nem de saída de nada, por que não chegou?

Sra. Adriana: Por aqui a gente não chegou a fazer nenhum tipo, isso eu posso te garantir, nenhum tipo dessa movimentação.

AFRFB Elaine: Tá ok. Existe a possibilidade de ter movimentação dessa natureza em outro local?

Sra. Adriana: Não, porque o sistema é aqui, o servidor é aqui, as informações ficam todas aqui, né.

Diante das informações obtidas durante as diligências, em especial no endereço onde é exercida a gerência da ALL DISTRIBUIDORA (Rua Paulo Cesar Fidelis, 39 – Sala 615 – Ed. The First Offices – Alto Taquaral – Campinas – SP), verificou-se que as operações de importação corriam a margem da gerência da ALL DISTRIBUIDORA, ou seja, sua gerente não tinha conhecimento das operações, e a gasolina nacionalizada por meio da DI nº 21/0591494-1, que se encontrava desembaraçada desde o dia 26/03/2021, não havia dado entrada nos estoques da ALL DISTRIBUIDORA. Dessa forma, ficou claro que outra empresa estava realizando a importação e, portanto, essa outra empresa que tinha conhecimento sobre as ocorrências das importações e detinha o poder sobre a mercadoria importada.

Sendo essa constatação uma forte evidência de que a ALL DISTRIBUIDORA somente havia cedido seu nome como interposta pessoa para a realização das

importações de outra empresa, que, conforme está comprovado ao longo deste item 5 do relatório, essa outra empresa é a VA&E DO BRASIL.

Como pode ser possível que a gerente e o proprietário de uma empresa nada saibam acerca de importações que estão em curso? E mais, como a única informação a respeito do que poderia estar em vias de importação ou já importado vir do despachante aduaneiro que já prestava serviços e continua prestando os serviços da, formalmente, consignatária das mercadorias sujeitas ao regime de entrepostamento?

Ora a resposta é simples: nada que diga respeito à operação de importação de combustíveis é da responsabilidade da ALL ou do senhor Ricardo Gomes senão a cessão de seu nome empresarial para o “cumprimento da etapa” de submissão a despacho de importação para consumo das mercadorias. E tão somente isso.

Nada mais lhes diz respeito.

O senhor Ricardo e a sua empresa nada sabem do comércio exterior e da importação de combustíveis. Para discutir qualquer aspecto referente ao assunto, necessitam da assessoria empresarial fornecida pela senhora KARIN, da KM Brokers.

Não se importam com a qualidade daquilo que supostamente haveriam comprado da VA&E LLP, pois somente não haveriam retirado a mercadoria do terminal por não saberem que já estariam desembaraçadas. E isso se revelou falso, pois o despachante que lhes dava a orientação do que fazer, enviar formulários, enviar numerário etc., havia informado o desembaraço da mercadoria.

Isso é revelador da condição do senhor Ricardo e de sua empresa como meros “presta-nome” para uma etapa específica da importação dos combustíveis: a formulação da declaração de importação com a simulação fraudulenta da sujeição passiva, isto é, simulação com a transferência subjetiva. O sujeito passivo que supostamente faria parte da relação tributária obrigacional é um outro que não aquele que, efetivamente, promoveu a importação das mercadorias e, portanto, deveria figurar no pólo passivo da relação tributária obrigacional.

E há razão para isso. Há motivo para tal artifício.

O sujeito passivo que veio a figurar na relação obrigacional foi um outro cujas características pessoais revelava haver em seu patrimônio jurídico a ordem de que o pagamento dos tributos devidos em suas operações fosse diferido tal como o disposto da Portaria MF nº 12, de 2020.

Em relação ao recurso voluntário do senhor CLOVIS JUNQUEIRA não vi razões para reforma da decisão de primeira instância e, portanto, adotava como minhas as razões para decidir daquele Acórdão. Entretanto, com a evolução resultante da discussão na turma, evolui para acompanhar o voto vencedor e excluir a responsabilidade solidária da pessoa física por ausência de provas.

Diante de todo o exposto, voto por não conhecer do recurso apresentado por ALL DISTRIBUIDORA e, dando cumprimento ao deferimento do pedido liminar nos autos do mandado de segurança nº 1015376-57.2022.4.01.3400, conhecer dos recursos impetrados por VA&E TRADING e CLOVIS JUNQUEIRA para rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso da VA&E TRADING e, acompanhando o voto vencedor, dar provimento ao recurso do senhor CLOVIS JUNQUEIRA por ausência de provas.

Assinado Digitalmente

Celso José Ferreira de Oliveira

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Laércio Cruz Uliana Junior**, redator designado

Cuida-se de auto de infração lavrado com fundamento no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, combinado com os §§ 1º e 3º do mesmo artigo e com o art. 689, XXII e § 1º, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), por meio do qual a autoridade fiscal propõe a aplicação da pena de perdimento de mercadorias – 1.006,31 m³ de gasolina, nacionalizada pelas DI nº 21/0591494-1 e 21/0721744-0 –, ao fundamento de que a empresa ALL DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS EIRELI (CNPJ nº 30.474.838/0002-69) teria atuado como interposta pessoa da autuada VA&E TRADING DO BRASIL LTDA na realização das referidas importações, ocultando a identidade desta última.

A autoridade autuante arrolou, ainda, como responsáveis solidários: (i) Clovis Junqueira Franco Neto (CPF 091.938.318-11), sócio administrador da VA&E DO BRASIL; (ii) a própria ALL DISTRIBUIDORA, enquanto importador ostensivo; e (iii) Ricardo Gomes da Silva (CPF 051.479.148-97), sócio proprietário desta última.

Examinados os autos, divirjo da conclusão exarada pela fiscalização. O conjunto probatório produzido, embora volumoso, é insuficiente para comprovar, com o grau de certeza exigido para a aplicação de penalidade tão grave quanto o perdimento de mercadorias, a ocorrência da ocultação do sujeito passivo na forma prevista no dispositivo legal invocado. Voto, portanto, pelo cancelamento total do auto de infração, pelas razões que passo a expor.

O art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, incluído pela Lei nº 10.637/2002, considera dano ao Erário a infração relativa a mercadorias:

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

Da leitura do dispositivo, extraem-se os seguintes elementos essenciais e cumulativos para a configuração do tipo infracional:

- (i) a ocultação de um dos sujeitos da operação – o real importador, comprador, vendedor ou responsável;
- (ii) a interposta pessoa que figura ostensivamente na declaração de importação em lugar daquele sujeito oculto;
- (iii) o elemento subjetivo: a conduta mediante fraude ou simulação, o que pressupõe dolo específico e acordo de vontades entre os envolvidos para enganar o controle aduaneiro.

A ausência de qualquer um desses elementos é suficiente para afastar o tipo infracional. Como se verá adiante, a instrução probatória não logrou demonstrar, com a segurança que a gravidade da sanção imposta exige, nem a ocultação em si, nem – e especialmente – o elemento intencional que a tipifica.

Em matéria de infração aduaneira que culmina com a pena de perdimento, o ônus da prova incumbe integralmente à Fazenda Nacional. A pena de perdimento é, na sistemática do Decreto-Lei nº 1.455/1976, a mais grave das sanções administrativas aduaneiras, equiparável, em seus efeitos econômicos, à expropriação do patrimônio do contribuinte. Exatamente por essa razão, a jurisprudência consolidada do CARF exige prova robusta, clara e convergente, não bastando meras presunções ou inferências para a sua aplicação.

O STJ, em diversas oportunidades, já assentou que a caracterização da interposição fraudulenta de terceiros exige prova do conluio entre o importador aparente e o real adquirente, não se podendo presumir a fraude a partir de indícios isolados. Nessa linha, o CARF tem sistematicamente cancelado autuações fundadas exclusivamente em elementos circunstanciais, quando ausente prova concreta do ajuste fraudulento.

No presente caso, a fiscalização construiu sua tese sobre um feixe de circunstâncias que, tomadas individualmente ou em conjunto, não se mostram suficientes para suplantar a presunção de boa-fé e a regularidade formal das operações realizadas pela ALL DISTRIBUIDORA. Passo a demonstrar.

O primeiro e mais relevante aspecto que fragiliza a tese fiscal diz respeito à própria estrutura jurídica da operação examinada. A VA&E DO BRASIL realizou a admissão da gasolina em regime de entreposto aduaneiro na modalidade sem cobertura cambial – isto é, na modalidade de consignação para prospecção comercial, prevista no art. 404 e seguintes do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009) e disciplinada na Instrução Normativa SRF nº 241/2002.

Nessa modalidade, como o próprio relatório fiscal reconhece, o beneficiário do regime é mero consignatário das mercadorias, e o exportador estrangeiro, ao enviá-las ao Brasil, ainda as detém juridicamente enquanto prospecta compradores. É da essência dessa modalidade que, após a admissão, outra empresa poderá realizar a nacionalização das mercadorias mediante a celebração de contrato de compra e venda com o exportador estrangeiro.

Em outras palavras: a nacionalização da mercadoria por empresa diversa da admitente é não apenas possível como é juridicamente esperada nessa modalidade de entreposto. O fato de a ALL DISTRIBUIDORA ter realizado a DI de nacionalização – vinculada à DI de admissão registrada pela VA&E DO BRASIL – não é, por si só, indício de irregularidade alguma. Trata-se de operação estruturalmente lícita, prevista e regulamentada.

A fiscalização procura transformar essa característica legítima da modalidade em prova de fraude, mas ao fazê-lo incorre em raciocínio circular: infere a ilicitude do uso de uma forma jurídica expressamente permitida pelo ordenamento. Para que a operação seja qualificada como fraudulenta, é imprescindível demonstrar que houve simulação do contrato de compra e venda entre a VA&E LLP (exportadora) e a ALL DISTRIBUIDORA – prova que não foi produzida.

Em toda hipótese clássica de interposição fraudulenta, o traço central que distingue a interposta pessoa é a ausência de capacidade financeira e operacional própria: ela não possui recursos para conduzir a importação, tampouco estrutura para absorver a mercadoria em seus estoques. A empresa interposta é, em essência, um instrumento vazio, cujo nome é emprestado precisamente porque carece de substância.

No caso dos autos, a própria fiscalização reconhece, de forma expressa e inequívoca, que "a ALL DISTRIBUIDORA comprovou possuir recursos para a realização das importações objeto desta fiscalização" (item 2.1 do Relatório Fiscal). Esse reconhecimento é fatal para a tese da interposição fraudulenta.

Ademais, a ALL DISTRIBUIDORA opera no mercado de distribuição de combustíveis desde 2018, possui autorização da ANP para o exercício de suas atividades, mantém infraestrutura física de armazenamento em múltiplos endereços (bases de armazenagem em Guarulhos/SP e Paulínia/SP), e possui quadro de funcionários e estrutura administrativa estabelecida em Campinas/SP. Não se trata, portanto, de uma empresa de fachada destituída de substância econômica.

A existência de capacidade financeira e estrutura operacional próprias da ALL DISTRIBUIDORA afasta, por si só, o arquétipo da interposta pessoa, tornando insustentável a qualificação jurídica adotada no auto de infração.

Outro elemento que a fiscalização não logra afastar é a existência de relação comercial preexistente e legítima entre a ALL DISTRIBUIDORA e a VA&E DO BRASIL. Conforme apurado no próprio procedimento fiscal, a ALL DISTRIBUIDORA era cliente habitual da VA&E DO BRASIL desde 2018, adquirindo regularmente óleo diesel importado por esta última. Essa relação comercial estabelecida explica, sem necessidade de se recorrer à hipótese fraudulenta, o

compartilhamento de intervenientes logísticos, o uso do mesmo despachante (Gledson dos Santos Junqueira) e a intermediação de funcionários da VA&E DO BRASIL nas comunicações.

Ademais, a ALL DISTRIBUIDORA apresentou, nos autos do procedimento fiscal, contrato de compra e venda celebrado com a VA&E LLP (exportadora londrina), formalizando a aquisição da gasolina objeto das DIs de nacionalização. A fiscalização afasta esse contrato como "prova insuficiente", mas não demonstra sua falsidade nem sua inaptidão jurídica. A mera asserção de insuficiência, sem prova positiva de que o instrumento seja falso ou simulado, não é suficiente para desconsiderá-lo.

Registre-se que, na modalidade de entreposto sem cobertura cambial, é justamente durante a vigência do regime que o contrato de compra e venda entre o exportador e o adquirente no Brasil deve ser celebrado – o que foi feito. A existência desse contrato é exatamente o que a regulamentação exige para a legitimidade da nacionalização por terceiro.

Parcela expressiva do acervo probatório colacionado pela fiscalização é constituída por "provas emprestadas" do PAF nº 10314.720336/2021-45, relativo à empresa PETROZIL JC DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA. Essa utilização merece exame cuidadoso quanto ao seu valor probatório no presente processo.

As provas emprestadas são admissíveis no processo administrativo fiscal, conforme jurisprudência pacificada do CARF. Contudo, sua admissibilidade não se confunde com sua suficiência para fundamentar penalidade autônoma em processo distinto. Para que provas emprestadas fundamentem uma autuação, é necessário que: (i) o contraditório tenha sido assegurado ao sujeito passivo em relação ao seu conteúdo; e (ii) os fatos a que se referem sejam diretamente pertinentes ao processo em que são utilizadas – não apenas análogos ou similares.

No caso dos autos, as provas emprestadas descrevem a conduta da PETROZIL em um contexto fático distinto: aquela empresa teria participado de esquema em que importações no valor de R\$ 1,244 bilhão foram realizadas com suspensão tributária, culminando em R\$ 321 milhões de tributos não recolhidos. As operações da ALL DISTRIBUIDORA, em contraste, envolvem apenas 2 DIs e 1.006,31 m³ de gasolina. A escala, os valores e as circunstâncias são fundamentalmente diferentes.

A fiscalização utiliza as provas emprestadas para inferir que, porque a PETROZIL participou de esquema fraudulento com a VA&E DO BRASIL, a ALL DISTRIBUIDORA – que compartilha alguns intervenientes – teria participado de esquema similar. Esse raciocínio análogo não tem valor probatório: a culpa de terceiro não se transfere por similitude.

O principal elemento indiciário apontado pela fiscalização para estabelecer o vínculo entre o caso PETROZIL e o caso ALL DISTRIBUIDORA é a existência de "intervenientes em comum": o mesmo despachante (Gledson), a mesma comissária de despachos (OLIN), o mesmo exportador estrangeiro (VA&E LLP) e o mesmo tipo de produto (gasolina).

Esse argumento, contudo, não demonstra o que se pretende. O uso dos mesmos intervenientes logísticos é plenamente explicado pela dinâmica normal do mercado de combustíveis: a VA&E DO BRASIL, importadora habitual de gasolina, já utilizava o despachante Gledson e a comissária OLIN em suas operações regulares. A ALL DISTRIBUIDORA, sendo cliente habitual da VA&E DO BRASIL e participante do mesmo segmento de mercado, naturalmente recorreu aos mesmos prestadores de serviço indicados ou conhecidos por sua fornecedora habitual. Isso não é evidência de conluio fraudulento – é prática ordinária em mercados especializados onde os prestadores de serviço logístico são conhecidos e recorrentes.

Do mesmo modo, a identidade do exportador estrangeiro (VA&E LLP, com sede em Londres) e do produto (gasolina) são irrelevantes como indícios de fraude: a VA&E LLP era a fornecedora da gasolina a ser negociada no Brasil – era natural que vendesse à ALL DISTRIBUIDORA o mesmo produto que vendia a outros clientes.

A fiscalização atribui peso considerável às declarações da gerente administrativa Sra. Adriana Sampaio, que teria afirmado desconhecer os detalhes das operações de importação e que a gasolina nacionalizada pela DI nº 21/0591494-1 não havia dado entrada nos estoques da empresa.

Há, contudo, uma interpretação igualmente plausível para esses fatos, que não aponta para a fraude: em operações de comércio exterior de grande complexidade técnica, especialmente em regimes especiais como o entreposto aduaneiro, é absolutamente comum que o escritório administrativo de uma empresa não acompanhe diretamente cada etapa da operação, delegando-a a um despachante aduaneiro especializado. O fato de a gerente administrativa desconhecer os detalhes técnicos das importações – conduzidas por um despachante especializado – não implica que a ALL DISTRIBUIDORA não fosse a real adquirente.

Quanto ao não ingresso em estoque, a ALL DISTRIBUIDORA apresentou justificativa legítima: a mercadoria não havia sido retirada porque, segundo informações recebidas do Tiago Brito (funcionário da VA&E DO BRASIL, que também atuava em nome da VA&E LLP como intermediário comercial), haveria problemas de especificação técnica do produto. Embora a fiscalização tenha refutado essa alegação com o laudo do Laboratório Falcão Bauer (que atestou a conformidade da gasolina com a Resolução ANP nº 807/2020), é importante notar que esse laudo foi produzido pela própria RFB em 10/05/2021 – mais de quarenta dias após o desembarço da DI, em 26/03/2021. No momento do não ingresso em estoque, a ALL DISTRIBUIDORA não dispunha desse laudo e tinha razão legítima para aguardar a confirmação da especificação do produto antes de promover a retirada.

Nessa perspectiva, a conduta da ALL DISTRIBUIDORA de aguardar confirmação sobre a qualidade do produto antes de proceder à retirada não é, em si, indício de que era mera interposta pessoa. É, ao contrário, conduta prudente de qualquer importador diante de controvérsia sobre a especificação da mercadoria.

Nas hipóteses clássicas de interposição fraudulenta reconhecidas pela jurisprudência do CARF e do Poder Judiciário, a prova mais contundente da fraude reside na demonstração de que: (a) o suposto real adquirente pagou pelo produto ou reembolsou o importador ostensivo; e/ou (b) o suposto real adquirente exerceu efetivo controle sobre a mercadoria desde a nacionalização, dispondo dela como proprietário.

No presente caso, a fiscalização não demonstrou nenhum desses elementos centrais:

a) Ausência de prova de pagamento pela VA&E DO BRASIL em favor da ALL DISTRIBUIDORA ou de ressarcimento pelo preço da mercadoria: não há nos autos extratos bancários, ordens de pagamento ou quaisquer outros documentos que demonstrem que a VA&E DO BRASIL financiou a importação realizada formalmente pela ALL DISTRIBUIDORA. Pelo contrário, conforme reconhecido pela própria fiscalização, a ALL DISTRIBUIDORA comprovou possuir recursos próprios para a operação.

b) Ausência de prova de que a VA&E DO BRASIL exerceu domínio sobre a mercadoria após o desembaraço: a fiscalização infere que a VA&E DO BRASIL "capitaneava" as operações com a mercadoria, mas essa inferência se apoia, basicamente, na circunstância de que o funcionário Tiago Brito (da VA&E DO BRASIL) teria informado à ALL DISTRIBUIDORA sobre o status da mercadoria. Essa circunstância, entretanto, é igualmente compatível com a atuação de Tiago Brito como representante comercial da VA&E LLP (exportadora) – papel este que, embora a fiscalização questione, não foi descartado com evidências positivas de que o mandato representativo inexistia.

A ausência dessas provas centrais é lacuna insuperável na instrução probatória. A interposição fraudulenta não se prova por via negativa – por tudo o que a ALL DISTRIBUIDORA não fez (não entrou em contato com a VA&E LLP, não buscou a mercadoria, não a lançou em estoque) –, mas por via positiva: demonstrando-se que o suposto real adquirente agiu efetivamente como tal. Isso não foi demonstrado.

A ALL DISTRIBUIDORA obteve, em 13/04/2021, tutela provisória de urgência no processo nº 1019781-73.2021.4.01.3400, proferida pelo Juízo da 8ª Vara Federal Cível da SJDF, que lhe concedeu a prorrogação dos vencimentos dos tributos federais com fundamento na Portaria MF nº 12/2012, em razão do estado de calamidade pública decorrente da pandemia de COVID-19.

A DI nº 21/0721744-0 foi registrada em 14/04/2021 – portanto, ao amparo de decisão judicial vigente. Ainda que essa tutela tenha sido suspensa em 07/05/2021, a operação foi praticada sob a eficácia de uma ordem judicial. A cassação superveniente de uma liminar não pode retroagir para qualificar como fraudulenta uma operação que, ao tempo de sua realização, estava formalmente amparada por decisão do Poder Judiciário.

Admitir o contrário seria criar uma situação juridicamente insustentável: o contribuinte que age amparado por decisão judicial – ainda que provisória – e vê essa decisão cassada não pode ser tratado como se tivesse agido de má-fé desde o início. A boa-fé objetiva, princípio que permeia o Direito Administrativo e Tributário brasileiro, impõe que a cassação superveniente produza efeitos ex nunc, não transformando retroativamente em fraude o que era, ao tempo da prática do ato, uma conduta formalmente lícita.

O art. 23, V, do DL 1.455/1976 exige expressamente que a ocultação do sujeito passivo se dê "mediante fraude ou simulação". Tanto a fraude quanto a simulação pressupõem, em sua estrutura, elemento volitivo qualificado: a vontade deliberada de enganar, de criar aparência jurídica diversa da realidade, com consciência da ilicitude do ato praticado.

No caso dos autos, a fiscalização não produziu prova direta do dolo específico de fraudar o controle aduaneiro por parte da ALL DISTRIBUIDORA ou de seus sócios. O que se tem são inferências construídas a partir de elementos objetivos (similaridade com o caso PETROZIL, intervenientes comuns, ausência de histórico prévio de importações), mas inferências não se confundem com prova.

É digno de nota, inclusive, que a ALL DISTRIBUIDORA atendeu – ainda que parcialmente – às intimações da fiscalização, apresentou documentação, concedeu acesso às suas instalações e permitiu a realização de diligências. Esse comportamento colaborativo é incompatível com o padrão de conduta de quem tem ciência de que praticou fraude e procura ocultá-la.

Da mesma forma, o fato de que a ALL DISTRIBUIDORA não tinha histórico de importações antes de março de 2021 não é, por si só, prova de dolo fraudulento. A obtenção de liminar judicial para postergar tributos por empresa que pretendia ingressar no mercado importador de combustíveis é conduta que, embora possa ser questionada quanto à oportunidade e legitimidade da estratégia judicial, não é penalmente configurada como fraude pela simples ausência de histórico importador.

Examinou-se, ao longo dos tópicos anteriores, cada um dos elementos probatórios invocados pela fiscalização. A análise revela que:

- (i)** A operação de entreposto aduaneiro na modalidade sem cobertura cambial, com nacionalização por terceiro, é estruturalmente lícita e não constitui, por si só, indício de fraude;
- (ii)** A ALL DISTRIBUIDORA possui capacidade financeira e operacional próprias, afastando o arquétipo da empresa interposta;
- (iii)** Existe relação comercial preexistente e legítima entre as partes, que explica os intervenientes em comum sem necessidade de se recorrer à hipótese fraudulenta;
- (iv)** As provas emprestadas do caso PETROZIL têm valor probatório limitado no presente processo, dada a diferença material entre os dois contextos;

(v) Não há prova do fluxo financeiro invertido, tampouco do efetivo controle da mercadoria pela VA&E DO BRASIL após o desembarço – elementos centrais da prova positiva da interposição fraudulenta;

(vi) A DI nº 21/0721744-0 foi praticada ao amparo de decisão judicial vigente, afastando a retroação punitiva fundada em cassação superveniente;

(vii) Não há prova direta do elemento subjetivo – o dolo de fraudar o controle aduaneiro –, sendo o quadro probatório composto exclusivamente por indícios e inferências.

O conjunto dessas constatações demonstra que a instrução probatória produziu indícios, mas não prova. E indícios, por mais numerosos que sejam, não superam o standard probatório exigível para a aplicação da pena de perdimento, conforme reiteradamente assentado pelo CARF em precedentes análogos. A dúvida que remanesce sobre a real natureza da operação milita em favor do contribuinte, nos termos do art. 112 do Código Tributário Nacional e dos princípios do in dubio pro reo e da presunção de boa-fé que regem o processo administrativo fiscal.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto em dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior