



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720861/2021-61
ACÓRDÃO	3402-012.764 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OEM COMÉRCIO EXTERIOR EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Regimes Aduaneiros

Exercício: 2018

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA. ÔNUS DA PROVA DO INTERVENIENTE. ORIGEM, DISPONIBILIDADE E TRANSFERÊNCIA DOS RECURSOS. PENALIDADE.

A mercadoria importada com ocultação do real comprador ou do responsável pela operação, inclusive mediante interposição fraudulenta de terceiro, na modalidade presumida, fica sujeita à pena de perdimento ou, se já tiver sido consumida, revendida, ou não for localizada, à multa equivalente ao seu valor aduaneiro, além do ônus da prova recair sobre o interveniente quanto à origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, em negar provimento aos Recursos Voluntários.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose de Assis Ferraz Neto, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Anselmo Messias Ferraz Alves, o conselheiro(a) Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos e direitos aqui debatidos, peço vênica para me utilizar do relatório constante à decisão e primeira instância:

Trata-se de impugnações a auto de infração lavrado para exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria importada, aplicada em decorrência de a fiscalização ter considerado caracterizada a prática de interposição fraudulenta nas operações objeto da autuação, que totalizou R\$ 55.832.011,95 à época de sua formalização.

Da Autuação

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos a fls. 42-102, a empresa OEM COMÉRCIO EXTERIOR EIRELI, doravante designada por OEM, teve suas importações realizadas no período de 2018 a 2020 fiscalizadas, sendo constatada a prática da infração tipificada no Decreto-lei nº 1.455/1976, art. 23, inciso V e § 2º, motivo pelo qual foi imposta a multa em discussão, conforme previsto no § 3º desse mesmo dispositivo legal. A autoridade lançadora informou que a Lei nº 14.195/2021, incluiu o inciso I e deu nova redação ao § 2º do art. 81 da Lei nº 9.430/1996, que dispõe sobre hipóteses em que será declarada inapta a inscrição no CNPJ, e que a ausência da devida comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior, além de acarretar a aplicação da pena de perdimento das mercadorias importadas ou da multa substitutiva dessa pena, submete o infrator à declaração de inaptidão do CNPJ, sanção que foi imposta à OEM no processo administrativo nº 15771.721550/2020-64.

Foi esclarecido, em relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados, que: A saída da mercadoria dos estabelecimentos equiparados a industrial, mesmo que estes não tenham realizado a importação diretamente, constitui o fato gerador do imposto, sendo efetivamente devido o valor do IPI em razão da diferença entre o preço de entrada e o preço de saída (não-cumulatividade).

Na hipótese de os adquirentes ou encomendantes das mercadorias ocultarem-se, não cumprindo o disposto na IN RFB nº 1.861/18, estarão afastando sua condição de contribuinte do IPI. O artifício constitui espécie de fraude tributária definida no art. 72 da Lei nº 4.502/1964, posto que, neste caso, o propósito é impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Na sequência do relato fiscal vem o tópico 4 – DOS FRUTOS DA OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, no qual a fiscalização informa que a ocultação do real adquirente em operações de comércio exterior é artifício empregado para afastar obrigações tributárias principais e acessórias, tendo em vista que propicia ao ocultado: a) não figurar como contribuinte “equiparado a industrial” e evitar a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações subsequentes; b) não se submeter a procedimentos fiscais de habilitação para atuar no comércio exterior; c) burlar o limite da pequena monta no caso de pessoa habilitada a operar na modalidade simplificada;

[...] Além disso, o uso de interposta pessoa interfere na avaliação do risco da operação, mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos. Como se observa, a legislação pertinente demonstra uma preocupação que vai além do simples recolhimento de tributos no momento do registro da declaração de importação.

Na sequência consta a descrição dos fatos apurados durante a fiscalização, consoante se reproduz:

2 DA AÇÃO FISCAL

O presente auto de infração é o resultado de fiscalização executada junto à empresa OEM

[...]

Resulta também de fiscalização efetuada junto à empresa ORIGINAL

[...]

2.1 AÇÃO FISCAL NA EMPRESA OEM

Em 22 de setembro de 2020, foi realizada uma diligência fiscal no estabelecimento matriz da OEM, localizado na Rua Professor João Marinho, nº 102/190, Vila Mariana, São Paulo – SP, com a finalidade de obter esclarecimentos, documentos, livros contábeis e fiscais

[...]

No mesmo endereço do estabelecimento matriz da OEM, funcionavam também as empresas BPA – EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA (“BPA”), CNPJ 10.203.972/0001-37, PROEMEX ADMINISTRAÇÃO DE CONTAS A PAGAR E RECEBER LTDA (“PROEMEX”), CNPJ 10.352.210/0001-00, DIESEL PARTS DO BRASIL COMERCIAL LTDA (“DIESEL”), CNPJ 27.041.894/0001-14 e OVERO ADMINISTRADORA DE CONTAS A PAGAR E RECEBER LTDA (“OVERO”), CNPJ 35.581.611/0001-55, todas pertencentes a sócios em comum com a OEM ou com vínculo familiar.

A equipe de fiscalização chegou ao local e encontrou o estabelecimento matriz da OEM fechado. O vigilante do local entrou em contato com o responsável da empresa que prontamente se dispôs a comparecer e receber a fiscalização.

A equipe foi recebida pelo Sr. Mario Costa e Silva Quinto Di Cameli (“MARIO”), CPF nº 050.551.478-81, que se identificou como responsável (gerente) da empresa OEM, a quem foi entregue o Termo nº 01/2020 – Início de Ação Fiscal e Diligência (DOC 1) e o Termo nº 02/2020 – Início de Ação Fiscal – Diligência das empresas BPA, PROEMEX, DIESEL e OVERO (DOC 2).

[...]

As instalações físicas do local constituíam-se de um imóvel composto por 2 andares. No primeiro andar, havia uma sala ampla com mesas, cadeiras de escritórios e dois computadores, conforme fotos anexas ao Termo de Realização de Diligência (DOC 7). O segundo andar era composto por uma sala de reuniões, a sala do Sr. Mario e outra sala que pertencia ao Sr. Lionello Quinto Di Cameli, CPF 035.316.438-00, pai do Sr. Mario e proprietário da OEM, de acordo com o Sr. Mario. Atrás do imóvel também havia uma edificação com característica residencial e que por esse motivo não foi vistoriada.

[...]

Durante a diligência fiscal não foram encontrados documentos físicos no local, tais como faturas, conhecimento de carga e outros documentos relacionados às importações de guarda obrigatória da empresa. Segundo o Sr. Mario, os documentos ficavam na empresa de contabilidade. Além da vistoria física no local, também foram copiados os arquivos digitais constantes nos computadores encontrados dentro da empresa.

Os arquivos digitais encontrados foram copiados em um HD externo da Receita Federal do Brasil e foram autenticados e validados em sistema de autenticação, sendo entregue ao contribuinte um arquivo no formato CSV

com a lista dos arquivos copiados e o código hash gerado no sistema. Durante a diligência também foram entregues ao responsável das empresas os Termos de Intimação Fiscal nº 03, 04 e 05/2020, direcionados, respectivamente, à OEM, PROEMEX e OVERO (DOCs 3, 4 e 5).

[...]

Em relação aos documentos apresentados pela OEM, cabe inicialmente destacar que os extratos bancários foram juntados sem o detalhamento que identificasse origem e destino dos recursos. Segundo a empresa, tal detalhamento poderia ser suprido com os dados constantes na contabilidade, mais especificamente no livro Diário. Além disso, a OEM explicou que as empresas PROEMEX e OVERO realizam a gestão de contas a pagar e a receber da OEM, operando as contas correntes ao uso único e exclusivo da OEM. [...]

A OEM ainda explicou que em relação aos contratos de locação dos armazéns, o Decreto Estadual de Alagoas nº 1.738/2003 e a Instrução Normativa nº 01/2004 (DOC 8), obrigam as vendas a serem realizadas concomitantemente, sendo assim não são frequentes a estocagem de mercadorias.

[...]

Face ao atendimento parcial dos Termos de Intimação Fiscal nº 03 e 04 [...]

[...] No dia 06/01/2021, foram expedidos, com base no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724/2001, os Termos de Intimação nº 09, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17 (DOCs 12 a 20), dirigidos, respectivamente, às instituições Banco do Brasil, Bradesco, Luso Brasileiro, Santander, Caixa Econômica Federal, Itaú Unibanco, Guitta Corretora de Câmbio, Advanced Corretora de Câmbio e Banco Banif, contendo, inclusive conversões de moeda estrangeira em nacional e vice-versa (contratos de câmbio).

Também foi encaminhado o Termo de Intimação nº 20 (DOC 21) ao Banco Santander, contendo a Requisição de Movimentação Financeira (RMF) referente às movimentações bancárias da PROEMEX.

[...]

No decorrer da fiscalização, foram também coletados os extratos das Declarações de Importação objeto da autuação e registradas pela estabelecimento filial da OEM no Siscomex – Sistema Integrado de Comércio Exterior – (DOC 25), a planilha das DI's do DW Aduaneiro (TABELA 1), as informações cadastrais das empresas do grupo OEM e da real

adquirente na Junta Comercial do Estado de São Paulo – Jucesp – (DOC 26 e 27), planilha das notas fiscais emitidas pelas empresas fiscalizadas via sistema Sped (TABELA 2), planilha com o quadro do fluxo financeiro das importações (TABELA 03), lista de funcionários das empresas do grupo OEM (TABELA 4), importações da ORIGINAL (TABELA 05), extratos bancários (TABELA 6), escriturações contábeis (TABELAS 07 e 08), além de outras informações dos sistemas de cadastro e de recepção de declarações fiscais.

2.2 AÇÃO FISCAL NA EMPRESA ORIGINAL

[...]

Em resumo, a intimação nº 01 concedia 20 dias para a empresa: 1) informar se foi autuada pela Receita Federal do Brasil em relação à matéria objeto da ação fiscal; 2) apresentar documentos comprobatórios da negociação junto ao exportador estrangeiro NINGBO MOTOR INDUSTRIAL CO. LTD; 3) apresentar contratos de câmbio referentes às declarações de importação nº 19/1878180-1, 19/2161793-6 e 20/0213162-6; 4) fornecer os comprovantes de pagamento referentes às notas fiscais eletrônicas emitidas pela OEM para ORIGINAL, relacionadas às mercadorias objeto da fiscalização; 5) detalhar como se sucedeu a negociação entre a ORIGINAL e OEM; 6) esclarecer por que optou por adquirir as mercadorias junto à OEM ao invés de importa-las diretamente do exportador estrangeiro; 7) informar se as mercadorias objeto da ação fiscal estão nos estoques da ORIGINAL; 8) fornecer outros documentos e esclarecimentos, caso de a ORIGINAL julgar necessário.

[...]

Na resposta à intimação, a empresa explicou que optou por terceirizar as atividades de comércio exterior. Segundo a ORIGINAL, a OEM realiza a execução e gerenciamento operacional, logístico e tributário das importações. Assim, a ORIGINAL poderia focar em sua atividade principal sem se preocupar com procedimentos de atividade meio. Além disso, a empresa também explicou que a operação traz vantagens financeiras no recolhimento da substituição tributário do ICMS, uma vez que a ORIGINAL vende suas mercadorias para diversos estados da federação. A fiscalização destinou um tópico específico para as Declarações colhidas do Sr. MARIO COSTA E SILVA QUINTO DI CAMELI (DOC 6), do qual são reproduzidos os seguintes trechos:

3 DA DECLARAÇÃO DO SR. MARIO

[...]

Na ocasião, o Sr. Mario declarou resumidamente que ocupava o cargo de gerente comercial na OEM e que atuava mais especificamente na exportação de mercadorias, mas também atuava como um todo em todas as empresas (OEM, BPA, PROEMEX e OVERO). Segundo o Sr. Mario, quem ficava responsável pelas importações da OEM era o Sr. MARCOS FERREIRA CASTRO PIZZO (“MARCOS PIZZO”), CPF 205.427.538-71, sócio do Sr. Mario na empresa PROEMEX.

O Sr. Mario afirmou que a OEM atuava no comércio exterior realizando importações por conta própria ou para terceiros, na modalidade de encomenda ou conta e ordem, realizando serviços de trading, principalmente, para clientes nos setores automotivo e vestuário. Segundo o Sr. Mario, as empresas OEM, BPA, PROEMEX, OVERO e DIESEL PARTS não pertencem a um grupo econômico. Segundo o declarante, o que existia era uma prestação de serviços de tesouraria da PROEMEX e OVERO para OEM, enquanto a empresa BPA atuava na exportação de mercadorias, a OEM atuava na importação e a empresa DIESEL PARTS não existia no local há mais de 3 anos e que no momento da diligência estava sediada na cidade de Londrina.

O Sr. Mario também informou que a empresa OEM possui apenas 2 funcionários, um trabalhando no estabelecimento matriz da empresa, localizada na cidade de São Paulo - SP, e outro funcionário trabalhando na filial em Maceió – AL. Além dos dois funcionários, a OEM também teria outros 4 prestadores de serviços. Quando questionado por qual razão a OEM registrava as DIs no CNPJ das filiais, principalmente da filial 003, localizada em Maceió – AL, sendo que as mercadorias e a clientela estavam localizadas na cidade de São Paulo – SP, o Sr. Mario respondeu que as operações eram feitas dessa forma por questões fiscais, pois na entrada da mercadoria o ICMS é diferido e a saída interestadual é de 4%, podendo ser pago por meio de precatórios em um mercado regulamentado pelo estado de Alagoas. Segundo o Sr. Mario, a filial da OEM em Maceió existe fisicamente e que, inclusive, tem uma funcionária no local, porém toda a operação é realizada em São Paulo.

O Sr. Mario também afirmou que a empresa OEM não tem qualquer benefício fiscal no estado de Alagoas e que também não possuía consultoria tributária no estado. Além disso, o Sr. Mario informou que as negociações com os fabricantes ou exportadores de mercadorias estrangeiras eram feitas pela própria OEM quando as importações eram próprias. Para isso, utilizava-se de vários meios de negociações, entre e-

mails, WhatsApp entre outros meios de comunicação. O Sr. Mario também alegou que já viajou diversas vezes para a China para visitar fornecedores.

[...]

Embora o Sr. Mario tenha afirmado que tinha conhecimento do mercado, nesse ponto cabe esclarecer que o Sr. Mario se confundiu em relação aos fornecedores estrangeiros, provavelmente pela semelhança dos nomes. As operações de importações com o fornecedor estrangeiro NINGBO MOTOR INDUSTRIAL foram realizadas por conta e ordem da ORIGINAL e não pela Estamparia Paulista. As operações da Estamparia Paulista foram com o fornecedor estrangeiro NINGBO HOSHARE IMPORT AND EXPORT CO., LTD, fabricante/exportador de fios.

Ao ser questionado quais são as estratégias de financiamento e contração de câmbio da OEM, o Sr. Mario informou que a OEM tem restrição de crédito e que o financiamento tem ocorrido por meio dos fornecedores que oferecem prazo para pagamento. Segundo o Sr. Mario, os fornecedores chegam a oferecer até 180 dias de prazo para pagamento, podendo ser prorrogado por até mais 180 dias, se for o caso.

[...]

Ao ser indagado qual a forma e o prazo de recebimento das vendas no mercado interno das mercadorias importadas, detalhar o fluxo financeiro e informar qual a margem média de lucro resultante da venda, o Sr. Mario alegou que a OEM procura trabalhar com pagamento à vista, no máximo 30 dias de prazo, e que o recebimento é feito via boleto bancário e alguma coisa por TED.

De acordo com o Sr. Mario, os boletos são pagos para a PROEMEX e somente no fechamento do câmbio a PROEMEX repassa esses recursos para a OEM, isso por conta do risco de bloqueio dos recursos financeiros bancários, uma vez que a OEM tem um passivo bancário de contratos de câmbio não performados e que a margem de lucro líquido gira em torno de 4 a 6%, em média.

Por fim, o Sr. Mario informou que as mercadorias importadas pela OEM são enviadas diretamente para o cliente e que não há estoques. É importante destacar nesse momento que as alegações do Sr. Mario serão corroboradas ou refutadas em momento oportuno. No tópico seguinte a fiscalização assim discorre sobre a infração apurada: 4 DO TIPO DE INFRAÇÃO: OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO O emprego de interposta pessoa é artifício seguidamente flagrado em operações de comércio exterior. A legislação aduaneira aponta a interposição fraudulenta como

todo ato em que uma pessoa, física ou jurídica, aparenta ser o responsável por uma operação que não realizou, interpondo-se entre uma parte (o fisco) e outra (o real beneficiário – responsável pela operação de comércio exterior). [...]

A ocultação do real adquirente é artifício empregado para afastar obrigações tributárias principais e acessórias, quais sejam:

- a) não figurar como contribuinte “equiparado a industrial” e evitar a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações subsequentes;
- b) não se submeter a procedimentos fiscais de habilitação para atuar no comércio exterior;
- c) burlar o limite da pequena monta no caso de pessoa habilitada a operar na modalidade simplificada;
- d) não se submeter a controles administrativos dos órgãos públicos intervenientes nas operações de comércio exterior; e) praticar o subfaturamento nas importações, expondo apenas a pessoa intermediária e não o real adquirente das mercadorias, entre outros. Além disso, o uso de interposta pessoa interfere na avaliação do risco da operação, mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos. Como se observa, a legislação pertinente demonstra uma preocupação que vai além do simples recolhimento de tributos no momento do registro da declaração de importação.

(...)

6 DA EMPRESA ORIGINAL IMPORTS COMERCIAL LTDA

A empresa ORIGINAL IMPORTS COMERCIAL LTDA, CNPJ 17.013.362/0001-10, foi constituída em 19/09/2012, tem como objeto social “Comércio de Peças e Acessórios para Veículos Automotores” entre outros, possui Capital Social de R\$ 250.000,00 e está localizada na Rua Fortunato Ferraz, nº 1.050, Vila Anastácio, São Paulo – SP. O quadro societário atual é composto pelos sócios administradores Gustavo Santos de Andrade, com 50% de participação, e Renzo Garrido Malagoli, com 50% de participação.

[...]

A empresa ORIGINAL se apresenta ao mercado com o nome de ORIGINAL TURBOS, como pode ser visto em seu site (<https://www.lojaoriginalturbos.com>). Consta também no site da empresa que a ORIGINAL é especialista na retifica completa de turbos.

[...]

Das informações apresentadas é possível concluir que a ORIGINAL é uma empresa especializada em turbina automotiva. Destaca-se que os produtos importados e objeto do presente auto de infração são todos partes e peças para reposição de turbina automotiva.

7 DA EMPRESA OEM COMERCIO EXTERIOR EIRELI

[...] Desde a constituição da empresa figura no quadro societário como sócio e fundador o Sr. LIONELLO QUINTO DI CAMELI, CPF 035.316.438-00. Destaca-se que também já fizeram parte do quadro societário da empresa o Sr. FERNANDO COSTA E SILVA QUINTO DI CAMELI, CPF 078.033.678-01, o Sr. MARIO COSTA E SILVA QUINTO DI CAMELI, CPF 050.551.478-81, e a empresa PROEMEX ADMINISTRAÇÃO DE CONTAS A PAGAR E RECEBER, CNPJ 10.352.210/0001-00.

[...]

Em 28/05/2019, com a saída da PROEMEX da sociedade, conforme dados da Jucesp, a OEM foi transformada em EIRELI, sociedade unipessoal do Sr. LIONELLO, com capital social de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais).

[...]

7.1 DOS ESTABELECIMENTOS FILIAIS DA OEM Conforme consta nos cadastros da Receita Federal do Brasil, a OEM possuía dois estabelecimentos filiais, um no município de João Pessoa – PB e outro no município de Maceió – AL. Destaca-se que todas as importações de mercadorias realizadas em nome da OEM foram registradas no CNPJ do estabelecimento filial em Maceió – AL. Segue abaixo dados do cadastro dos estabelecimentos filiais da OEM em conjunto com imagens do google maps.

[...]

Nesse momento é importante relembrar a declaração do Sr. Mario. De acordo com o declarante, o estabelecimento filial da OEM em Maceió foi constituído meramente por questões fiscais, ou seja, não há qualquer finalidade econômica naquele estabelecimento. As operações comerciais são realizadas no estado de São Paulo, a mercadoria importada nunca vai para Maceió ou João Pessoa, tais estabelecimentos filiais foram constituídos com o único intuito de burlar a legislação tributária. Segue abaixo a resposta do Sr. Mario:

[...]

Em relação à existência do estabelecimento filial, a OEM apresentou recibos de pagamentos da remuneração da funcionária Rosália Gomes, CPF 099.411.004-97, pagamentos dos honorários do contador, comprovante de pagamentos de energia elétrica, contrato de aluguel, acompanhados dos recibos do pagamento, e fotos do escritório (DOC 8).

Pelas fotos do escritório, percebe-se que se trata de uma sala pequena para receber correspondências e com uma funcionária de serviços gerais, trabalhando meio período, sem capacidade para gerenciar e realizar operações no comércio exterior. Outro ponto que chama atenção é o consumo de energia elétrica. Conforme consta nas faturas, o consumo médio de energia elétrica do estabelecimento, no ano de 2019, foi de 9 kWh, consumo semelhante a uma lâmpada incandescente.

[...]

Acerca dos documentos juntados pela OEM para comprovação do funcionamento do estabelecimento filial, fica claro para esta fiscalização que a filial foi criada única e exclusivamente para fins fiscais, isto é, para registrar as operações de importação como se o importador estivesse domiciliado na cidade de Maceió – AL e as operações de venda no mercado interno fossem consideradas interestaduais, com recolhimento de 4% do ICMS, com pagamentos diferidos e nos casos das mercadorias sujeitas à Substituição Tributária (ST) do ICMS feita por meio de pagamentos de precatórios com deságios que podem chegar até 60% do valor do imposto, deixando, assim, de recolher o valor devido para o estado de São Paulo, local em que de fato ocorre a entrada física da mercadoria.

[...]

Pode-se concluir que as vantagens financeiras obtidas no recolhimento do ICMS só foram possíveis pela criação do estabelecimento filial da OEM em Maceió – AL e pela simulação dessas operações, uma vez que a mercadoria não circulou por aquele estabelecimento e que as operações de importação de mercadorias ocorreram no estado de São Paulo, local de entrada física da mercadoria.

7.2 DAS DEMAIS EMPRESAS DO GRUPO OEM

Neste tópico será tratado acerca das demais empresas do grupo OEM. Apesar do Sr. Mario ter declarado que as demais empresas localizadas fisicamente no mesmo endereço da OEM não fazem parte de um grupo

econômico, será demonstrado que há uma confusão operacional e patrimonial entre elas.

7.2.1 DA EMPRESA PROEMEX ASSESSORIA E CONSULTORIA EMPRESARIAL

De acordo com os dados da Junta Comercial de São Paulo (DOC 26), a empresa PROEMEX ASSESSORIA E CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA, CNPJ 10.352.210/0001-00, foi constituída em 05/09/2008, constando inicialmente como sócio da entidade o Sr. LIONELLO QUINTO DI CAMELI, CPF 035.316.438-00, e a OEM COMERCIO EXTERIOR LTDA, CNPJ 48.794.564/0001-70, com capital social de R\$ 15 mil reais.

Em 27/08/2018 houve mudanças significativas na empresa. Dentre elas, pode-se destacar o aumento do capital social para R\$ 100 mil reais, a admissão no quadro societário do Sr. MARIO COSTA E SILVA QUINTO DI CAMELI, CPF 050.551.478-81, e o Sr. MARCOS FERREIRA CASTRO PIZZO, CPF 205.427.538-71, ambos com 50% de participação societária, e a saída do Sr. LIONELLO e da OEM. Acerca do aumento do capital social, a própria PROEMEX, em resposta ao Termo de Intimação nº 04/2020 (DOC 10), informou que o aumento do capital social não foi subscrito. Em 26/02/2020, o Sr. MARCOS PIZZO se retira da sociedade. Segue abaixo os dados cadastrais da empresa: [...]

Como pode ser observado nos dados cadastrais, a PROEMEX possui o número do endereço diferente da OEM (nº 190 e 102), no entanto em diligência à OEM ficou constatado que ambos os números se referem ao mesmo prédio e que há uma confusão operacional entre as empresas do grupo, uma vez que funcionam no mesmo endereço e que no local não havia qualquer diferenciação entre elas, todas funcionavam no mesmo ambiente, sem divisórias, com funcionários realizando atividades compartilhadas, atuação coordenada e sob o mesmo poder de mando. Além disso, também foi evidenciada confusão patrimonial entre as empresas, haja vista a contabilidade em conjunto e compartilhamento das contas bancárias.

Em consulta à GFIP, a última declaração entregue pela PROEMEX é referente à competência 01/2013 (DOC 30) e que ao longo da existência da empresa não consta o registro de funcionários. Assim, é razoável concluir que a PROEMEX compartilha a mesma estrutura física e de pessoal da OEM em toda a sua existência. Além de compartilhar a mesma estrutura física e de pessoal com a OEM, a PROEMEX tem como sócio administrador o Sr. Mario que também é gerente e administrador da OEM, encontrando-se ambas as empresas sob o mesmo comando.

[...]

7.2.2 DA EMPRESA BPA – EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA

[...] Em 19/06/2013, há alteração do contrato social. Nessa data, retiraram-se da sociedade o Sr. Carlos e a Sra. Sonia e são admitidos como sócio a empresa LQC INCORPORAÇÕES E EMPREENDIMENTOS EIRELI, CNPJ 17.172.744/0001-96, e a Sra. RENATA COSTA E SILVA QUINTO DI CAMELI, CPF 136.447.658-47.

[...] A empresa LQC INCORPORAÇÕES E EMPREENDIMENTOS EIRELI é atualmente denominada AUNI INCORPORAÇÕES E EMPREENDIMENTOS EIRELI. Ambas as empresas AUNI INCORPORAÇÕES e BPA constam como sócia a Sra. RENATA, filha do Sr. LIONELLO e irmã do Sr. Mario. Conforme constatado em diligência fiscal, a empresa BPA funcionava no mesmo endereço das demais empresas do grupo e não havia qualquer divisória ou separação entre as empresas, com compartilhamento de estrutura física e de pessoal. [...] Analisando agora os dados bancários da empresa PROEMEX, uma vez que os recursos da OEM e das demais empresas do grupo circulavam por ela, pode-se verificar algumas confusões patrimoniais. [...] Além disso, é importante destacar abaixo que há remessas das contas bancárias da OEM e da PROEMEX para a BPA em valores consideráveis ao longo do período fiscalizado.

[...] Em consulta ao livro razão apresentado pela OEM, parte desses valores remetidos para a BPA estão escriturados como despesas com importações/exportações da OEM. Também é importante destacar que não há notas fiscais emitidas da OEM para a BPA. [...] Como pode ser visto pelos documentos juntados, a movimentação bancária entre as empresas OEM, PROEMEX e BPA não tem fundamento econômico e se tratam, na verdade, de recursos originados da prestação de serviços ou revenda de mercadorias da OEM. Diante do exposto até agora, é razoável concluir que há confusão operacional e patrimonial entre as empresas OEM, PROEMEX e BPA. 7.2.3 DA EMPRESA OVERO ADMINISTRADORA DE CONTAS A PAGAR E RECEBER LTDA [...] (empresa não incluída no auto de infração em debate)

No tópico seguinte a autoridade fiscal sistematiza as provas que a levaram a concluir pela prática de cessão de nome, consoante se reproduz (fls. 55 – 65):

8 DO QUADRO PROBATÓRIO

[...]

As provas demonstram que a ORIGINAL permaneceu oculta na relação com o fisco e excluída do controle aduaneiro nas DIs 18/2277423-5 e 19/0125011-5, uma vez que o estabelecimento filial da OEM registrou estas DIs como importadora e adquirente, se interpondo de forma fraudulenta perante o fisco. Em relação às DIs em que constam o estabelecimento filial da OEM como importador e a ORIGINAL como adquirente, estas importações foram declaradas como importações por encomenda (compra-venda), enquanto, na verdade, trata-se de Importações por Conta e Ordem de Terceiros (prestação de serviço), da qual a ORIGINAL é a adquirente.

No que se refere a todas as DIs da tabela acima, quem permaneceu oculto como importador foi o estabelecimento matriz da OEM, se interpondo de forma fraudulenta perante o Fisco, uma vez que a entrada física de todas as mercadorias importadas ocorreu no estado de São Paulo, local de operação para efeitos de cobrança de impostos. A seguir serão apresentadas tais evidências, não obstante, algumas já terem sido relatadas no decorrer deste auto.

8.1 DA NEGOCIAÇÃO COM O PRODUTOR/EXPORTADOR ESTRANGEIRO

Esclarecimentos sobre a negociação com o produtor/exportador estrangeiro para as importações objeto do presente auto foram feitos pela ORIGINAL, não deixando dúvidas de que a responsável pela negociação dessas importações foi a ORIGINAL. Assim sendo, o que ocorreu no caso concreto foram importações indiretas na modalidade “Importação por Conta e Ordem de Terceiros”.

Como pode ser verificado abaixo, no item 2 da Resposta ao Termo nº 25/2021 – Início de Procedimento Fiscal e Intimação (DOC 29), a ORIGINAL afirma que foi ela, e não a OEM, quem negociou as importações de partes e peças de veículos junto ao produtor/exportador NINGBO MOTOR INDUSTRIAL CO. LTD. [...] Pela declaração dada pelo Sr. Mario, as negociações comerciais nas importações realizadas por conta e ordem de terceiros não eram realizadas pela OEM.

No entanto, na versão do Sr. Mario, as negociações comerciais nas importações próprias seriam realizadas pela própria OEM, o que não se demonstra no caso das DIs 18/2277423-5 e 19/0125011-5, uma vez que o ônus financeiro e todos os encargos das operações foram suportados pela ORIGINAL, fato que já descaracteriza a importação como própria da OEM. Além disso, também é importante ressaltar que a OEM nunca havia importado mercadorias anteriormente do exportador/fabricante NINGBO

MOTOR INDUSTRIAL CO. LTD, diferentemente da ORIGINAL que já tinha relação comercial com o exportador estrangeiro desde o ano de 2014 (TABELA 5 – Importações da ORIGINAL), período em que vem realizando importações próprias ou por intermédio de terceiros do exportador/fabricante chinês. Assim sendo, é razoável concluir que as negociações com o produtor/exportador estrangeiro NINGBO MOTOR INDUSTRIAL CO. LTD foram realizadas pela ORIGINAL em todas as operações objeto do presente auto.

8.2 DA DIVERSIDADE NA IMPORTAÇÃO DA OEM x CONDIÇÃO OPERACIONAL

Um aspecto a ser destacado é que a OEM importou por conta própria, no período analisado, mercadorias de 28 (vinte e oito) Capítulos diferentes da NCM.

Para demonstrar a diversidade de mercadorias, encontra-se abaixo uma tabela com os 28 (vinte e oito) Capítulos importados e suas respectivas descrições.

(tabela)

Observa-se que as mercadorias importadas (classificadas em diversos Capítulos NCM) não guardam compatibilidade entre si, isto é, pertencem a ramos diferentes de atividade. Tal diversidade de mercadorias é incompatível com a estrutura organizacional da OEM. Vale ressaltar que todas essas importações foram registradas pelo estabelecimento filial 003, localizado na cidade de Maceió-AL que, conforme item 7.1, não tem capacidade operacional.

[...] Essa incompatibilidade operacional pode ser verificada em consulta às GFIPs no período fiscalizado (TABELA 3), bem como as próprias informações prestadas pela empresa. Uma empresa que é importadora e adquirente não precisa apenas de pessoal para administrar as transações e logísticas no comércio exterior, mas também necessita de uma equipe de vendas.

A incompatibilidade torna-se evidente visto que a OEM vem se declarando adquirente em importações de mercadorias muito diferentes, por exemplo, partes e peças automotivas, materiais plásticos, tecidos, vestuários e máquinas, entre outros. Ressalta-se que essa incompatibilidade (diversidade importação x capacidade operacional) é uma característica presente em empresas utilizadas para ocultação nas operações de importação.

8.3 DO ADIANTAMENTO DE RECURSOS PARA FECHAMENTO DE CÂMBIO, PAGAMENTO DE TRIBUTOS E DESPESAS ADUANEIRAS

Durante a ação fiscal, foi apurado que a ORIGINAL realizou adiantamento de todos os recursos financeiros necessários para que a OEM procedesse o fechamento de câmbio das mercadorias importadas, o pagamento de tributos e de outros encargos aduaneiros, constatando-se que não foi a OEM quem assumiu o ônus financeiro das operações. Com objetivo de se identificar facilmente valores e datas dos adiantamentos mencionados acima, é apresentada a tabela a seguir com as transferências realizadas pela ORIGINAL em favor da OEM (TABELA 3 – Fluxo de Pagamento).

Nesse ponto é importante lembrar que as empresas PROEMEX e OVERO realizaram boa parte da movimentação bancária da OEM e por isso vários pagamentos estão nomeados a estas empresas. Os comprovantes dessas transferências encontram-se anexo a resposta ao Termo nº 25/2021 – Início de Procedimento Fiscal e Intimação – ORIGINAL (DOC 29) e foram confrontados com dados dos extratos da OEM (TABELA 6 – Extratos OEM) e com a escrituração contábil (TABELA 7 – Lançamentos Livro Diário OEM).

[...]

Como pode ser observado na tabela acima, os valores repassados pela ORIGINAL à OEM seguem um padrão. Em regra, antes do registro da DI, a ORIGINAL adianta dois valores à OEM, na conta bancária da PROEMEX, sendo um valor para custeio do desembaraço aduaneiro, como o pagamento de tributos, transportes e armazenagem, e outro valor referente aos serviços prestados pela OEM (comissão) que tendo como base o resultado financeiro das operações, o valor da comissão fica próximo a 10%.

Logo após o registro da DI, a OEM emite as notas fiscais de saída para a ORIGINAL, como se fosse uma compra e venda, e em seguida a ORIGINAL repassa mais um valor para a OEM quitar os débitos com o ICMS do estado de Alagoas, referente à substituição tributária. Encerrando o ciclo da operação de importação, a ORIGINAL repassa os valores à OEM para pagamento ao fornecedor estrangeiro com a formalização do contrato de câmbio. Ressalta-se que os valores depositados pela ORIGINAL referente aos contratos de câmbio são depositados no mesmo dia da liquidação do contrato e em valores exatos, incluindo as taxas e custos financeiros do contrato. Segue abaixo um exemplo de lançamento contábil da OEM, referente à DI nº 19/0125011-5.

[...]

Não há como sustentar que esses valores adiantados pela ORIGINAL pertenciam à OEM ou se trata de adiantamentos referentes a uma compra e venda de mercadorias na modalidade encomenda, porquanto os valores repassados pela ORIGINAL são superiores aos valores constantes nas notas fiscais, conforme será detalhado no tópico seguinte. 8.4 DAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PARA A ORIGINAL

Esta fiscalização extraiu via sistema SPED as notas fiscais emitidas pela OEM destinadas a ORIGINAL referente às 10 DIs objeto da presente ação fiscal. Os dados foram tabulados em planilhas (TABELA 2) e foi feita uma análise dessas notas fiscais que possibilitou visualizar a data de saída da mercadoria em relação à data de entrada e valores totais dos itens.

[...]

Em relação às 10 importações de partes e peças de veículos desembaraçadas pela OEM, foi possível apurar que todas as respectivas mercadorias foram destinadas à ORIGINAL. A OEM emitiu notas fiscais de entrada referente às partes e peças de veículos na mesma data da nota fiscal de saída para a ORIGINAL, fato que corrobora que a mercadoria não circulou pelo estabelecimento do importador (filial de Maceió - AL).

[...]

Pela análise das notas fiscais de saída da OEM para ORIGINAL, fica claramente demonstrado que as importações objeto do presente auto de infração não se trata de importações por encomenda (compra e venda), mas sim por conta e ordem de terceiro (prestação de serviço), haja vista que os valores repassados pela ORIGINAL são muito superiores ao valor das notas fiscais, o que descaracteriza uma compra e venda.

8.5 DA MODALIDADE DA IMPORTAÇÃO NO CASO CONCRETO Conforme verificado ao longo deste termo, a ORIGINAL esforçou-se para dar às importações analisadas uma aparência de importação por encomenda, isto é notório pela resposta à intimação ao Termo nº 25/2021. Contudo, as importações objeto deste procedimento fiscal apresentaram características exclusivas de importação por conta e ordem de terceiros, como as listadas abaixo:

[...]

Adicionalmente, por força da presunção legal estabelecida no § 2º do artigo 11 da Lei nº 11.281/06, se a importadora e a encomendante não cumprirem com todos os requisitos e condições estabelecidos na legislação de importação por encomenda, para fins fiscais, a importação realizada

será considerada por conta e ordem de terceiro. Por todas essas justificativas, constata-se que as importações promovidas pela OEM foram, de fato, importações por conta e ordem da ORIGINAL e não uma importação por encomenda.

8.6 DA CONSULTA TRIBUTÁRIO nº 18886/2018 SEFAZ/SP

Como visto anteriormente, as importações promovidas pela OEM foram, de fato, importações por conta e ordem da ORIGINAL e não uma importação por encomenda como a ORIGINAL quer fazer crer.

A diferença nas modalidades de importação tem repercussão no recolhimento dos tributos internos, principalmente no caso do ICMS de competência dos estados. É importante lembrar que a OEM constituiu a filial 003 em Maceió – AL meramente por questões fiscais, sem qualquer finalidade econômica naquele estabelecimento, para viabilizar o recolhimento do ICMS naquele estado, por meio do pagamento de precatórios que podem chegar até 60% em deságio. Além disso, a própria ORIGINAL respondeu ao Termo nº 25/2021 afirmando que a operação vinculada a um importador (importação por encomenda) traz vantagens financeiras no recolhimento da Substituição Tributária (ST) do ICMS. Nessa seara é importante reproduzir a Consulta Tributária da Sefaz/SP nº 18886/2018 (DOC 31) que esclarece como deve ser realizado o recolhimento da ST do ICMS na modalidade de importação por conta e ordem de terceiro. Segue abaixo a ementa da consulta:

[...]

Como pode ser visto pela consulta da Sefaz/SP, a pessoa jurídica que promover a entrada da mercadoria, ainda que em nome de terceiro, em operação de importação por conta e ordem de terceiros, é o verdadeiro contribuinte do imposto.

Para burlar essa regra, o estabelecimento matriz da OEM permaneceu oculto como importador na DI com a finalidade de simularem operações interestaduais. Além disso, a ORIGINAL e OEM também simularam essas operações para aparentar se tratar de importações por encomenda para fugir da incidência do ICMS no estado de São Paulo e assim auferir ganhos tributários indevidos, praticando uma concorrência desleal. Esses fatos não podem ser entendidos e encarados como mero erro no preenchimento da Declaração de Importação, pois demonstra o ardil fraudulento das partes na ocultação do verdadeiro sujeito passivo, com o intuito doloso de suprimir tributos nas operações de importação, mediante simulação, lesando os fiscos.

8.7 RESUMO DAS IMPORTAÇÕES Considerando:

- Que o estabelecimento filial 003 da OEM (Maceió – AL) foi constituído meramente por questões fiscais, sem qualquer finalidade econômica e comercial, com o intuito único e exclusivo de simular operações interestaduais, burlando a legislação tributária, uma vez que todas as operações de importação foram realizadas no estado de São Paulo;
- Que a real adquirente – ORIGINAL – foi quem negociou com o exportador/fabricante NINGBO MOTOR INDUSTRIAL CO. LTD e custeou as mercadorias, os tributos e as demais despesas das operações;
- Que as mercadorias importadas pela OEM não guardam compatibilidade entre si e pertencem a ramos diferentes, além de serem incompatíveis com a estrutura organizacional da empresa;
- Que a OEM, embora tenha contratado os câmbios em seu nome, não foi ela quem suportou com o ônus financeiro das operações. Os adiantamentos feitos pela ORIGINAL serviram para cobrir todas as despesas com o registro das DIs, inclusive tributos e demais despesas inerentes às operações, repassando valores superiores aos constantes nas notas fiscais;
- Que as notas fiscais de entrada e saída da OEM foram emitidas no mesmo dia e em valores inferiores em relação aos repasses feitos pela ORIGINAL;
- Que as importações promovidas pela OEM foram, de fato, importações por conta e ordem da ORIGINAL e não importações na modalidade por encomenda;
- Que a Consulta Tributária da Sefaz/SP nº 18886/2018 esclarece que a pessoa jurídica que promover a entrada da mercadoria, ainda que em nome de terceiro, em operações de importação por conta e ordem de terceiros é o verdadeiro contribuinte do imposto;
- Que as empresas OEM e ORIGINAL simularam operações interestaduais para aparentar se tratar de importações por encomenda, ocultando o verdadeiro sujeito passivo, com o intuito de recolher o ICMS com deságio, por meio de precatório no estado de Alagoas, auferindo ganhos tributários indevidos e praticando concorrência desleal. Face ao descumprimento da correta identificação do real adquirente nas DIs 18/2277423-5 e 19/0125011-5, e do estabelecimento matriz da OEM como importador em todas as DIs, constantes da TABELA 01, anexa ao presente processo, fica configurada a ocultação dolosa, mediante simulação.

Na sequência a fiscalização explica como foi calculado o valor da multa aplicada, conforme reproduzido a seguir:

9 DO VALOR DO AUTO DE INFRAÇÃO

[...] Com o auxílio do sistema DW Aduaneiro, foram extraídas as Declarações de Importação registradas pela OEM como importação própria, constantes como importadora e adquirente (TABELA 6). Após o confronto das informações da TABELA 6 (importações próprias) com a TABELA 5 (operações de contratos de câmbio) foi construída a TABELA 1 (DIs Autuadas) com todas as DIs em que não há comprovação da origem, disponibilidade e transferências dos recursos. [...] O total da multa aplicada é calculado somando-se o valor aduaneiro (base de cálculo do Imposto de Importação - II) de cada produto informado nas declarações de importação que não tiveram a comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados [...] Apresenta-se a seguir o Resumo da TABELA 1 [...] [...] O item 10 do Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos apresenta a fundamentação legal da penalidade aplicada e de sua base de cálculo.

11 DA RESPONSABILIDADE E DA SOLIDARIEDADE

O sujeito passivo da infração prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 é a pessoa jurídica que ceder seu nome para realização de operações de comércio exterior de terceiros, no caso a OEM, e a infração deve ser aplicada àqueles que lhe deram causa, nos termos do artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966.

[...]

Nesse sentido, PROEMEX responde solidariamente com fundamento no inciso I do artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, pois ficou demonstrado que há uma confusão operacional entre a OEM e PROEMEX. Conforme demonstrado no capítulo 7, ambas as empresas funcionam no mesmo endereço e não havia qualquer diferenciação entre elas, todas funcionavam no mesmo ambiente, sem divisórias, com funcionários realizando atividades compartilhadas, atuação coordenada e sob o mesmo poder de mando. Além disso, também ficou evidenciado uma confusão patrimonial entre as empresas, haja vista a contabilidade feita em conjunto e compartilhamento de contas bancárias.

Em relação à empresa BPA – EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 10.203.972/0001-37, ficou demonstrado que a empresa ocupa o mesmo espaço físico e de pessoal que as empresas OEM e PROEMEX. Ademais, foi demonstrado no capítulo 7 remessas de valores da conta bancária da OEM

e da PROEMEX para a BPA, em valores consideráveis, além de constarem na contabilidade da OEM que tais valores se referem a pagamentos de despesas de importação. Dessa forma, por agir de forma conjunta com a OEM e PROEMEX, a BPA também responde solidariamente com fundamento no artigo 95, inciso I, do Decreto-Lei 37, de 18 de novembro de 1966. Além da solidariedade entre as empresas acima, há a solidariedade dos sócios e demais pessoas que têm estreita ligação com as empresas. O CTN, em seu art. 135, dispõe que respondem pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, diversas pessoas relacionadas à empresa:

[...]

Por fim, o CTN ainda traz, em seu art. 124, a solidariedade tributária das pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal: [...] Tais dispositivos legais do CTN, associados ao inciso I do art. 95 do DL 37/66, implicaram na inclusão das pessoas físicas a seguir: a. Mario Costa e Silva Quinto Di Cameli: Conforme cadastro da RFB e da Junta Comercial do estado de São Paulo, o Sr. Mario Costa e Silva Quinto Di Cameli é sócio da PROEMEX ADMINISTRAÇÃO DE CONTAS A PAGAR E RECEBER, com participação societária de 50% no período fiscalizado. Com base na análise dos documentos, ficou demonstrado que o Sr. Mario também fazia parte do quadro de administração da OEM COMERCIO EXTERIOR, ocupando o cargo de gerente, com poder de mando e decisão em ambas as empresas.

Além disso, também ficou demonstrada a confusão operacional e patrimonial em ambas as empresas. Segue abaixo uma planilha contendo os extratos bancários e parte da escrituração contábil da OEM para fins de demonstrar os benefícios auferidos pela Sr. Mario. Foi feita uma pesquisa pelas palavras-chave “Mario” e “Giovanna” no histórico de lançamentos e construída a TABELA 8 (Lançamentos Individualizados Mario e Marcos) para fins de comprovação dos benefícios recebidos.

[...] Fica demonstrado que de forma contínua e ao longo do período fiscalizado, o Sr. Mario recebeu vantagens e recursos provenientes da OEM, que se trata de lucros, comissões e pagamento de despesas pessoais. Além disso, conforme consta na tabela acima dos extratos bancários, a maior parte dos recursos foram depositados na conta corrente da filha do Sr. Mario, a Sra. Giovanna Hase Quinto Di Cameli, CPF 429.237.058-31, no banco Bradesco, agência 2856, conta corrente nº 463981.

Portanto, após as análises dos documentos, é evidente que o Sr. Mario tinha total conhecimento da fraude e concorreu e se beneficiou da sua prática. b. Marcos Ferreira Castro Pizzo: De acordo com os dados cadastrais da RFB e da Junta Comercial do estado de São Paulo, o Sr. Marcos Pizzo foi sócio da PROEMEX ADMINISTRAÇÃO DE CONTAS A PAGAR E RECEBER, com participação de 50% no capital da entidade no período fiscalizado. Embora não conste no quadro societário e de funcionários da empresa OEM, o Sr. Mario declarou que o Sr. Marcos Pizzo ficava encarregado da parte de importação da OEM. Segue trecho da declaração do Sr. Mario:

[...]

Além da declaração do Sr. Mario afirmando que o Sr. Marcos Pizzo atuava nas importações da OEM, o banco Santander (DOC 32) apresentou e-mails comprovando a contratação de câmbio e envio de documentos por parte da OEM. Entre os e-mails enviados pela OEM à instituição financeira, constam e-mails em que o Sr. Marcos Pizzo está em cópia nas mensagens utilizando o domínio da OEM (@oemtrading.com.br), bem como usando o domínio (@ndtcomex.com.br) de sua outra empresa NTD CONSULTORIA E ADMINISTRAÇÃO LTDA, CNPJ 07.517.710/0001-32.

[...]

Em análise dos extratos bancários e contabilidade da OEM, comprova-se que o Sr. Marcos Pizzo também recebeu valores e vantagens da OEM em proporção semelhante ao do Sr. Mario, o que demonstra que, de fato, ambos eram sócios e controlavam a OEM. Embora conste formalmente no quadro societário da OEM o Sr. LIONELLO QUINTO DI CAMELI, pai do Sr. Mario, não consta qualquer destinação de recursos provenientes dos ganhos da empresa ao sócio formal.

Segue abaixo parte do extrato bancário e da contabilidade da OEM demonstrando que de forma contínua e ao longo do período fiscalizado, o Sr. Marcos Pizzo, assim como o Sr. Mario, também recebeu vantagens e recursos provenientes da OEM, que se referem a lucros, comissões e pagamentos de despesas pessoais (TABELA 8):

[...]

Portanto, após as análises dos documentos, fica evidenciado que o Sr. Marcos Pizzo também era sócio do Sr. Mario, atuava na OEM e concorreu e se beneficiou da fraude empregada, recebendo vantagens, comissão e recursos ao longo do período, de forma contínua. Consta ainda no relato fiscal os seguintes itens:

12 DO SIGILO FISCAL;

13 DOS ASPECTOS VERIFICADOS e 14 DOS DOCUMENTOS JUNTADOS.

Das Impugnações As ciências do lançamento e suas contestações foram assim realizadas:

(tabela)

Nas peças defensórias apresentadas, após a contextualização dos fatos e fundamentos da autuação e das considerações iniciais, os impugnantes trouxeram as alegações a seguir sintetizadas.

- OEM COMÉRCIO EXTERIOR EIRELI (OEM)

- Nulidade da autuação por estar vinculada a Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal já extinto.

O lançamento está vinculado e lastreado, de forma ilegítima, ao mesmo TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO - nº. 08.1.65.00-2020-0, que resultou na autuação formalizada no processo administrativo nº 10314-720.701/2021-11, sendo que todos os dados fáticos e todo acervo documental que fundamentou aquela primeira autuação foram utilizados como base/parâmetro para esta.

11- Nos exatos moldes do quanto dispõe a Portaria RFB nº 6478, de 29 de dezembro de 2017, que "dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos ao controle aduaneiro do comércio exterior e aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil", anuncia-se, em seu artigo 12, as causas de extinção do Termo de Distribuição, definindo-se, dentre outras hipóteses, que será extinto após a conclusão do procedimento fiscal, senão vejamos: "Art. 12. O TDPF extingue-se: 1 - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo"

12. Portanto, dúvidas não há que a existência de mais de uma autuação lastreada no mesmo termo, evidencia inegável nulidade, violando o princípio da legalidade e do devido processo legal, que consubstanciam postulados fundamentais do direito constitucional.

13- Quanto a isto, é cediço que o Termo de Distribuição não pode ser identificado como mero instrumento de controle interno constituindo-se de ato preparatório e indispensável ao exercício do lançamento, sem o qual o procedimento fiscal não pode ser convalidado.

[...] 16- Não fosse somente isto, do cotejo das duas autuações e dos correspondentes procedimentos fiscais, é indene de dúvidas que a autuação em debate surgiu de elementos compartilhados do primeiro procedimento, não tendo havido intimação dos sujeitos passivos para prestarem esclarecimentos acerca das situações pontuais definidas nos autos, muito menos para indicarem o destino das mercadorias. [...]

18. Em se tratando do processo administrativo, o devido processo legal, na acepção processual, somente é efetivado se forem observadas as garantias mencionadas na Lei nº 9784/99.

[...] 20. Do contexto dos autos, verifica-se nitidamente que a autoridade autuante não promoveu à devida análise de todo acervo trazido pela autuada, muito menos teve a preocupação em diligenciar ou solicitar esclarecimentos adicionais visando a plena elucidação dos fatos. - Inexistência de prejuízo.

A imputação da interposição fraudulenta baseou-se no adiantamento de recursos pela encomendante. Todavia, não foi suscitada pela fiscalização a ausência de recolhimento dos tributos devidos, ou que as operações tivessem sido realizadas por meios escusos, a fim de burlar a Fazenda Nacional. Em momento algum foi identificada fraude ou simulação por parte da defendente. - Inexistência de Interposição Fraudulenta.

A autoridade autuante não dedicou uma única linha para esclarecer em que teria consistido a fraude utilizada para que se levasse a efeito a ocultação e quais situações configurariam dano ao Erário ou à fiscalização. A sugestão de que a defendente simulou participar da importação para acobertar os reais importadores não pode ser aceita. Eventuais planejamentos tributários não podem e não devem levar a pecha de ilegais, e não é razoável que se exija determinado modelo de negócio do contribuinte, não havendo lei que proíba a sua forma de atuação.

Ademais, o fato de algumas empresas funcionarem no mesmo endereço é irrelevante, pois, não há lei que proíba as empresas de compartilharem parte de seu espaço ou estrutura com outras, mormente quando parte dos sócios de uma são sócios da outra, sendo indubitável que empresas criadas com intuito de fraudar, além de não pagarem os tributos, funcionam em locais afastados, mal possuem funcionários, mobiliário etc. O fato de terem

ocorrido adiantamentos pela encomendante, não é situação apta a caracterizar a interposição fraudulenta, conforme se verá no capítulo seguinte. A defendente agiu de boa-fé, que somente poderá ser afastada por provas robustas, e não por mera presunção, como ocorreu no presente caso.

- Insubistência da Imputada Interposição Fraudulenta. A Instrução Normativa RFB nº 1937/2020 alterou o texto da IN RFB nº 1.861/2018, de maneira a deixá-lo mais claro e preciso. O novo texto prevê, de forma expressa, ser possível ao encomendante predeterminado realizar pagamentos referente à revenda da mercadoria estrangeira ao importador por encomenda, seja total ou parcial, antes ou depois de qualquer etapa intermediária da operação, sem descaracterizar uma operação por encomenda. Ao final de sua impugnação a OEM formulou os seguintes pedidos:

49- Com esse arrazoado fático-jurídico, a defendente formula o pedido de que a presente Defesa Administrativa seja julgada procedente, a fim de:

49.1. decretar-se a nulidade do auto por evidente cerceamento de defesa e afronta ao art. 5º, incisos LIV e IV da Constituição da República, aos artigos 2º e 28 da Lei 9.784/99 e art. 59, inciso II do Decreto 70.235/72;

49.2. ainda preliminarmente, o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, devido;

49.2.1- a ocorrência da regularidade noticiada, de terem sido promovidas duas autuações com base num mesmo termo, notadamente porque a presente autuação baseou-se em termo já extinto e conduzido pela mesma autoridade autuante, indicando que houve a extrapolação dos limites da investigação fiscal nele definidos acarretando a nulidade do lançamento.

49.3- no mérito, a declaração de procedência da defesa escrita e o julgamento de total improcedência da autuação por ausência de subsunção do fato à norma, com o reconhecimento de que a fiscalização, dentro das peculiaridades do caso concreto, não cumpriu o ônus probatório do art. 9º do Decreto 70.235/72, não produzindo prova suficiente para tipificar a interposição fraudulenta imputada, com a aplicação ao caso do art. 112 do CTN.

• PROEMEX ADMINISTRAÇÃO DE CONTAS A PAGAR E RECEBER LTDA. (PROEMEX)

- Solidariedade por presunção – insubistência da autuação.

Partindo do contrato de prestação de serviços de gestão de tesouraria com a empresa OEM, a fiscalização presumiu a solidariedade passiva da impugnante. Ocorre que, como é cediço, a solidariedade passiva não se presume. Esse é o entendimento do C. STJ: "(...) a solidariedade não é consequência necessária da formação de vínculo entre empresas, seja de natureza contratual ou por constituição de grupo econômico, e não pode ser presumida sem a identificação clara do liame." (AgInt no REsp 1520390/ES, Rel. Ministro MARCO BUZZI, QUARTA TURMA, julgado em 22/05/2018, DJe 28/06/2018)

Disso, há de se destacar que a única relação entre o Impugnante e a suposta interposição fraudulenta foi o contrato de prestação de serviços de gestão de tesouraria com a empresa CEM, NÃO HÁ NADA ALÉM DISSO! Todos os atos são plenamente justificáveis, e não há nenhuma indicação, mínima que seja, que o Impugnante tenha sonegado algum tributo ou causado prejuízo ao erário.

[...] Quanto às operações de tesouraria, a defendente apenas deu cumprimento de contrato celebrado com a OEM, justamente para que não incorresse em confusão patrimonial com esta última. (OEM.)

Quanto a isto, a jurisprudência do CARF admite o uso da conta bancária por terceiros. Tanto é que, embora em outro contexto, a questão foi objeto de SÚMULA VINCULANTE: Súmula CARF nº32 A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros. (Vinculante conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)." Basta verificar as obrigações contidas no contrato para entender que o auto de infração é trepidante, exacerbado, ao imputar pretensa confusão patrimonial e operacional entre as empresas, pois o contrato celebrado entre as partes sobre a gestão da tesouraria da OEM, com obrigações como (cláusula 5º): responsabilidade pela baixa e liquidação de títulos, tributos e despesas (alínea c), administrar pagamentos de fornecedores internacionais (alínea d), gerir as contas a receber, realizar cobranças e administrar recebíveis (alínea e), apresentar relatório de movimentação financeira, apresentar conciliação bancária e de fluxo de caixa (alínea f), entre outros, como a total responsabilização por quaisquer prejuízos, perdas e danos causados a OEM na execução do contrato.

[...] Deste modo, dentro de um suposto quadro indiciário que, quando visto mais amiúde e confrontando-se o alegado com os elementos de prova carreados aos autos não se sustenta, bem como, excluindo-se

interpretações extremamente subjetivas, baseadas somente em conjecturas e presunções, na pior das hipóteses deveria ser aplicado ao caso o art. 112 do CTN, interpretando-se de maneira mais favorável ao acusado (in dubio pro réu) 7, com a exclusão do Impugnante do polo passivo da autuação.

- Nulidade do lançamento por ausência de intimação da impugnante para apresentar as mercadorias objeto da autuação. O auto de infração concluiu que a impugnante responde solidariamente pelas infrações que redundaram no perdimento das mercadorias por interposição fraudulenta presumida. Ocorre que, nos termos da legislação, o fato que se subsume à norma e permite a lavratura da multa é a não localização da mercadoria. Se a fiscalização não tentou localizar e não obteve a negativa dessa localização ou da entrega das mercadorias, não está autorizada pela lei a lançar a multa de ofício.

Assim são os ditames da Lei 10.833/2003: Art. 73. Verificada a impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita a pena de perdimento, em razão de sua não-localização ou consumo, extinguir-se-á o processo administrativo instaurado para apuração da infração capitulada como dano ao Erário. § 1º Na hipótese prevista no caput, será instaurado , processo administrativo para aplicação da multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei no 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

[...] Enfim, houve o cerceamento de defesa do Impugnante, com claros prejuízos aos seus direitos constitucionais e legais, causando-lhe imenso prejuízo de ordem financeira (ainda que neste momento potencial). Além da própria afronta à legalidade.

- Nulidade da inclusão da impugnante como responsável solidária devido a vício de motivação do lançamento. A fiscalização incluiu a impugnante no polo passivo da autuação pinçando das provas carreadas aos autos aquilo que lhe interessava, de forma pontual e com interpretações subjetivas, com base em conjecturas e presunções não autorizadas pela lei. No presente caso, conforme se verifica dos elementos de convicção da fiscalização postos no auto de infração, salta aos olhos a incongruência entre os pressupostos fáticos e jurídicos supostamente correspondentes e, de fato, aplicáveis, e, ato sem motivo, ou com motivo incongruente, é ato nulo.

[...]

Na hipótese aqui discutida, conforme descrito no tópico II, ao desconsiderar as provas carreadas aos autos e apenas pinçar, retirando do contexto, aquilo que lhe interessava, ou mesmo narrar fatos que, além de não ocorrerem, não guardam conformação com a norma de regência, a autoridade fiscal afastou-se da legalidade, tornando a lavratura completamente nula. Claramente, estes fatos demonstram a falta de motivação do ato administrativo, o qual, maculado de vício, tornou todo o procedimento administrativo contido no auto de infração nulo de pleno direito.

[...] Deste modo, como demonstrado até aqui, a inclusão do Impugnante como solidário passivo da autuação peca pela ausência de pressupostos fáticos que levem às conclusões da d. fiscalização, não havendo correlação entre aqueles e a norma indicada como infringida, motivo pelo qual falta motivação ao ato administrativo de lançamento tributário no que diz respeito ao Impugnante, devendo ser declarado nulo por Vossas Senhorias quanto a esse ponto.]

- Não caracterização de solidariedade passiva.

A solidariedade e a fraude apontadas pela fiscalização foram absolutamente presumidas, calcadas em tênues indícios e conjecturas, que numa visão míope e estrábica retiraram os elementos em que se fundaram do contexto probatório contido nos autos. Além disso, foi imputada de forma objetiva, apenas pela relação contratual. A relação entre a impugnante e a OEM era contratual, decorrente de contrato que não foi impugnado pela fiscalização, prática operacional reconhecida pela Súmula Vinculante CARF 32. Conforme jurisprudência do CARF a seguir reproduzida, a responsabilidade passiva solidária, contida no art. 124, I, do CTN, exige a presença de interesse jurídico comum. Nessa esteira, não há elemento algum que demonstre haver intenção de fraudar o fisco na conduta do Impugnante, sendo as alegações apenas ilações, sem lastro probatório nenhum. O que ocorreu foi o cumprimento do contrato, cujas obrigações envolviam pagamentos e recebimentos internos e internacionais.

[...] Assim, não havendo confusão patrimonial entre a Impugnante e a OEM, mas sim, somente o cumprimento do contrato de gestão de tesouraria, absolutamente lícito, não há que se dizer em formação de grupo econômico ou abuso de personalidade, ou mesmo infração à lei ou estatuto, agindo o Impugnante, como demonstrado, nos estritos limites legais da execução do contrato.

Deste modo, não havendo subsunção dos fatos ao arquétipo apontado pela fiscalização como violado, não subsiste a solidariedade passiva imputada, devendo o Impugnante ser excluído do polo passivo da autuação. A PROEMEX finalizou sua peça defensiva com os seguintes pedidos: Diante de todo o exposto, com base na farta fundamentação fática e jurídica declinadas, o Impugnante requer, preliminarmente, que seja decretado absolutamente NULO o Auto de Infração, e no mérito, que seja a presente Impugnação Administrativa julgada totalmente procedente para efeitos de reconhecer-se a exclusão da responsabilidade solidária imputada à defendente.

- BPA EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.

- Ausência de base legal para caracterizar a solidariedade da impugnante. Com base no fato de a impugnante ocupar o mesmo endereço e de ter recebido valores em sua conta corrente, mas sem indicar um único fato praticado pela empresa que pudesse sugerir que tivesse contribuído, de alguma forma, para a prática da infração, concluiu-se pela existência de solidariedade, imputação que seria respaldada pelo art. 95, inciso I, do Decreto-Lei 37, de 1966. Dúvidas não há, neste sentido, da ausência de indicação de fatos específicos ou o modus operandi da impugnante dentro do cenário fático, sendo que os fatos descritos (ocupação do mesmo local e existência de transações financeiras sem qualquer vínculo com as operações contratadas) não se coadunam e não interferiram na dinâmica das importações realizadas, não se podendo atribuir à impugnante quaisquer responsabilidades, mesmo em nível de solidariedade.

[...] "A pena correspondente à infração deve ser aplicada àqueles que lhe deram causa - quem oculta e quem é ocultado." [...]

A defendente, em nenhum momento praticou ato contrário ao direito. Aliás, no contexto da autuação, não foi demonstrada a prática de um ato, mesmo que à sorrelfa, tendente a ocultar algum interveniente.

[...] E não parece ser possível a fiscalização afirmar, em decorrência de suposta confusão patrimonial ou operacional possa atrair a incidência de responsabilidade tributária solidária. Conforme já decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, a identificação de eventuais elementos periféricos que demonstrem suposta relação entre agentes econômicos não basta para caracterizar a responsabilidade solidária, exigindo-se, como elemento essencial e indispensável, que haja a indubitosa participação de mais de uma empresa na conformação do fato gerador, situação que não se vê no presente caso!.

[...] Reitere-se, conforme amplamente debatido (de forma paradoxal) confunde-se responsabilidade conjunta ou isolada do art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966 com a responsabilidade solidária estabelecida no art. 124 do CTN. Em uma operação de importação com ocultação do real adquirente pode haver mais de um ocultante (v.g., declarações de importação efetuadas na modalidade por conta e ordem, mas que, em verdade, revelam ocultação de terceira empresa "C", que não é nem o importador por conta e ordem "A" declarado, nem o adquirente "B" declarado).

Nesse caso, na aplicação da multa de 10% prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, não há que se falar em solidariedade, mas em aplicação conjunta ou isolada da penalidade, a todos aqueles que comprovadamente tenham cedido o nome (no caso, "A" e "B") para acobertar os reais intervenientes ou beneficiários (no caso, o terceiro "C"), cf. art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966. Na solidariedade, ambas as empresas são responsáveis, sem benefício de ordem, pela multa, o que não ocorre no caso em tela. Na responsabilidade conjunta ou isolada, cada empresa pode ser apenada com a multa de 10%, totalizando o lançamento, v.g., de montante equivalente a 20%, quando houver duas multas, aplicadas a diferentes pessoas jurídicas que cederem o nome.

- Alteração do entendimento do CARF acerca da responsabilidade solidária.

A 3ª Turma da Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no processo 13819.723481/2014-66, pelo voto de qualidade, fixou o entendimento de que, para o surgimento da responsabilidade solidária, devem existir provas cabais das condutas individualizadas. No presente caso, não ficou demonstrado o vínculo econômico e jurídico entre os responsáveis apontados pela fiscalização e a operação realizada, razão pela qual deve ser afastada a responsabilização ora guerreada.

Portanto, deve ser afastada a solidariedade imputada à defendente, já que a responsabilidade tributária apenas será mantida se comprovado o excesso de poderes ou infração de lei, o que não ocorreu no caso em tela. A impugnação da BPA trouxe ainda o seguinte tópico, no qual aduz argumentos similares aos da PROEMEX: nulidade da inclusão da impugnante como responsável solidária devido a vício de motivação do lançamento. Finalizando sua defesa a BPA requereu, preliminarmente, que o lançamento seja declarado NULO e, no mérito, julgada procedente a impugnação.

• MARCOS FERREIRA CASTRO PIZZO

- Insubsistência da imputada interposição fraudulenta. A despeito da inexistência de quaisquer responsabilidades do defendente ou base legal que pudesse justificar o surgimento de sua responsabilização solidária, impende ressaltar que a autuação é natimorta e move-se num plano inseguro, movediço.

A identificação de interposição fraudulenta foi lastreada no adiantamento de recursos por parte da empresa Original. Ocorre que, conforme esclareceu a IN RFB nº 1937/2020, é possível ao encomendante predeterminado realizar pagamentos referente à revenda da mercadoria estrangeira ao importador por encomenda, seja total ou parcial, antes ou depois de qualquer etapa intermediária da operação, sem descaracterizar uma operação por encomenda. - Inexistência de supedâneo para a imputação de solidariedade. A fiscalização responsabilizou o defendente em razão de ele ter atuado na OEM e de ter se beneficiado da simulação empregada no caso concreto, recebendo vantagens, comissão e recursos ao longo do período, de forma contínua, agindo com excessos de poderes e infração à lei, mas não indicando um único fato que pudesse sugerir que tivesse contribuído, de alguma forma, para a prática da infração.

No presente caso o núcleo infracional identificado pela autoridade autuante deixou evidente o seu alcance, [atuação com excesso de poderes e infração à lei], portanto, vê-se que a imputação da solidariedade foi feita sem qualquer base concreta, visto que a própria autuação, em sua essência, decorreu de uma avaliação indutiva por parte da autoridade autuante.

[...] E quanto ao contexto criado pela fiscalização para atribuir responsabilização solidária, o próprio agente fiscal identifica os limites da responsabilização decorrente da previsão insculpida no artigo 95, I, que restringe seu alcance aos dois intervenientes, tão somente, conforme se vê: “A pena correspondente à infração deve ser aplicada àqueles que lhe deram causa – quem oculta e quem é ocultado.” Bastaria somente isso para concluir-se que, em virtude das particularidades que cercam a autuação, não pode responder a defendente por um fato em que não envolveu sua participação e onde não teve qualquer ingerência. [...]

Conforme já decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, a identificação de eventuais elementos periféricos que demonstrem suposta relação entre agentes econômicos não basta para caracterizar a responsabilidade solidária, exigindo-se, como elemento essencial e indispensável, que haja a indubitosa participação de mais de um sujeito na conformação do fato gerador, situação que não se vê no presente caso!.

[...] Reitere-se, conforme amplamente debatido (de forma paradoxal) confunde-se responsabilidade conjunta ou isolada do art. 95 do Decreto-Lei no 37/1966 com a responsabilidade solidária estabelecida no art. 124 do CTN.

[...] O impugnante prossegue neste item com os mesmos argumentos trazidos pela BPA, inclusive citando acórdãos do CARF em que não foi admitida a responsabilidade solidária dos sócios das empresas autuadas.

Nos tópicos seguintes, referentes à alteração do entendimento do CARF sobre a responsabilidade solidária e à nulidade da inclusão do impugnante no lançamento devido a vício na motivação do lançamento, os argumentos também são os mesmos trazidos nas impugnações da PROEMEX e da BPA. Ao final da peça defensiva foi requerido, preliminarmente, que o lançamento seja declarado NULO e, no mérito, julgada procedente a impugnação.

• MARIO COSTA E SILVA QUINTO DI CAMELI

As razões de defesa e os pedidos finais do Sr. MARIO COSTA são os mesmos do Sr. MARCOS FERREIRA. A folha. 1423 consta solicitação de juntada de documento apresentada pela OEM, na qual é suscitada a ocorrência de fato novo, relativamente ao julgamento administrativo de primeira instância do processo nº 10314.720701/2021-11, que teria relação com este.

É o relatório.

A 7ª Turma da DRJ03, em 26 de março de 2024, mediante Acórdão nº 103-012.908, julgou as impugnações improcedentes, sob os termos da seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 14/06/2018 a 15/01/2020 LANÇAMENTO. VÍCIO RELACIONADO AO TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VALIDADE. O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) é um instrumento gerencial de planejamento e administração das atividades fiscais, razão pela qual eventual falha na sua expedição ou execução, por si só, não tem o condão de inquirir de nulidade o lançamento efetuado por autoridade competente. Assunto: Normas de Administração Tributária Período de apuração: 14/06/2018 a 15/01/2020 IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENALIDADE. A mercadoria importada com ocultação do real comprador ou do responsável pela operação, inclusive mediante interposição fraudulenta de terceiro, fica sujeita à pena de perdimento ou, se já tiver sido consumida, revendida, ou não for localizada, à multa equivalente ao seu valor aduaneiro. MULTA POR INTERPOSIÇÃO

FRAUDULENTA. CONVOLAÇÃO EM MULTA POR CESSÃO DE NOME. IMPOSSIBILIDADE. A multa por cessão de nome não é sucedânea nem prejudica a aplicação da multa por interposição fraudulenta de terceiros em operação de comércio exterior, imposta em substituição da pena de perdimento da mercadoria que, por ocasião do lançamento, tivesse sido consumida, revendida ou não fosse localizada.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Respondem por infração à legislação aduaneira, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie. Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 14/06/2018 a 15/01/2020 PESSOA JURÍDICA. INFRAÇÃO À LEI. RESPONSABILIDADE DO DIRIGENTE. O dirigente de pessoa jurídica, inclusive na condição de sócio-administrador, responde solidariamente com ela pelos atos com infração à lei que praticar, ou tolerar, quando deveria evitar, em razão do exercício do poder de gestão. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Foram apresentados Recursos Voluntários por: Marcos Ferreira Castro Pizzo, Proemex Administração de contas a pagar e receber LTDA, OEM Comércio Exterior EIRELI, e Mário Costa e Silva Quinto di Cameli, nos quais são repisados os mesmos argumentos postos em sede das impugnações.

Destaca-se que não foi juntado ao processo, nas impugnações ou recursos voluntários, quaisquer documentos sobre a acusação aduaneira em debate.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mariel Orsi Gameiro**, Relatora

Os recursos são tempestivos e atendem aos requisitos de admissibilidade, portanto, deles tomo integral conhecimento.

Trata-se a controvérsia de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria importada, aplicada em decorrência de a fiscalização ter considerado caracterizada a prática de interposição fraudulenta nas operações objeto da autuação, que totalizou R\$ 55.832.011,95 à época de sua formalização.

Ressalta-se que foram apresentadas as impugnações por Marcos Ferreira Castro Pizzo – fls. 9524 a 9556, Mario Costa e Silva Quinto di Cameli – fls. 9558 a 9588, OEM – fls 9594 a 9644, Proemex – fls 9646 a 9677 e BPA – fls 9679 a 9706, e Recursos Voluntários por Marcos

Ferreira Castro Pizzo – fls. 9998 a 10034, Mário Costa – fls. 10037 a 10065, Proemex – 10068 a 10105 e BPA – fls. 10118 a 10145.

A despeito das longas defesas apresentadas no presente processo, quando tratadas em relação ao mérito e a suposta inocorrência de interposição fraudulenta de terceiros, resumem-se as impugnações e recursos aos argumentos de que a fiscalização é embasada por meras presunções, que a legitimidade da operação foi devidamente comprovada, além de afirmativas que não houve fraude ou simulação, tão menos se demonstrou a existência de um grupo econômico de fato.

Já em relação aos argumentos apresentados em relação aos responsáveis, elencados por força do artigo 95, do Decreto-lei 37/1966, os argumentos apresentados, seja em relação ao direito material, seja em relação à jurisprudência, nos endereçam àqueles de praxe apresentados para defesas tributárias, que se apoiam na análise técnica e probatória dos artigos 124 e 135, do Código Tributário Nacional, e a mesma consideração se aplica às decisões colacionadas do Superior Tribunal de Justiça, sobre a responsabilidade solidária tributária, que em nada se comunicam com a problemática aduaneira aqui debatida.

Importante mencionar que, a despeito do relatório fiscal e da decisão de primeira instância utilizarem dos artigos supramencionados dispostos no Código Tributário Nacional, e da expressa discordância dessa relatora quando à aplicabilidade desses dispositivos em autuações aduaneiras, a capitulação legal e fundamento base para inclusão dos responsáveis foi o artigo 95, inciso I, do Decreto-lei 37/1966, portanto, tecnicamente correto e plenamente aplicável ao presente caso.

As nulidades arguídas confundem-se com o mérito, especialmente porque afirmam sobre a presunção utilizada pela fiscalização e o suposto conjunto probatório acostado aos autos que elide a acusação aduaneira.

Vale esclarecer, para o presente processo, que se trata de interposição fraudulenta na modalidade presumida, que, diferentemente da modalidade comprovada, aloca o ônus da prova quanto à origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados nas operações internacionais ao interveniente, sem prejuízo da observância da fiscalização dos indícios que endereçam à conclusão da existência da interposição fraudulenta – conforme documentos juntados às fls. 109/9501, bem como da análise dos fatos em cotejo ao conjunto probatório levantado no procedimento fiscalizatório.

E, dentro da supramencionada modalidade, tal prova pelo interveniente deve ser produzida especialmente e especificamente quanto ao fluxo financeiro das importações.

Nesse contexto, destaca-se que **nenhum documento** foi juntado pelo autuado ou pelos responsáveis, seja nas defesas de primeira instância – impugnações, seja nessa segunda instância - recursos voluntários.

Feitas tais considerações iniciais, considerando que os mesmos argumentos apresentados nas defesas de ambas as instâncias, pelo interveniente principal e pelos responsáveis elencados no presente auto de infração, que não há nenhum documento acostado pelas respectivas defesas, e que a modalidade presumida de interposição demanda esse ônus probatório, peço vênica para reproduzir como minhas razões de decidir, acrescidas das supramencionadas considerações, as razões tecidas na decisão de primeira instância:

PRELIMINARES

Da Admissibilidade das Impugnações e da Petição Adicional Apresentada Posteriormente

As impugnações apresentadas foram tempestivas, subscritas por partes legítimas e atenderam aos demais requisitos legais, portanto, serão conhecidas. A petição adicional juntada pelo sujeito passivo MARCOS FERREIRA CASTRO PIZZO em 20/12/2022 (fls. 9975- 9887) também será conhecida, pois foi fundamentada no surgimento de fato novo, hipótese que se amolda ao disposto no art. 16, §º 4º, alínea “b”, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará: [...] § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) [...] b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) [...]

Da Delimitação da Lide

O cerne do litígio é decidir sobre a aplicabilidade da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, estabelecida no art. 23, inciso V e §3º do Decreto-lei nº 1.455, de 1976 2 , imposta em decorrência de a fiscalização ter concluído que a empresa OEM COMÉRCIO EXTERIOR EIRELI (doravante OEM) não comprovou a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos utilizados para bancar as importações por ela registradas na qualidade de importadora e adquirente.

Portanto, a interposição fraudulenta aqui tratada é a chamada presumida, que tem fundamento legal no citado art. 23, § 2º, que assim dispõe:

(...)

A fiscalização identificou suposto estratagema montado para burlar a legislação tributária e aduaneira, inclusive no tocante à incompatibilidade entre as notas fiscais de venda emitidas pela OEM e a capacidade financeira dos destinatários ali indicados.

Além desses aspectos, a autoridade fiscal considerou ter havido confusão operacional e patrimonial da OEM com as empresas PROEMEX ADMINISTRAÇÃO DE CONTAS A PAGAR E RECEBER LTDA (PROEMEX) e BPA – EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA (BPA), o que a levou a incluir estas empresas no polo passivo

do lançamento, bem como seus dirigentes, sob o fundamento de que eles concorreram e se beneficiaram da infração apurada.

Da Ausência de Vício Apto a Justificar a Nulidade do Lançamento.

Os impugnantes arguíram a ocorrência de vícios que implicariam a nulidade do lançamento, todavia, não é este o entendimento deste julgador, consoante explanado a seguir.

Da natureza meramente instrumental do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF).

A impugnante OEM arguiu que o lançamento deveria ser declarado nulo, por estar vinculado a TDPF já extinto, referente a outra autuação, formalizada no processo administrativo 10314-720.701/2021-11.

De início cabe esclarecer que o TDPF é um instrumento de controle administrativogerencial que tem dois objetivos principais: i) dar maior efetividade ao trabalho da fiscalização, mediante seu direcionamento para possíveis irregularidades previamente identificadas, e ii) proporcionar aos contribuintes maior segurança, pois antes de franquear o acesso às dependências de seu estabelecimento, bem como aos seus livros e documentos fiscais, eles podem confirmar a existência do procedimento e a identidade de seus executores na página eletrônica da Receita Federal, por meio do código ali indicado.

Sendo assim, eventual impropriedade relacionada ao TDPF, por si só, carece de aptidão para abalar a validade do lançamento, tornando-se despiciendo investigar sua efetiva ocorrência. Com efeito, é irrelevante perscrutar acerca de supostos vícios na expedição ou execução desse documento, porquanto, ao se aquilatar a natureza jurídica do mesmo, constata-se a absoluta falta de previsão legal no sentido de atribuir-lhe o status de condição de procedibilidade para o lançamento ou de ato de outorga de competência ao Auditor-Fiscal para o exercício de seu múnus público.

A competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil para o exercício de suas atribuições não tem sua gênese no TDPF, nem no ato infralegal que o instituiu, sendo conferida diretamente pela lei – art. 6º da Lei nº 10.593/2002, com redação dada pela Lei nº 11.457/20073 – e pelo próprio Código Tributário Nacional, conforme dispõe o seu art. 1424. Assim, o exame acerca da validade do lançamento deve ter como parâmetro as normas legais que regulam esse ato.

Observa-se que, em razão da imprecisão terminológica gerada pela expressão utilizada inicialmente para designar esse documento: Mandado de Procedimento Fiscal, o que acabou por gerar interpretações distorcidas quanto ao alcance e à finalidade dele, sua designação foi alterada para Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, a fim de elidir dúvidas quanto a sua natureza jurídica.

No âmbito da União, os requisitos legais para a regular formalização de auto de infração estão definidos no Decreto nº 70.235/1972 (que foi recepcionado como

lei pela CF/1988), em seus artigos 9º e 105, os quais contemplam as disposições contidas no art. 142 do CTN. No presente caso, as referidas exigências legais foram todas atendidas.

O lançamento contém fundamentação fática e jurídica e está instruído com os elementos de prova com base nos quais a autoridade fiscal pretende demonstrar a veracidade dos fatos afirmados, em observância aos princípios da motivação e do devido processo legal. Além disso, os sujeitos passivos foram regularmente cientificados da exigência fiscal e do prazo de 30 (trinta) dias para pagá-la ou contestá-la, de modo que não vislumbro prejuízo ao direito de defesa, o qual foi plenamente exercido, como demonstram as impugnações apresentadas.

Registre-se ainda que a tese da nulidade em decorrência de incorreções na emissão ou execução do MPF/TDPF vem sendo, há muito tempo, rechaçada pela jurisprudência administrativa, prevalecendo o entendimento de que eventuais irregularidades acerca desse documento não maculam o auto de infração. A título ilustrativo cita-se trecho da ementa de acórdão proferido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que sintetiza bem esse entendimento.

Acórdão nº 1402-00.884 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2006 a 30/06/2007 MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. CONTROLE ADMINISTRATIVO. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é mero instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte, não sendo requisito legal para a validade do lançamento. Somente a lei pode estabelecer os elementos essenciais para a constituição do crédito tributário e o MPF não está entre eles, não havendo, portanto, fundamento para declaração de nulidade do ato administrativo.

Sendo assim, indefiro o pedido de nulidade do lançamento por suposto vício relacionado ao Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal.

Da desnecessidade de prévia intimação dos autuados para apresentar as mercadorias objeto da autuação.

A multa objeto da autuação foi estabelecida pelo art. 23, § 3º, do Decreto-lei nº 37/1966, que assim dispõe:

(...)

Vê-se que a prévia intimação para os autuados disponibilizarem as mercadorias objeto da ação fiscal, diferentemente do alegado pelos impugnantes, não é requisito para imposição da penalidade em tela. Na realidade, o consumo ou a revenda dessas mercadorias pode ser apurado por qualquer meio em direito admitido, inclusive diligência no estabelecimento do importador ou declaração por ele prestada, como ocorreu no presente caso.

A fiscalização prestou os seguintes esclarecimentos no tópico inicial do Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos (fl. 44):

No exercício do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil [...] em procedimento de fiscalização efetuado junto às pessoas acima qualificadas [...] CONSTATOU-SE a seguinte infração:

[...]

Conforme disposto nos termos do § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, descrito acima, a infração é punível com multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, tendo em vista o fato delas terem sido consumidas e/ou revendidas. (destacou-se)

Na sequência do referido Termo, foram prestadas as seguintes informações sobre a diligência realizada na OEM (fls. 51-54):

5.1 AÇÃO FISCAL NA EMPRESA OEM

Em 22 de setembro de 2020, foi realizada uma diligência fiscal no estabelecimento matriz da OEM, localizado na Rua Professor João Marinho, nº 102/190, Vila Mariana, São Paulo – SP, com a finalidade de obter esclarecimentos, documentos, livros contábeis e fiscais para fiscalização das importações registradas em nome da empresa nos anos de 2018 a 2020.

No mesmo endereço do estabelecimento matriz da OEM, funcionavam também as empresas BPA – EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA (“BPA”), CNPJ 10.203.972/0001-37, PROEMEX ADMINISTRAÇÃO DE CONTAS A PAGAR E RECEBER LTDA (PROEMEX), CNPJ 10.352.210/0001-00 [...] todas pertencentes a sócios em comum com a OEM ou com vínculo familiar.

[...]

A equipe de fiscalização chegou ao local e encontrou o estabelecimento matriz da OEM fechado. O vigilante do local entrou em contato com o responsável da empresa que prontamente se dispôs a comparecer e receber a fiscalização.

A equipe foi recebida pelo Sr. Mario Costa e Silva Quinto Di Cameli (“MARIO”), CPF nº 050.551.478-81, que se identificou como responsável (gerente) da empresa OEM, a quem foi entregue o Termo nº 01/2020 – Início de Ação Fiscal e Diligência (DOC 1) e o Termo nº 02/2020 – Início de Ação Fiscal – Diligência das empresas BPA, PROEMEX, DIESEL e OVERO (DOC 2).

O acesso às empresas foi franqueado à fiscalização sem qualquer embaraço, momento em que o Sr. Mario informou que as empresas estavam fechadas, pois os funcionários estavam trabalhando em home office devido à pandemia da Covid-19.

As instalações físicas do local constituíam-se de um imóvel composto por 2 andares. No primeiro andar, havia uma sala ampla com mesas, cadeiras de escritórios e dois computadores, conforme fotos anexas ao Termo de Realização de Diligência (DOC 7). O segundo andar era composto por uma sala de reuniões, a sala do Sr. Mario e outra sala que pertencia ao Sr. Lionello Quinto Di Cameli, CPF 035.316.438-00, pai do Sr. Mario e proprietário da OEM, de acordo com o Sr.

Mario. Atrás do imóvel também havia uma edificação com característica residencial e que por esse motivo não foi vistoriada.

[...]

A OEM ainda explicou que em relação aos contratos de locação dos armazéns, o Decreto Estadual de Alagoas nº 1.738/2003 e a Instrução Normativa nº 01/2004 (DOC 8), obrigam as vendas a serem realizadas concomitantemente, sendo assim não são frequentes a estocagem de mercadorias. (destaques na reprodução)

As fotografias tiradas por ocasião da referida diligência (fls. 1687-1694) confirmam a inexistência de mercadorias em estoque no endereço das autuadas.

Adicionalmente, mais adiante, no item “6 DECLARAÇÃO DO SR. MÁRIO”, a autoridade lançadora informou (fl. 60-62):

Como já citado, no dia 22 de setembro de 2020, em diligência fiscal na empresa OEM, foi levado a termo a declaração do Sr. MARIO COSTA E SILVA QUINTO DI CAMELI, CPF 050.551.478-81 (DOC 6) Na ocasião, o Sr. Mario declarou resumidamente que ocupava o cargo de gerente comercial na OEM e que atuava mais especificamente na exportação de mercadorias, mas também atuava como um todo em todas as empresas (OEM, BPA, PROEMEX e OVERO) [...]

[...] Por fim, o Sr. Mario informou que as mercadorias importadas pela OEM são enviadas diretamente para o cliente e que não há estoques. (destaque e grifo na reprodução)

Vê-se que ambas as partes sabiam que as mercadorias objeto da autuação tinham sido revendidas ou consumidas, fato que não foi negado por nenhum dos defendentes.

Assim, não é razoável, nem tem base legal, a pretensão de que o lançamento em debate seja declarado nulo pelo fato de os autuados não terem sido previamente intimados a apresentar as referidas mercadorias.

Ausência de cerceamento do direito de defesa dos autuados.

Foi suscitado pelos impugnante que a ausência de intimação deles para apresentar as mercadorias importadas alvos da investigação fiscal, bem como para prestar esclarecimentos, antes da autuação, cerceou o direito de defesa deles, caracterizando vício insanável que implicaria a nulidade do lançamento.

Em relação à falta de intimação para apresentar as mercadorias, já foi esclarecido que não se trata de requisito para aplicação da multa exigida nos autos. Além desse aspecto, tal circunstância, assim como a ausência de prévia intimação dos interessados para prestar esclarecimentos, não configura cerceamento do direito de defesa, pois, durante o procedimento fiscal que antecede a lavratura do auto de infração a lei não exige que seja franqueada a participação dos investigados. Se a administração fazendária dispuser de elementos considerados suficientes para justificar suas conclusões, o lançamento pode ser realizado sem prévia manifestação do autuado.

De acordo com o art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, o momento para exercício dos direitos ao contraditório e à ampla defesa é após a ciência da autuação, quando se considera formalizada a exigência fiscal, cuja impugnação regularmente apresentada instaura a fase litigiosa do processo administrativo. Durante a investigação dos fatos e análise dos dados obtidos tem-se a chamada fase inquisitória, em que inexistente acusação, razão pela qual não há falar em direito de defesa. Esse entendimento se coaduna com a norma insculpida no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, que assegura os referidos direitos aos litigantes e acusados em geral.

À leitura da Exordial e dos demais documentos acostados aos autos, verifica-se que o procedimento fiscal se desenvolveu mediante o cumprimento das formalidades e requisitos legais necessários à validade jurídica do ato administrativo, previstos nos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972. Com efeito, a exação está consubstanciada em auto de infração, contendo a descrição completa e inteligível dos fatos e os específicos fundamentos legais da exação (motivação), todos expostos de forma explícita, clara e congruente, havendo ainda sido acostados aos autos os elementos probatórios em que o autuante baseou suas conclusões.

Vê-se que a autoridade fiscal pretende, baseada nos mencionados fundamentos legais e provas, demonstrar as consequências jurídicas dos atos e fatos apurados, com observância aos princípios da motivação e do devido processo legal, tendo fornecido aos interessados todos os elementos necessários ao exercício dos direitos ao contraditório e à ampla defesa.

Ademais, no presente caso os referidos direitos foram plenamente exercidos, como demonstram as impugnações apresentadas, o que reforça a conclusão quanto à ausência de prejuízo ao autuados no tocante a essas prerrogativas.

Sendo assim, afasta-se a alegação de vício no lançamento por cerceamento aos citados direitos.

Inexistência de vício na motivação do lançamento.

Alguns impugnantes arguíram que o lançamento em debate era nulo, devido a não ter sido devidamente motivada a inclusão deles no polo passivo da autuação, que teria sido baseada apenas em presunções, conclusões subjetivas e elementos de prova pinçados, sem considerar a totalidade do acervo probatório. Essa alegação não procede, como se passa a demonstrar.

De início deve-se diferenciar motivação de motivo. Ambos são requisitos essenciais do ato administrativo, mas não se confundem. O primeiro diz respeito à forma como o ato se concretizou no mundo jurídico, inclusive no tocante à descrição da conduta que levou à autuação, devendo ser apreciado em sede de preliminar. O segundo, que é referente à razão de esse ato existir, está relacionado com o mérito do lançamento.

No presente caso, os fatos ensejadores da autuação foram descritos de forma clara, objetiva e concatenada pela autoridade lançadora, que indicou os dispositivos legais aplicados e os elementos utilizados como prova das infrações apontadas. Assim, tem-se que o lançamento foi devidamente motivado.

Quanto à arguição de nulidade do auto de infração por suposta deficiência probatória, trata-se de questão que diz respeito ao mérito da exigência fiscal. Portanto, será apreciada na sequência deste voto. Nesse estágio de cognição é suficiente constatar que os elementos de prova trazidos pela fiscalização estão relacionados com a infração apontada e possuem potencial aptidão para comprovar a ocorrência dela.

Destarte, rejeito as alegações referentes a vícios na formalização do lançamento.

Da Natureza Não Vinculante da Jurisprudência Citada pelos Impugnantes

Em relação à jurisprudência trazida pelos impugnantes, com todo respeito às decisões citadas, elas não são vinculantes. Ou seja, não são de observância obrigatória, exceto para as partes nelas envolvidas.

Na via judicial, apenas as decisões do Supremo Tribunal Federal proferidas com repercussão geral, ou pelo Superior Tribunal de Justiça no regime dos recursos repetitivos (art. 1.036 do CPC), e aquelas em que houver ato formal da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional incluindo-as na lista de dispensa de contestar ou de recorrer (art. 19 c/c 19-A da Lei nº 10.522/2002) vinculam a administração tributária.

Na esfera administrativa, em geral, somente as súmulas do Conselho Administrativo Fiscais (CARF) às quais o Ministro da Economia tiver atribuído efeito vinculante, bem como decisões proferidas em Soluções de Consulta, Soluções de Consulta Interna e Soluções de Divergência são de observância obrigatória, sendo estas últimas apenas no âmbito da Receita Federal.

Além desse aspecto, a atuação do julgador administrativo é plenamente vinculada ao princípio da legalidade. Leis e atos normativos em vigor devem ser obrigatoriamente observados, sob pena de responsabilidade funcional. Há, inclusive, expressa vedação legal ao afastamento da aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, materializada no art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972 (com redação dada pela Lei nº 11.941/2009).

No mais, vige no processo administrativo fiscal o princípio da livre convicção motivada, consoante disposto no art. 29 do Decreto nº 70.235/1972: “Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias”.

Assim, estando a decisão contestada devidamente motivada e não contrariando nenhuma lei, ato normativo ou decisão de natureza vinculante, permanece válida.

MÉRITO

Considerações Iniciais

Antes de adentrar no exame quanto ao mérito da controvérsia, deve-se fazer breve explicação sobre a matéria em apreço, de forma a facilitar seu entendimento. A escolha entre importar mercadoria estrangeira diretamente ou por meio de um intermediário contratado para esse fim é livre e perfeitamente legal, seja esse intermediário um prestador de serviço ou um revendedor. Todavia, para a intermediação não seja considerada ilícita, devem ser atendidas as exigências próprias da legislação, especialmente no que diz à identificação das partes envolvidas na operação.

Da ocultação de interveniente em operação de comércio exterior

O registro de declaração de importação sem a devida identificação do verdadeiro encomendante ou adquirente da mercadoria, conforme o caso, ocultando a participação deles, dificilmente poderia deixar de ser considerado intencional. Com efeito, quem atua no comércio exterior tem obrigação de conhecer a legislação que rege essa atividade. Assim, sabe, ou deveria saber, como deve ser registrada uma operação realizada com recursos de terceiros, ou sob encomenda deste, razão pela qual, em princípio, a ocultação dos referidos intervenientes configura, no mínimo, o dolo eventual.

A interposição fraudulenta de terceiro caracteriza-se como o ato em que uma pessoa faz parecer ser a única responsável por um negócio em que, na realidade, não atuou ou não o fez por iniciativa própria, de modo a ocultar a participação do real interessado na mercadoria. Configura-se a simulação quando a operação é formalmente declarada ao Fisco como destinada a determinada pessoa, mas de fato foi realizada para atender o interesse de outra, que não foi identificada.

Do dano ao Erário decorrente da interposição fraudulenta de terceiro.

A ocultação do verdadeiro interessado na mercadoria importada prejudica tanto o controle aduaneiro como a fiscalização de tributos internos, independente do recolhimento dos tributos incidentes na importação. Além de distorcer informações constantes nos bancos de dados da Receita Federal, comprometendo a avaliação de risco da operação, mascara a origem dos recursos utilizados e possibilita à pessoa ocultada "blindar" seu patrimônio, inclusive quando é identificada irregularidade na importação. O adquirente e o encomendante respondem solidariamente com o importador, não só pelos tributos, mas também pelas multas e demais encargos decorrentes da operação, sendo essa uma das principais razões para eles ocultarem sua participação.

Devido ao elevado potencial ofensivo da infração em foco, aliado à dificuldade em se obter provas diretas dela, o legislador optou por criar presunção absoluta quanto à ocorrência do dano ao Erário, no caso de ficar caracterizada a interposição fraudulenta em operação de comércio exterior. Assim, a demonstração das vantagens ilícitas auferidas por conta dessa irregularidade se presta mais para comprovar sua prática que o prejuízo material por ela causado.

Feitos esses esclarecimentos, cumpre examinar a aptidão dos fundamentos trazidos pela fiscalização para comprovar a prática das infrações apontadas e a participação dos autuados, cotejando-os com os elementos em sentido contrário alegados pelos impugnantes.

Da Interposição Fraudulenta de Terceiros em Operação de Comércio Exterior

O lançamento em debate é decorrente de a fiscalização ter concluído que as mercadorias objeto da autuação, que abrange o período de 14/06/2018 a 15/01/2020, foram importadas com ocultação dos verdadeiros adquirentes, mediante interposição fraudulenta de terceiros, o que ensejou a aplicação da penalidade exigida, em conformidade com o disposto no art. 23, inciso V, §§ 2º e 3º, do Decreto-lei nº 1.455, de 1966, in verbis:

(...)

A autoridade lançadora considerou que não foi devidamente comprovada a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos utilizados nas operações incluídas no lançamento e, conseqüentemente, lançou mão da presunção legal estabelecida no retrotranscrito art. 23, § 2º, do Decreto-lei nº 1.455/1976.

Trata-se de presunção relativa, cuja aplicação foi contestada pelos impugnantes. Passemos ao exame dos elementos de prova trazidos aos autos pelos litigantes.

Da ausência de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações investigadas.

De acordo com a autoridade lançadora, diante das suspeitas de ocultação do real adquirente das mercadorias importadas, a OEM foi intimada a comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados nas operações investigadas, sendo que, antes da formalização do presente processo, foi instaurado o de número 15771.721550/2020-64, no qual foi decretada a inaptidão da OEM perante o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) justamente pela ausência de comprovação dos referidos aspectos (origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados em operações de comércio exterior).

Por meio de consulta ao referido processo verificou-se que foi publicado ali o Ato Declaratório Executivo nº 007011760 (cuja cópia se anexada ao presente processo), datado de 13/01/2021, que declarou:

Art. 1º INAPTA a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de nº 48.794.564/0001-70 do contribuinte OEM COMERCIO EXTERIOR EIRELI, desde a data de publicação deste Ato. Art. 2º INIDÔNEOS, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados, os documentos emitidos pelo contribuinte acima referido, a partir da data de 13 de dezembro de 2019, nos termos do art. 48, § 3º, II da Instrução Normativa RFB nº 1.863, de 27 de dezembro de 2018.

No tocante à capacidade financeira e operacional da OEM, são relevantes as seguintes constatações da autoridade fiscal:

Em 22 de setembro de 2020, foi realizada uma diligência fiscal no estabelecimento matriz da OEM, localizado na Rua Professor João Marinho, nº 102/190, Vila Mariana, São Paulo [...]

No mesmo endereço do estabelecimento matriz da OEM, funcionavam também as empresas BPA – EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA (“BPA”), CNPJ 10.203.972/0001-37, PROEMEX ADMINISTRAÇÃO DE CONTAS A PAGAR E RECEBER LTDA (“PROEMEX”), CNPJ 10.352.210/0001-00, DIESEL PARTS DO BRASIL COMERCIAL LTDA (“DIESEL”), CNPJ 27.041.894/0001-14 e OVERO ADMINISTRADORA DE CONTAS A PAGAR E RECEBER LTDA (“OVERO”), CNPJ 35.581.611/0001-55, todas pertencentes a sócios em comum com a OEM ou com vínculo familiar. [...] (destacou-se)

É também relevante para o deslinde da questão sob exame o seguinte trecho da resposta apresentada pela OEM ao Termo de Intimação nº 03/2020 (fls. 142/143):

A OEM COMÉRCIO EXTERIOR EIRELI [...] vem, por meio deste, atender ao Termo de Intimação em epígrafe, nos termos que seguem abaixo: [...] Cópia dos extratos de todas as contas correntes entre os anos de 2017 a setembro de 2020 (DOC 02). Para identificação do nome, CPF/CNPJ e valor da origem e destino dos lançamentos individuais a débito e a crédito na conta bancária apresentamos os Livros Diário e Razão (DOC 03).” Esclarecemos que em razão da existência de passivo bancário e risco de eventuais bloqueios, a OEM passou a terceirizar sua tesouraria junto às empresas PROEMEX ADMINISTRAÇÃO DE CONTAS A PAGAR E RECEBER LTDA., inscrita no CNPJ sob o nº 10.352.210/0001-00 e OVERO ADMINISTRADORA DE CONTAS A PAGAR E RECEBER LTDA., inscrita no CNPJ sob o nº 35.581.611/0001-55. Tais empresas realizam a gestão de contas a pagar e a receber operando em contas correntes destinadas ao uso ÚNICO e EXCLUSIVO da OEM, conforme citado nos contratos de prestação de serviços anexados (DOC 04).

Destaca-se que, além de a fiscalização ter constatado que as empresas autuadas “funcionavam” no mesmo local, sem diferenciação de espaço, equipamentos ou funcionários, e sob a mesma direção, a explicação apresentada pela OEM para a participação da PROEMEX é praticamente uma confissão de fraude contra credores. Por óbvio que o objetivo desta análise não abrange a investigação quanto à prática desse delito, porém, vindo a explicação quanto ao funcionamento da PROEMEX da própria OEM, tem-se forte indício quanto ao uso abusivo da personalidade jurídica (cuja comprovação não é necessária para configurar a infração sob exame, diga-se de passagem).

No tocante aos extratos bancários apresentados pelas empresas autuadas, a fiscalização esclareceu que:

Em cotejo aos extratos bancários apresentados pela OEM, verificou-se que: i) foram juntados vários extratos bancários de contas correntes da OEM e da

PROEMEX; ii) os extratos bancários, tanto da OEM quanto da PROEMEX não foram apresentados em sua totalidade para o período fiscalizado; iii) há várias movimentações bancárias sem identificação da origem e destino. Ressalta-se que a OEM apresentou extratos bancários apenas dos Bancos Santander e Luso Brasileiro.

A PROEMEX apresentou resposta ao Termo nº 04/2020 em 15/10/2020 (DOC 10) no processo digital nº 13032.454034/2020-47. Os extratos bancários da empresa foram apresentados sem identificação de nome, CPF/CNPJ, e apenas para o período de 3 meses (novembro de 2019 a janeiro de 2020). A empresa explicou que as movimentações nas contas correntes da PROEMEX se referem a operações exclusivas dos clientes, no caso a OEM.

[...] (destaques na reprodução) Face ao atendimento parcial dos Termos de Intimação Fiscal nº 03 e 04 [...] No dia 06/01/2021, foram expedidos, com base no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724/2001, os Termos de Intimação nº 09, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17 (DOCs 12 a 20), dirigidos, respectivamente, às instituições do Banco do Brasil, Bradesco, Luso Brasileiro, Santander, Caixa Econômica Federal, Itaú Unibanco, Guitta Corretora de Câmbio, Advanced Corretora de Câmbio e Banco Banif, contendo, inclusive conversões de moeda estrangeira em nacional e vice-versa (contratos de câmbio). Também foi encaminhado o Termo de Intimação nº 20 (DOC 21) ao Banco Santander, contendo a Requisição de Movimentação Financeira (RMF) referente às movimentações bancárias da PROEMEX.

Observa-se que, além de as empresas investigadas não terem fornecidos todos os extratos bancários solicitados – sendo que os apresentados não continham o detalhamento necessário para identificar a origem e o destino dos recursos empregados; e da inusitada explicação dada para a participação da PROEMEX, foi prestada à fiscalização a seguinte “explicação”:

Ao ser questionado quais são as estratégias de financiamento e contração de câmbio da OEM, o Sr. Mario informou que a OEM tem restrição de crédito e que o financiamento tem ocorrido por meio dos fornecedores que oferecem prazo para pagamento. Segundo o Sr. Mario, os fornecedores chegam a oferecer até 180 dias de prazo para pagamento, podendo ser prorrogado por até mais 180 dias, se for o caso.

É no mínimo contraditório afirmar que uma empresa com restrição de crédito é financiada pelos fornecedores, o que é ainda mais inverossímil no caso de operação de comércio exterior entre empresas não vinculadas.

Além desses aspectos, com base nos extratos bancários e nos contratos de câmbio obtidos junto às instituições financeiras, bem como nos dados constantes nas declarações de importação (DI) investigadas, a fiscalização constatou enorme discrepância entre o valor das mercadorias importadas e o das operações de câmbio contratadas no período. Com efeito, foi apurado que as importações da OEM por conta própria totalizaram 14,2 milhões de dólares, mas ela só remeteu

ao exterior 5,4 milhões (as operações estão detalhadas nas TABELAS 1 e 5, anexadas pela fiscalização).

Ainda em relação a esse aspecto a fiscalização esclareceu que:

Além disso, parte significativa dessas remessas ao exterior são de operações em que a OEM consta como importadora por conta e ordem de terceiros ou é a adquirente de outros importadores e são raros os contratos de câmbio que tratam de operações próprias da OEM. Outro fato que chama atenção é que há operações de importação em que constam exportadores ou fabricantes sem remessas de recursos ao exterior, o que demonstra que essas operações foram pagas por terceiros e não pela OEM, embora conste como importações próprias da OEM. Além disso, na tabela detalhada das operações cambiais (TABELA 5), em sua ampla maioria, os contratos de câmbios foram celebrados com documento comprobatório identificado com o número da DI, o que facilitou a identificação de todas as operações de importações que se encontram sem a comprovação da transferência dos recursos ao exterior.

Na ação fiscal que deu origem ao lançamento em debate foi examinada, também, a movimentação financeira no mercado interno. Por meio do sistema SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) foram extraídas as notas fiscais emitidas pela OEM e confrontados os valores delas com a movimentação financeira dos supostos clientes, obtida por meio da e-Financeira, sendo constatado que:

Diante do exposto neste tópico, pode-se concluir que vários dos destinatários constantes em notas fiscais da OEM não tem sequer conta bancária e outros apresentaram movimentação financeira inferior ao valor das notas fiscais emitidas para eles, demonstrando que vários dos destinatários das mercadorias importadas pela OEM e constantes nas notas fiscais são empresas de “fachada” ou não tem condições de suportar o ônus financeiro das compras de mercadorias, o que corrobora a tese da fiscalização da interposição fraudulenta. (destacou-se)

A fiscalização destacou, ainda, a grande diversidade de mercadorias importadas em nome da OEM, o que não condiz com a limitada estrutura operacional desta. Foi verificada a importação de produtos pertencentes a 28 (vinte e oito) capítulos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), destacando-se, pelo valor das importações, os seguintes: Plásticos e suas obras (Cap. 39); Obras de couro [...] (Cap. 42); Vestuário e seus acessórios de malha (Cap. 61); Chapéus e artigos de uso semelhante, e suas partes (Cap. 65); Reatores nucleares, caldeiras [...] (Cap. 84); Veículos automóveis, tratores, ciclos [...], suas partes e acessórios (Cap. 87); entre outros, o que realmente é incompatível com a forma como estava estruturada a OEM, em termos de espaço, equipamentos e pessoal, conforme demonstrado nos autos.

Para contrapor essas constatações da autoridade lançadora, a OEM arguiu que: i) a autuação alicerçou-se em mera presunção; ii) a impugnante não incorreu em qualquer infração legal, visto ter ocorrido a correta e oportuna identificação de todos os intervenientes nos documentos que instruíram os despachos aduaneiros,

fato que sequer foi mencionado pela autoridade autuante, deixando de lado todo o arcabouço probatório amalhado aos autos pelas empresas fiscalizadas; iii) a inteligência externada pela autoridade fazendária partiu de premissas equivocadas que não refletem a realidade dos fatos; iv) não foi demonstrada a existência de dano ao Erário; v) em momento algum identificou-se concretamente eventual fraude ou simulação por parte da defendente; vi) a defendente, além de ser distribuidora de combustíveis, atende a diferentes demandas do mercado nacional.

Todos esses argumentos, independente da análise quanto à comprovação deles, em nada contribuem para afastar a presunção legal utilizada pela fiscalização para caracterizar a interposição fraudulenta – ausência de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados nas importações. Assim, afasta-se, de plano, a utilidade deles para ilidir a infração apurada pela autoridade lançadora.

Observa-se apenas que chama atenção a alegação de que a OEM era uma distribuidora de combustíveis. Se a diversidade de produtos por ela importados já revelava incompatibilidade com sua estrutura operacional, a incoerência se torna ainda maior diante dessa nova informação. Lembrando que a empresa foi encontrada fechada quando da diligência realizada em sua sede.

No tocante à comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, a OEM alegou que:

73. Diversamente do quanto argumentado pela fiscalização, os elementos de prova analisados demonstram, por meio de provas concretas, a lisura em suas operações, em especial destaca o fato de possuir crédito junto aos importadores, fato ignorado pelas autoridades fiscais e que afasta a tese aduzida de que "há uma diferença enorme entre as importações próprias e o valor de remessa de moeda estrangeira ao exterior para pagamento das importações.

[...] 77- Finalmente, a origem, disponibilidade e efetiva transferência de recursos são inequívocas (comprovadas por meio dos demonstrativos bancários apresentados), e, dessa forma, não há que se falar em interposição fraudulenta de terceiros. Não se pode apenar a impugnante quando se restou afastada a presunção de interposição fraudulenta.

Ocorre que, além de os impugnantes terem apresentados extratos bancários incompletos e desprovidos de dados que possibilitassem identificar a origem e o destino dos valores ali consignados, consoante demonstrou a fiscalização a fls. 55/56, não trouxeram nenhuma comprovação quanto ao alegado financiamento de suas operações pelos fornecedores – o que se torna ainda mais inverossímil diante da afirmação da própria OEM de que possuía restrições de crédito, devido a passivo bancário referente a contratos de câmbios não perfomados.

Adicionalmente, não foi trazida nenhuma prova, ou explicação, para as divergências apuradas pela fiscalização ao confrontar as informações obtidas via Requisição de Movimentação Financeira (RMF) com os dados das DI investigadas.

Reproduz-se a seguir trechos do relato fiscal em que fica evidente a omissão das autuadas no que diz respeito ao fornecimento dos comprovantes bancários solicitados (fls. 56/57):

Face ao atendimento parcial dos Termos de Intimação Fiscal nº 03 e 04, uma vez que os extratos bancários do Banco Santander foram apresentados incompletos e os extratos do Banco Luso Brasileiro não constavam identificação dos remetentes das Transferências Eletrônicas Disponíveis (TED), bem como a constatação pela fiscalização da existência de contas da empresa OEM junto ao Banco Banif, Bradesco, Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal e Banco Itaú Unibanco. No dia 06/01/2021, foram expedidos, com base no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724/2001, os Termos de Intimação nº 09, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17 (DOCs 12 a 20), dirigidos, respectivamente, às instituições Banco do Brasil, Bradesco, Luso Brasileiro, Santander, Caixa Econômica Federal, Itaú Unibanco, Guitta Corretora de Câmbio, Advanced Corretora de Câmbio [...].

Também foi encaminhado o Termo de Intimação nº 20 (DOC 21) ao Banco Santander, contendo a Requisição de Movimentação Financeira (RMF) referente às movimentações bancárias da PROEMEX.

Observa-se que a fiscalização obteve das instituições financeiras requisitadas todos os contratos de câmbio fechados pela OEM no período examinado, sendo autuadas apenas as importações em que não foi identificado o correspondente fechamento do câmbio.

Destarte, ficou devidamente demonstrado nos autos que a OEM não comprovou a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados nas operações objeto da autuação, razão pela qual foi regularmente aplicada a presunção legal constante no art. 23, § 2º, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, incluído pela Lei nº 10.637, de 2002.

Da Confusão Operacional e Patrimonial das Empresas Autuada

Diante das provas trazidas aos autos pela autoridade lançadora, considera-se que também ficou demonstrada a confusão operacional e patrimonial entre as empresas autuadas. Além de elas estarem localizadas no mesmo prédio, sem qualquer diferenciação de espaço, equipamento, ou mesmo funcionários e sob o mesmo comando, os próprios autuados afirmaram que a PROEMEX mantinha contas bancárias para uso exclusivo da OEM; foi comprovado que essas empresas compartilhavam, inclusive, a contabilidade, como consta no seguinte trecho do relato fiscal (fl. 69):

Não consta na base de dados da Receita Federal a entrega de contabilidade ou escrituração fiscal própria da PROEMEX. Por outro lado, as contas bancárias da

PROEMEX estão escrituradas na contabilidade da OEM como parte integrante da empresa, o que revela que, na verdade, a PROEMEX não presta um serviço de tesouraria para a OEM, mas sim é uma extensão da própria OEM, não há distinção e separação entre elas, existindo uma confusão operacional e patrimonial entre as empresas.

No tocante à BPA, além da confusão operacional já mencionada, a fiscalização apurou que, ao longo do período analisado, houve o repasse de valores consideráveis para essa empresa, de contas da OEM e da PROEMEX, conforme demonstrado na tabela a fl. 71, e mais:

Em consulta ao livro razão apresentado pela OEM, parte desses valores remetidos para a BPA estão escriturados como despesas com importações/exportações da OEM. Também é importante destacar que não há notas fiscais emitidas da OEM para a BPA.

(...)

Observa-se que, embora a ausência de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados pela OEM nas importações em foco seja suficiente para justificar a penalidade que lhe foi imposta, a confusão operacional e patrimonial das empresas autuadas é importante para efeito de exame quanto à responsabilidade solidária dos demais sujeitos passivos, o que será realizado na sequência deste voto.

Além desse aspecto, o estratagema montado para burlar, também, a legislação do ICMS, mediante a criação de filiais em outros estados apenas para simular a realização de operações interestaduais e se beneficiar de vantagens ou benefícios fiscais neles criados, reforça o convencimento de que as empresas autuadas não pautam suas ações pela devida observância da legislação tributária.

Da Presunção Como Meio de Prova Indireta

É cediço que ao autor cabe a prova do fato constitutivo de seu direito, e ao réu, a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, não sendo suficiente a simples alegação. Essa é a regra geral de distribuição do ônus da prova no direito processual, a qual tem como fonte legal o art. 373 do Código de Processo Civil - CPC (Lei nº 13.105, de 2015).

Esse conteúdo normativo tem regra correlata nos arts. 9º, 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, que rege o processo administrativo de exigência de créditos tributários/aduaneiros da União, os quais determinam que o Auto de Infração deverá estar instruído com os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito apontado e, ainda, que a impugnação deve conter os documentos em que se fundamenta.

Como premissa conceitual, tem-se que os meios de prova são modalidades ou formas de demonstração dos fatos no processo. Com base na teoria geral da prova, esta pode ser classificada, quanto ao objeto, em direta e indireta. Prova

direta consiste na demonstração do próprio fato que se quer provar. Prova indireta, por sua vez, não tem por objeto esse fato, mas outros fatos a ele relacionados, cuja ocorrência levam à conclusão da prática dele.

As provas indiretas ou indiciárias configuram as presunções, que podem ser de dois tipos: legal (criada por lei) e simples (decorrente do raciocínio lógico). Trata-se de meio de prova plenamente admitidos no direito brasileiro (art. 212 do CPC)9, ressaltando-se que a presunção legal pode ainda ser relativa ou absoluta, sendo que no primeiro caso é admitida prova em contrário e no segundo não. A presunção simples é, pela sua própria natureza, relativa.

O processo administrativo, assim como o judicial, admite todos os meios de prova legalmente permitidos, inclusive o uso de presunções simples, desde que assentadas em raciocínio lógico e fundamentado, capaz de demonstrar o fato que se quer provar, o que se coaduna com o princípio da verdade material. Tal meio de prova não deve ser confundido com suposição ou mera especulação, porquanto calcado em sólida base jurídica.

A respeito da matéria em foco, assim se pronunciou Maria Rita Ferragut:

As presunções suprem deficiências probatórias, disciplinam o procedimento de construção de fatos jurídicos, alargam o campo cognoscitivo do homem, e aumentam a possibilidade de maior realização da ordem jurídica, ao permitir que alguns fatos sejam conhecidos por meio da relação jurídica de implicação existente entre indícios e o fato indiciado. No Direito Tributário, assumem significativa importância, tendo em vista que os fatos juridicamente relevantes são muitas vezes ocultados por meio de fraudes à lei fiscal, ficando o processo de positivação do direito obstado de ocorrer. (destaque na reprodução)

No presente caso, além das provas documentais acostadas pela fiscalização (Ato Declaratório de Inaptidão, extratos bancários, notas fiscais), a autuação está amparada em presunção legal relativa – cujo fato indiciário (ausência da comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados) os impugnantes não conseguiram desconstituir, sendo ainda reforçada pela demonstração de outros indícios convergentes no sentido de comprovar o fato presumido (interposição fraudulenta), formando robusto conjunto probatório que em nada foi abalado pelos elementos trazidos aos autos pelas defendentes.

Observa-se que a lei não veda a terceirização da atividade de importação, mas exige que o encomendante ou o adquirente da mercadoria importada sejam devidamente identificados, sob pena de a operação se tornar ilegal. A mera falta da devida identificação das partes envolvidas em operação de comércio exterior, além de ocultá-las do radar da fiscalização, compromete a garantia do crédito tributário eventualmente constituído, uma vez que o encomendante e o adquirente das mercadorias importadas respondem solidariamente com o importador pelos tributos incidentes na operação e eventuais multas por infrações nela praticadas.

Assim, é comum a montagem de estratagema como o identificado no presente caso, para reduzir artificialmente a carga tributária incidente sobre os produtos importados e blindar o patrimônio do real interessado na mercadoria importada.

Portanto, não se pode assentir que o libelo fiscal esteja desguarnecido de prova das acusações ali formalizadas. O acervo probatório coligido aos autos pela fiscalização é suficiente para demonstrar a ocorrência de simulação nas importações objeto da lide, as quais foram processadas em nome da OEM, para atender interesses de terceiros cuja participação nessas operações foi ocultada.

Da Presunção Legal de Dano ao Erário

É comum, nos casos em que é constatada a prática de interposição fraudulenta em operação de comércio exterior, a alegação de que não foi comprovado o dano ao Erário, objetivando anular a autuação ou a aplicação de penalidade mais branda. O argumento básico é que não houve prejuízo ao tesouro público, pois os tributos devidos teriam sido recolhidos. Todavia, tal argumento não merece prosperar, conforme se passa a esclarecer.

De plano, destaca-se que a legislação regente considera que a mera prática da referida infração configura dano ao Erário, sem admitir prova em contrário. Portanto, trata-se de presunção legal absoluta, como se pode constatar da literalidade do art. 23, caput e inciso V, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, in verbis:

(...)

Observa-se que, independentemente do recolhimento dos tributos incidentes na operação, a referida infração viola o controle aduaneiro. Não há como negar que a ocultação do verdadeiro responsável pela operação ou do real adquirente da mercadoria importada prejudica a identificação das partes envolvidas e, conseqüentemente, a definição dos exames e procedimentos adequados, especialmente quanto à avaliação da capacidade econômico-financeira delas, histórico de operações, limite autorizado na habilitação para atuar no comércio exterior, determinação do valor aduaneiro. Não é à toa que a legislação exige previamente a habilitação e o registro do adquirente ou do encomendante da mercadoria no Siscomex, assim como a indicação deles na declaração de importação (DI).

Em relação à importância do controle aduaneiro, bem jurídico tutelado diretamente pela norma supracitada, destaca-se que essa é a principal função da Receita Federal no âmbito alfandegário. A própria Constituição Federal, em seu art. 23711, qualifica a fiscalização e o controle sobre o comércio exterior como atividades essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, sendo tal essencialidade justificada por vários motivos relevantes¹², dentre os quais se destaca o combate à criminalidade (contrabando, descaminho, tráfico internacional de armas e entorpecentes, lavagem de dinheiro, etc.), inclusive à sonegação fiscal (subvaloração, subfaturamento, enquadramento tarifário errado visando recolher menos tributos), objetivando proteger o mercado interno contra

a concorrência desleal de produtos importados irregularmente e a sociedade em geral.

Destaca-se que a ausência da devida identificação dos intervenientes em operações de comércio exterior tem como consequência imediata, também, a redução da garantia do crédito fazendário. Com efeito, o real adquirente e o encomendante das mercadorias respondem solidariamente pelos tributos devidos e por infração eventualmente apurada na operação, conforme dispõem expressamente os artigos 3213 e 9514, do Decreto-lei nº 37/1966. Assim, a ocultação desses agentes, geralmente substituídos por empresas de fachada, favorece à impunidade e faz com que o Fisco não logre êxito na satisfação do referido crédito.

Cabe esclarecer que a legislação pátria propicia liberdade aos interessados para organizarem seus negócios da forma como bem entenderem, desde que atendam às exigências legais estabelecidas genericamente para o ramo de atividade em que pretendam atuar. Assim, os sujeitos passivos incluídos no lançamento foram autuados pela inobservância de regras de natureza cogente, impostas a todos, e não devido ao modelo de negócio adotado.

Observa-se que as empresas que tentam ocultar sua participação em operação de comércio exterior se utilizam dos mais diversos artifícios, dificultando sobremaneira a obtenção de provas diretas da interposição fraudulenta. Por esse motivo, o legislador criou, inclusive, presunção legal relativa de interposição fraudulenta, quando não for demonstrada a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados nessas operações.

Já a presunção de dano ao Erário, no caso de interposição fraudulenta de terceiro, é absoluta, conforme dito anteriormente. Assim, exigir a demonstração do resultado naturalístico da infração em foco vai de encontro à intenção do legislador – que considerou os riscos a ela associados suficientes para impor a penalidade estabelecida – e extrapola o alcance normal da fiscalização, pois diante dessa presunção não se justifica estender o procedimento fiscal, na tentativa de demonstrar o efetivo prejuízo ao tesouro público.

Corroborando esse entendimento cita-se, a título ilustrativo, decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, nos autos da Apelação Cível nº 2004.70.02.003003-0/PR, cuja ementa se transcreve:

(...)

Destarte, rejeito a alegação de inexistência de dano ao Erário como fundamento para afastar a multa pela interposição fraudulenta.

Da Legítima Inclusão dos Responsáveis Solidários pelo Crédito Constituído

Conforme decidido anteriormente, ficou demonstrado nos autos a prática de interposição fraudulenta em operações de comércio exterior pela OEM, sendo que também foram incluídas no polo passivo do lançamento as empresas

PROEMEX e BPA, e as pessoas físicas MARIO COSTA E SILVA QUINTO DI CAMELI e MARCOS FERREIRA CASTRO PIZZO. Examinando-se os argumentos e os elementos de prova trazidos aos autos pelos litigantes, conclui-se pela regular responsabilização deles pelo crédito tributário constituído, conforme expendido a seguir.

Da responsabilidade solidária da PROEMEX e da BPA.

Tanto a PROEMEX como a BPA foram responsabilizadas pela infração apurada com fundamento legal no art. 95, inciso I, do Decreto-lei nº 37, de 1966, que assim dispõe:

(...)

No presente caso, além de ter ficado comprovada a confusão patrimonial e operacional entre as empresas autuada, conforme demonstrado anteriormente, a própria OEM declarou que terceirizou os serviços de tesouraria para a PROEMEX devido a ter restrição de crédito, consoante trecho da resposta ao Termo de Intimação nº 03/2020 a seguir reproduzido (fls. 142/143):

[...] Esclarecemos que em razão da existência de passivo bancário e risco de eventuais bloqueios, a OEM passou a terceirizar sua tesouraria junto às empresas PROEMEX ADMINISTRAÇÃO DE CONTAS A PAGAR E RECEBER LTDA., inscrita no CNPJ sob o nº 10.352.210/0001-00 e OVERO ADMINISTRADORA DE CONTAS A PAGAR E RECEBER LTDA., inscrita no CNPJ sob o nº 35.581.611/0001-55. Tais empresas realizam a gestão de contas a pagar e a receber operando em contas correntes destinadas ao uso ÚNICO e EXCLUSIVO da OEM, conforme citado nos contratos de prestação de serviços anexados (DOC 04)” (grifo na reprodução)

Foi demonstrado pela fiscalização, no Capítulo 7 do Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, que essas empresas tinham o mesmo endereço, onde não havia qualquer diferenciação entre elas, pois “funcionariam” no mesmo ambiente, sem diferenciação de espaços, funcionários, equipamentos e atuando sob a mesma direção. Além disso, a contabilidade delas foi feita em conjunto e com contas bancárias compartilhadas. Adicionalmente, foi constatada, a remessa de valores consideráveis da conta bancária da OEM e da PROEMEX para a BPA, os quais estavam escriturados no Livro Razão da OEM como despesas com importações/exportações, sendo que não há notas fiscais emitidas da OEM para a BPA.

Observa-se que a ocultação dos reais adquirentes ou encomendantes das mercadorias importadas, além de deixá-los fora do radar da fiscalização, inclusive para efeito de responsabilização solidária pelos tributos e eventuais infrações relativas às importações, propicia a chamada “quebra da cadeia do IPI”, pois esses intervenientes deixam de ser equiparados a industriais, como determina a lei. Certamente, a importação de produtos sem que os verdadeiros interessados nessas operações tenham que atender às exigências legais, inclusive no tocante à habilitação no Siscomex e à observância dos limites estabelecidos para operar no

comércio exterior, repercute nos lucros da empresa que se dispõe a registrar as importações sem a devida observância da legislação regente.

Sendo assim, diante da confusão operacional e patrimonial entre essas empresas e a OEM, o que implica a concorrência delas para a prática da infração que ensejou o lançamento, correta a inclusão da PROEMEX e da BPA como responsáveis solidárias pelo crédito constituído.

Da responsabilidade solidária de MARIO COSTA E SILVA QUINTO DI CAMELI.

A autoridade lançadora também incluiu como responsáveis solidários os dirigentes das empresas autuadas, pois considerou que eles participaram e se beneficiaram da infração apurada. Nesse caso, a autuação foi fundamentada no já reproduzido art. 95, I, do Decreto-lei nº 37/1966 e no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, que possui o seguinte teor:

(...)

A fiscalização apurou que o Sr. MARIO era sócio da PROEMEX, com participação societária de 50% no período fiscalizado e fazia parte do quadro de administração da OEM, ocupando o cargo de gerente, com poder de mando e decisão em ambas as empresas, como ele mesmo declarou.

Além disso, com base nos extratos bancários obtidos e na contabilidade da OEM, foi elaborado demonstrativo (TABELA 4) dos valores recebidos da OEM pelo Sr. MARIO. A referida documentação comprova que, ao longo do período fiscalizado, ele recebeu, de forma contínua, vantagens e recursos provenientes da OEM, a título de lucros, comissões e pagamento de despesas pessoais.

Por fim, ressalta-se que a natureza dos recebimentos apontada pela autoridade lançadora não foi contestada pelo impugnante.

Assim, restou comprovado nos autos que, além de participar do estratagema montado para a prática da infração apurada pela autoridade fiscal, o Sr. MARIO se beneficiou dele.

Da responsabilidade solidária de MARCOS FERREIRA CASTRO PIZZO.

A autoridade fiscal apurou que o Sr. MARCOS era sócio da PROEMEX, com participação de 50% no capital da entidade no período fiscalizado. Embora não conste no quadro societário e de funcionários da empresa OEM, o Sr. MARIO declarou que o Sr. MARCOS ficava encarregado da parte de importação da OEM, conforme declaração levada a termo juntada aos autos a fls. 129 a 133, cujo trecho se reproduz a seguir:

Termo nº 0612020 – Declaração**TDPF-F nº: 0816500-2020-00220****Interessado: OEM COMERCIO EXTERIOR EIRELI CNPJ: 48.794.564/0001-70****Local da Lavratura: RUA PROFESSOR JOAO MARINHO, nº 102/190, VILA MARIANA, SÃO PAULO — SP, CEP: 04.007-010****Identificação do Declarante: MARIO COSTA E SILVA QUINTO DICAMELI, CPF 050.551.478-81.**

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, nos termos do artigo 237 da Constituição Federal de 1988, dos artigos 194 a 197 da Lei 5.172/1966 (cm, do artigo 60da Lei 10.593/2002, dos artigos 15, 19, 21, 23 e 24 do Decreto 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), observando o disposto na Portaria RFB nº 6.478/2017, procede-se a LAVRATURA do presente Termo para o registro da declaração da pessoa acima identificada, a qual declara o que segue:

1). Perguntado: Qual é sua função / atividade na empresa e desde quando?

Respondeu que: é gerente comercial e atua mais especificamente na exportação, mas atua como um todo em todas as empresas. Quem respondia pelas importações era o sr. MARCOS PIZZO. Atua na OEM desde 1994.

[...]

Além da referida declaração, o banco Santander apresentou e-mails referentes à contratação de câmbio e ao envio de documentos por parte da OEM, alguns deles mandados com cópia para o Sr. MARCOS, utilizando o domínio da OEM (@oemtrading.com.br) e o de outra empresa dele, a NTD CONSULTORIA E ADMINISTRAÇÃO LTDA, CNPJ 07.517.710/0001-32 (@ndtcomex.com.br), o que comprova que ele tinha conhecimento das operações da OEM e participava delas.

A análise dos extratos bancários obtidos e da contabilidade da OEM possibilitou à fiscalização comprovar que o Sr. MARCOS também recebeu valores e vantagens da OEM, em proporção semelhante à do Sr. MARIO, o que demonstra que, de fato, ambos eram sócios e controlavam a OEM. Embora conste formalmente no quadro societário da OEM o Sr. LIONELLO QUINTO DI CAMELI, pai do Sr. MARIO, não foi identificada qualquer destinação de recursos provenientes dos ganhos da empresa para ele.

A documentação analisada pela autoridade fiscal demonstrou que, ao longo do período fiscalizado, o Sr. MARCOS, assim como o Sr. MARIO, também recebeu vantagens e recursos provenientes da OEM referentes a lucros, comissões e pagamentos de despesas pessoais (TABELA 5). Por fim, cabe ressaltar que a natureza dos recebimentos apontada pela autoridade lançadora não foi contestada pelo impugnante. Dessa forma, restou comprovado nos autos que, além de participar do estratagema montado para a prática da infração apurada pela autoridade fiscal, o Sr. MARCOS se beneficiou dele. Diante do exposto, correta a inclusão de MARIO COSTA E SILVA QUINTO DI CAMELI e MARCOS FERREIRA CASTRO PIZZO no polo passivo do lançamento.

(...)

Conclusão

Diante do exposto, com base nos elementos acostados aos autos e na legislação aplicável aos fatos sob exame, VOTO pela IMPROCEDÊNCIA DAS IMPUGNAÇÕES, mantendo integralmente o crédito objeto da lide.

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade, e no mérito, por negar provimento aos recursos voluntários.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro