



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720863/2021-50
ACÓRDÃO	3402-012.763 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALL GREEN IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 09/01/2017 a 27/02/2019

LANÇAMENTO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. EXIGÊNCIA DE PENALIDADE

No âmbito do processo administrativo tributário, a regra sobre a distribuição do ônus da prova deve ser pautada em um critério de justiça distributiva, que é o da garantia da igualdade entre as partes. Dessa forma, enquanto o Fisco possui o dever de provar a ocorrência do fato gerador do tributo e/ou a prática de infração, o contribuinte tem o dever de colaborar para a descoberta dessa verdade material. Portanto, uma vez demonstrado que a Administração se utilizou de uma ampla atividade de instrução probatória e que restou latente a comprovação dos fatos apontados, resta cabível a exigibilidade da exação.

PROVA INDICIÁRIA. SUFICIÊNCIA.

É legítima a utilização de prova indiciária e indireta, desde que grave, precisa e concordante, para demonstrar fraude ou simulação, especialmente em hipóteses de ocultação do sujeito passivo em operações de importação.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. LEGALIDADE.

A requisição de informações financeiras pela autoridade fiscal, nos termos do art. 6º da LC nº 105/2001, constitui medida legítima, não configurando prova ilícita, sobretudo quando corroborada pela iniciativa do próprio contribuinte de apresentar extratos e contratos de câmbio.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA COMPROVADA. DISTINÇÃO.

A interposição fraudulenta pode ser presumida quando não há comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados para a realização da importação (art. 23, V, § 2º do Decreto-

Lei nº 1.455/1976), ou comprovada, na existência de um conjunto de provas que demonstre a ocorrência de fraude ou simulação com o intuito de interpor um terceiro entre o real adquirente e as autoridades fiscais, ocultando o beneficiário do controle aduaneiro (art. 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976).

IMPORTAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA EQUIVALENTE VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

Não sendo localizadas as mercadorias sujeitas a pena de perdimento, cabível a conversão em multa, nos termos previstos pelo artigo 23, § 3º, do Decreto Lei nº 1.455/76.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO ADMINISTRADOR.

Caracterizada a participação do sócio administrador no contexto da fraude, não prospera a alegação de mera condição societária como fundamento para exclusão da responsabilidade solidária.

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

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José de Assis Ferraz Neto, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausentes o conselheiro Anselmo Messias Ferraz Alves e a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o **Acórdão nº 104-010.374**, proferido pela 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 04 que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve o lançamento de ofício, conforme ementa abaixo reproduzida:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 09/01/2017 a 27/02/2019

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. PRESUNÇÃO LEGAL.

A incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade financeira e econômica da pessoa jurídica é uma presunção legal juris tantum de interposição fraudulenta de terceiros, a qual pode ser afastada pela apresentação de documentação idônea capaz de comprovar a origem dos recursos utilizados nas transações.

Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido**

Por bem reproduzir os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de auto de infração no valor de R\$ 57.728.365,78(CINQUENTA E SETE MILHÕES, SETECENTOS E VINTE OITO MIL, TREZENTOS E SESENTA E CINCO REAIS E SETENTA E OITO CENTAVOS) referente à multa equivalente ao valor aduaneiro de mercadoria importada não localizada ou que tenha sido consumida ou revendida, relativamente à importação efetuada de forma irregular com a prática de ocultação do sujeito passivo, por restar caracterizada a infração tipificada no inciso V, do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002, regulamentada através do inciso XXII, do art. 689, do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), lavrado contra o contribuinte qualificado em epígrafe com sujeição passiva solidária de ABEL ZELLA (CPF nº 040.328.799-58).

1. DA AÇÃO FISCAL**1.1. Introdução**

Informa a fiscalização que, em 25/10/2019, foi realizada ação fiscal na empresa ALL GREEN com o objetivo específico de verificar indícios de interposição fraudulenta de pessoas em operações de comércio exterior, por meio do procedimento especial regulamentado pela IN SRF nº 228/2002. E, após o término dos trabalhos, concluiu-se que a empresa ocultou os reais interessados nas importações registradas em seu nome mediante fraude através de esquema envolvendo “empresas laranja”.

1.2. Informações sobre a empresa

A ALL GREEN foi constituída em 2014 como empresa de responsabilidade limitada pelo Sr. CARLOS EDUARDO VARGAS FERREIRA, CPF 097.188.537-07 e pelo Sr. ABEL ZELLA, CPF 040.328.799-58. Em 04/12/2018, converteu-se em empresa individual de responsabilidade limitada – EIRELI, quando da saída do sócio CARLOS EDUARDO.

A matriz localiza-se em São Paulo/SP, havendo uma filial em Maceió/AL, e conta com sete funcionários, conforme Livro de Registro de Empregados.

Em diligência na matriz, a fiscalização verificou que no local funcionam 5 salas comerciais e além da ALL GREEN, operam a PARTNER ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA (CNPJ 24909644) e outra empresa chamada ANKL LOGISTICS DO BRASIL EIRELI (CNPJ 13.657.048/0001-19).

A PARTNER pertence a Yuan Jo Chuan, cônjuge de Abel Zella e sua razão social é BASEX GROUP. A ANKL pertence a Simon Lin, sendo Abel Zella e Yuan Jo Chuan ex-sócios. E no mesmo endereço ainda há a empresa X8 IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA (CNPJ 15.180.598/0001-15).

A fiscalização observa que:

Evidências mostram que a X8 e a ALL GREEN integram um mesmo grupo empresarial, denominado BASEX-GROUP, entre elas estão endereços de e-mails usados por ambas as empresas, relacionamento com os mesmos fornecedores estrangeiros e clientes no mercado interno, compartilhamento de escritórios e prestadores de serviço.

1.3. Dos procedimentos fiscais em terceiros

Analisando os clientes da ALL GREEN que compravam mercadorias oriundas das suas importações na modalidade direta, a fiscalização detectou muitas empresas que se destacavam pelo grande volume de aquisições, mas que possuíam fortes indícios de serem empresas de fachada.

Diante disto, tais empresas foram diligenciadas e para aquelas que foram constatadas como inexistentes de fato, foi feita de ofício a baixa do CNPJ. Havendo algumas que, anteriormente à diligência, já possuíam a situação cadastral baixada por pelo mesmo motivo.

Um terço das vendas da ALL GREEN no período (equivalente a R\$ 41.389.330,31) foi destinado a 158 empresas que hoje encontram-se com o CNPJ BAIXADO, INAPTO ou NULO.

A título de exemplo, a fiscalização lista em seu relatório fiscal algumas das empresas que foram diligenciadas e que tiveram o CNPJ baixado, ilustrando com fotos das fachadas, as quais correspondiam a imóveis abandonados, inclusive residenciais.

1.4. Das intimações realizadas e da quebra do sigilo bancário

Em 09/10/2019, por ocasião da diligência, foi dada a ciência pessoal do Termo de Início de Fiscalização e de Intimação cujos quesitos tinham os seguintes objetivos:

- 1) verificar a capacidade e operacional da empresa: se é dona ou aluga o imóvel em que funciona, se possui estrutura para a atividade como linha telefônica, internet, conta de luz, funcionários;*
- 2) verificar a saúde financeira e governança: se aufer lucros ou prejuízos, distribui lucros, se tem controle contábil sobre contas a pagar e a receber e outros aspectos da administração da empresa;*
- 3) verificar a fonte de financiamento de suas atividades: se contraiu empréstimos, apresentar os respectivos contratos; se foi do recebimento de vendas, comprovar que recebeu de quem comprou; comprovar a integralização do capital;*
- 4) verificar se era a importadora quem realmente realizava as negociações de compra e venda, tanto com fornecedores estrangeiros quanto com clientes no mercado interno, apresentando comunicações por e-mail, mensagens de aplicativo, comprovante de ligação em conta de telefone, anotações em cadernos, contratos etc.;*
- 5) verificar o pagamento das importações e os documentos instrutivos (contratos de câmbio e faturas internacionais); e*
- 6) entender a logística da empresa: quem contrata o frete, onde os clientes retiram as cargas importadas ou para onde são transportadas etc.*

A fiscalizada não respondeu de forma satisfatória aos questionamentos e foi reintimada mais de uma vez, de forma que vários itens restaram sem comprovação.

A ALL GREEN abriu voluntariamente seu sigilo bancário ao apresentar seus extratos bancários e contratos de câmbio. Uma vez aberto por parte do contribuinte, a fiscalização solicitou Requisição de Movimentação Financeira (RMF) às instituições financeiras para validar os extratos bancários recebidos e para identificar os reais pagadores dos boletos registrados nas carteiras de cobrança bancária e reais depositantes dos cheques, já que a ALL GREEN não o fez.

A fiscalização ressalta que as quebras de sigilos foram requeridas em estrita observância ao Art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 (já declarado constitucional pelo STF) e seguindo os ritos prescritos no Decreto nº 3.724/2001.

1.5. Das importações no período fiscalizado

Entre 01/01/16 e 28/02/19, a ALL GREEN importou na modalidade direta R\$ 64.416.677,47 (CIF) e R\$ 11.223.194,95 (CIF) na modalidade por conta e ordem, totalizando R\$ 75.639.872,42 (e-fls. 8533). Tendo registrado no total 631 declarações de importação – DI, que compreendem mais de 21 milhões de unidades de mercadorias.

Todas as DI foram registradas pela filial da ALL GREEN em Maceió/AL, porém quase todas as mercadorias foram desembarcadas no Porto de Itaguaí e despachadas no Porto Seco de Nova Iguaçu/RJ.

Em relação ao pagamento, foi declarado nas DI que as importações seriam liquidadas em até 180 dias.

Na modalidade direta, o valor aduaneiro importado foi de R\$ 64.417.007,92, mais R\$ 14.285.544,31 equivalente ao II, R\$ 7.277.281,60 de IPI, R\$ 1.384.756,86 de PIS e R\$ 6.662.454,47 de COFINS. No total, a empresa teve que investir R\$ 94.027.045,16 para adquirir os produtos importados, sem contar o ICMS. Conforme detalhado na tabela abaixo:

Ano	2016	2017	2018	2019 (até fev)	Total Geral
Valor Aduaneiro	8.610.228,43	7.814.967,69	45.929.450,52	10.471.096,97	72.825.743,61
Valor Aduaneiro + Tributos	12.414.506,89	11.344.286,19	67.362.670,31	15.305.075,78	106.426.539,17

Da análise das importações do período, a fiscalização faz a seguinte observação:

Fazendo uma análise das importações por ano, foi muito interessante notar que elas explodiram em curto espaço de tempo, sendo o volume de 2018 seis vezes maior que 2017, e os dois primeiros meses de 2019 6,3 vezes maior que o mesmo período de 2018.

1.6. Do resultado com as vendas no mercado interno

A fiscalização baixou as NFe emitidas pela ALL GREEN entre 01/2016 e 09/2019, considerando apenas aquelas de efetiva vendas de mercadorias e destacando os valores obtidos livres dos impostos de consumo (ICMS e IPI). E constatou:

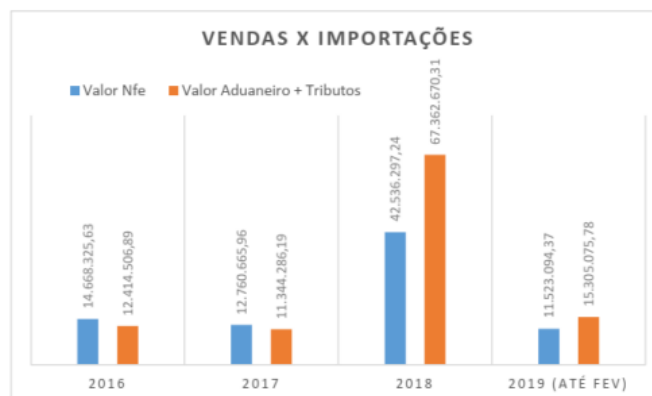
as vendas foram diluídas em centenas de clientes, mas 28 deles se destacaram por concentrarem 42% do total, em compras superiores a R\$ 1 milhão, e mais da metade deles (15) encontram-se com inscrição baixada ou inapta no CNPJ.

(....)

Chama a atenção também que o valor das vendas entre 01/2016 a 09/2019, de R\$ 114.775.909,76, é muito pouco superior ao que foi dispendido nas importações no período fiscalizado (01/2016 a 02/2019, R\$ 106.426.539,17). Se considerarmos o ICMS na importação, fatalmente os dispêndios superariam as vendas.

Analisando as vendas e dispêndios com importações (sem ICMS) estritamente no período 01/2016 a 02/2019, os dispêndios superam as vendas na ordem de R\$ 24.932.155,97, ou seja, a conta não fecha.

Observa a fiscalização que, mesmo havendo um prejuízo nítido, as importações e respectivas vendas no mercado interno continuaram subindo vertiginosamente, conforme gráfico abaixo:



Em complemento, destaca a fiscalização que a Escrituração Contábil Fiscal – SPED ECF demonstra que a ALL GREEN é uma empresa deficitária, visto que, à exceção do ano de 2016, ela declara resultado negativo nos demais períodos analisados (-499.665,77 em 2017; -1.169.897,70 em 2018 e -1.495.496,57 em 2019).

A fiscalização analisou também as DRE – Demonstração do Resultado do Exercício, enviadas ao SPED Contábil pelo contribuinte, e comparou com a elaboração das DRE feitas pelo sistema Contágil, o qual monta a declaração com base no plano de contas do fiscalizado, de acordo com as regras de contabilidade, posto que nas DRE elaboradas pelo contribuinte há a liberdade de inserir os valores desejados, não precisando vinculá-los ao seu plano de contas. Tanto que em 2016, a empresa declara um prejuízo do exercício de R\$ 241.681,13 e um resultado líquido de R\$ 123.610,04 na mesma DRE.

E a fiscalização verificou que apesar de a empresa contabilizar prejuízos em suas DRE, estas diferem bastante das obtidas pelo sistema Contágil, ou seja, nas DRE elaboradas pelo sistema os prejuízos contabilizados são bem maiores que os por ela declarados. E observa:

Não há muito o que comentar. São prejuízos cada vez maiores a cada ano, sendo que nas DRE com base no plano de contas o rombo fica ainda maior. Também fica claro que, com exceção de 2019, as ECD não têm correspondência com a ECF, trazendo dúvidas sobre a idoneidade da escrituração.

Isso é prova produzida pelo próprio contribuinte de que não possui capacidade financeira para operar no comércio exterior e que não pode arcar com as importações.

Tendo sido questionada sobre esta inconsistência e demandada a comprovar a fonte primária de recursos para financiar suas importações, a empresa respondeu que utilizou recursos do caixa, cuja origem é o recebimento pelo pagamento de mercadorias vendidas no mercado interno. Contudo, a fiscalização considerou esta resposta insatisfatória, visto ter apurado que tais recursos foram muito inferiores ao dispendido com as importações, sendo, pois, fonte insuficiente de financiamento dos pagamentos aos exportadores.

Diante disto, a fiscalização intimou a empresa a esclarecer qual a fonte de recursos utilizada nas importações, uma vez que a sua contabilidade demonstrava

prejuízos em anos consecutivos, custos das mercadorias vendidas praticamente igual à receita líquida e margem de lucro de apenas 3% em 2018. Em resposta, a ALL GREEN informou que a empresa iniciou suas atividades em 2014 com capital social integralizado de R\$ 200.000,00, os quais foram utilizados para as primeiras importações, tendo pleiteado prazo para pagamento junto a seus fornecedores, e que além disto fez empréstimos bancários.

Os contratos de empréstimos citados são três de 2014 (67 mil, 150 mil e 206 mil), um de 2016 (250 mil) e um de 2017 (450 mil). No que a fiscalização observa:

Esses valores mais o do capital social são irrisórios perto do volume dispendido com importações, que supera as dezenas de milhões de reais, e a margem de lucro praticada e a própria contabilidade da empresa mostram que no período não houve lucratividade que fizesse esse capital girar mais de 100x. Pelo contrário, contabilizou prejuízos.

(....)

A ALL GREEN acabou entregando novos balanços e DRE em 13/07/2020, como já dito, o que não mudou em nada o quadro, pois continuou a apresentar passivos a descoberto crescentes de 2016 a 2018.

Com esse quadro econômico drástico e com ausência de recolhimento de IRPJ e CSLL de 2016 a 2020 causou absoluta estranheza constatar que os sócios declararam na DIRPF ano calendário 2018 ter recebido o total de R\$ 1.025.000,00 a título de distribuição de lucros da ALL GREEN. Questionada, a ALL GREEN mais uma vez alegou problemas de contabilidade.

(....)

Passados os 15 dias solicitados, até hoje a ALL GREEN não explicou essa distribuição de lucros, não apresentou retificação da contabilidade, não demonstrou que houve efetivamente esse pagamento aos sócios ou a devolução deles à sociedade e tampouco os sócios retificaram suas DIRPF, sendo um quesito não cumprido pela empresa.

As respostas de nada esclarecem como a ALL GREEN financiou suas importações com sucessivos déficits.

1.7. Fraude no recebimento das vendas – ocultação da origem dos recursos em caixa

Diante da constatação de que a ALL GREEN possuía clientes de fachada, a fiscalização se concentrou em analisar os recebimentos (pagamentos) das vendas da ALL GREEN no mercado interno, a logística empregada para a entrega das mercadorias e outros elementos que pudessem provar que a empresa agia **mediante fraude.**

1.7.1. Da inexistência de comunicação com os clientes

A fiscalização demandou à ALL GREEN provas das negociações com clientes (contratos comerciais, comunicações através de e-mail, mensagens eletrônicas

etc.) e comprovantes dos recebimentos das vendas que envolviam os clientes já declarados como inexistentes.

A empresa respondeu que os contatos com clientes eram de forma pessoal e por telefone, não havendo comunicações escritas ou formais. E que todos os faturamentos foram feitos a pessoas jurídicas em situação fiscal regular, desconhecendo qualquer cliente tido como pessoa jurídica inexistente. E que todos seus clientes honravam com os pagamentos das vendas.

Neste ponto a fiscalização faz as seguintes observações:

A ALL GREEN quer fazer acreditar que não sabia que seus clientes eram empresas de fachada, mas não há um único documento escrito que prove haver algum tipo de tratativa entre ela e seus clientes. Tudo, as compras de milhões de mercadorias por milhões de reais, convenientemente foi tratado pessoalmente ou por telefone. Isso é impossível, o responsável pela operação se perderia na quantidade gigantesca de transações.

(....)

Quanto aos recebimentos das vendas, a ALL GREEN aparenta ter um controle efetivo sobre eles, vide as planilhas entregues à fiscalização com as datas, valores e o cliente que realizou o pagamento. Mas os compradores das mercadorias identificados como empresas de fachada, que são as que interessam, só pagaram por meio de cheques, boletos bancários ou depósito em dinheiro.

E nessas modalidades há grandes brechas para fraudes, pois um boleto pode ser pago por um terceiro e um depósito com cheque também pode ser feito por terceiro usando vários cheques de terceiros. E há grande dificuldade por parte das instituições bancárias de identificar o verdadeiro pagante ou depositante.

Em relação aos cheques, o extrato bancário da conta 232130, agência 2884 do banco Bradesco, mostra que foram devolvidos 826 cheques, totalizando R\$ 2.655.987,75. Não seria possível cobrar o pagamento desses cheques devolvidos sem que houvesse cobranças por escrito.

1.7.2. Fraude nos depósitos em cheques

Os registros dos depósitos em cheques foram obtidos por meio de Requisição de Movimentação Financeira com o banco Bradesco, instituição que recebia os depósitos. No total, a ALL GREEN recebeu líquidos R\$ 17.783.751,49 mediante depósitos de cheques, a grande maioria a partir do 2º trimestre de 2018. E a fiscalização faz a seguinte ressalva:

Os valores no extrato, no entanto, não batem com a relação de cheques recebidos apresentada pela ALL GREEN (Documentos Diversos - Outros - Planilha cheques e francesinhas). Segundo essa planilha, a empresa teria recebido mais de R\$ 29 milhões na conta do Bradesco. Como a informação do extrato é a oficial, a ALL GREEN superdimensionou seus recebimentos, comprometendo ainda mais o argumento de que seus recursos em caixa financiavam suas importações.

A ALL GREEN informou que seus clientes depositavam diretamente os cheques na sua conta. E a relação de depósitos encaminhada pelo Bradesco mostrou que

quase todos foram realizados na agência em que a ALL GREEN possui conta (agência Bradesco nº 2884 – Pq. da Aclimação), localizada a poucos metros da empresa.

No relatório fiscal constam alguns exemplos destas operações:

FELIPE OLIVEIRA DOS REIS, CNPJ 31.072.811/0001-21, baixado por inexistência de fato (...) O endereço cadastral desse cliente era na Rua Santa Ifigênia, 279, no centro de São Paulo. Há uma agência do Bradesco a 900 metros a pé da empresa, mas os depósitos foram fisicamente realizados na agência Bradesco da ALL GREEN no bairro Aclimação, que fica a 6km de carro, no percurso mais curto.

Diante disto, a fiscalização destaca:

Diversos outros depósitos de vários supostos clientes foram realizados na agência da ALL GREEN, contrariando o bom senso de não se deslocar desnecessariamente em uma cidade como São Paulo, quando poderiam fazê-los em qualquer outra agência mais próxima.

Mesmo os depósitos de clientes localizados em outros municípios ou estados (Rio de Janeiro - RJ, Porto Velho – RO, Guarulhos – SP, Porto Alegre – RS e São João de Meriti/RJ) foram feitos na agência da ALL GREEN, o que levou a fiscalização a concluir “que era alguém a mando da empresa quem efetivamente depositava”.

Outro ponto relevante que a fiscalização identificou através da microfilmagem dos cheques foi que nenhum deles foi emitido pelos depositantes, todos eram cheques de terceiros. Inclusive foi percebido a presença de cheques de mesmos emissores em envelopes de depósitos de empresas diferentes e num período muito próximo. Bem como observou-se que havia cheques cujo campo do beneficiário estava carimbado como ALL GREEN e também X8 IMPORTAÇÃO, a qual já foi autuada por esta fiscalização e teve seu CNPJ declarado inapto por irregularidades no comércio exterior, reforçando o entendimento de que fazem parte de um mesmo grupo empresarial.

1.7.3. Fraude nos pagamentos de boletos bancários

Segundo a fiscalização, os depósitos de cheques foram um dos principais ingressos de recursos nas contas da ALL GREEN, mas o recebimento de boletos em carteira de cobrança (também chamado de francesinhas) foi parcela ainda mais relevante do caixa da empresa, somando R\$ 49.836.310,56 no período fiscalizado.

A fiscalização requisitou ao Bradesco, mantenedor da carteira de cobrança, a identificar os reais pagadores dos boletos. E também, ao Itaú Unibanco e ao Banco do Brasil, instituições onde houve quantidade relevante de pagamentos. Os pagamentos identificados mostraram que, na maioria dos casos, terceiros que a princípio não tinham nenhuma relação com a ALL GREEN liquidaram os boletos, conforme planilhas anexadas ao processo.

A relação abaixo lista os pagadores identificados em ordem de acordo com o volume de pagamentos:

Pagador	Valor	%
L R SILVA SERV DE D ADUANEIR	9.987.894,33	30,30%
COMEXLOG BRASIL ADUANEIRA LT	1.978.099,77	6,00%
GOLD DIAMOND COMERCIO DE PRESENTES LTDA	2.607.024,93	7,91%
CNP COMERCIO E LTDA EPP (baixada no CNPJ)	1.721.677,06	5,22%
MITO-INKTEC IMPORTACAO E EXPORTACAO DE T	1.306.448,24	3,96%
Demais 174 pagadores	15.359.570,36	46,60%
Total Geral	32.960.714,69	100,00%

Observa-se que a maior pagadora de boletos isolada é a empresa L. R. SILVA SERVIÇOS DE DESPACHANTE ADUANEIRO, CNPJ 15.402.040/0001-37, cujo responsável é o empresário individual e despachante aduaneiro LUÍS RODRIGUES DA SILVA, CPF 932.411.197-34.

E destaca a fiscalização:

Como se nota, não é uma empresa comercial, mas um despachante aduaneiro que não deveria ter relação nenhuma com as revendas no mercado interno do importador.

(...)

O que parece ilógico ganha características claras de lavagem de dinheiro quando constatamos que a maior parte desses pagamentos da L. R. SILVA referem-se a empresas comprovadamente inexistentes de fato ou com histórico de interposição fraudulenta no comércio exterior.

(...)

A própria L. R. SILVA não possui capacidade financeira própria para ter movimentado esse volume de recursos, pois não recolheu impostos e contribuições federais nos últimos 5 anos e seu sócio deixou de entregar as DIRPF 2016, 2017 e 2018 e na DIRPF 2020 declarou receber R\$ 38.200,00 de rendimentos e R\$ 84.330,00 de patrimônio.

É evidente que a L.R. SILVA é apenas uma intermediária para ocultar a origem dos recursos que chegaram na ALL GREEN e foram usados para financiar suas operações de comércio exterior.

A fim de tentar seguir o caminho do dinheiro, foi aberto procedimento fiscal TDPF nº 0819500-2020-00016-8 na L. R. SILVA e, após intimar a empresa e seu sócio, nenhuma resposta foi dada. O não atendimento às intimações possibilitou a quebra do sigilo bancário via RMF (fls. 8576 a 8567), porém não houve sucesso na identificação de pessoas com capacidade econômica e financeira por trás dos ingressos nas contas da empresa.

Diante desse cenário, foi declarada a inaptidão do CNPJ da L.R. SILVA.

1.7.4. Locais das entregas das mercadorias importadas

De acordo com o relatório fiscal “*um dos questionamentos feitos à ALL GREEN foi sobre quem efetivamente recebeu fisicamente as mercadorias, pois não poderiam ter sido recepcionadas pelos clientes fantasmas*”.

E a empresa respondeu que:

A maior parte das mercadorias é retirada pelos clientes com as respectivas notas fiscais. Nos demais casos, após liberação da mercadoria pela alfândega, a transportadora contratada (pela All Green) retira a mercadoria diretamente na alfândega e separa imediatamente alguns pedidos em seu próprio depósito e procede as entregas diretamente para os clientes. Não há um controle de assinaturas dos canhotos, sendo o pagamento realizado pelo cliente a prova de que a entrega se efetivou.

Contudo, a fiscalização contesta esta resposta afirmando que:

Empresas transportadoras têm o costume de colher a assinatura da pessoa responsável pelo recebimento de um produto, pois serve de prova de que a entrega foi realizada.

(....)

Também não procede a informação de que a maior parte das mercadorias é retirada pelos clientes. A esmagadora maioria das notas fiscais registram que há uma transportadora envolvida, que necessariamente coletou os produtos no recinto aduaneiro. Como as mercadorias foram desembarçadas em sua maioria em Nova Iguaçu/RJ, como a maioria dos clientes está registrada em São Paulo e como a ALL GREEN não remeteu as mercadorias a armazéns próprios ou contratados, pois só há um esse tipo de registro em notas fiscais (NFe 167 de 14/09/2018), significa que os produtos seguiram diretamente para o destinatário por meio da transportadora.

Diante deste contexto, a fiscalização baixou através do SPED os Conhecimento de Transporte Eletrônico (CTe) emitidos em que a ALL GREEN é a remetente registrada. E, consultando os destinatários (inclusive os inexistentes de fato) constatou que:

- os endereços de entrega diferiam dos cadastrados nos CNPJ's dos clientes;
- tais endereços coincidiam com locais de comércio popular de São Paulo/SP;
- em muitos casos a entrega foi feita em endereços diferentes para o mesmo cliente;
- muitos destes clientes têm endereço cadastral a milhares de quilômetros distantes desses pontos de entrega.

E a fiscalização faz o seguinte destaque:

Fica nítido que um endereço serve a várias empresas diferentes e que também endereços mudam em relação a um mesmo cliente. Em condições normais isso seria impossível, mas serve como prova robusta de que outras pessoas recebiam essas mercadorias e a ALL GREEN como vendedora e a EASY TRANSPORTES DE CARGAS, como transportadora, ambas administradas na época por Carlos Eduardo Vargas Ferreira, sabiam desse fato inevitavelmente.

Quando questionada sobre estas incongruências, a fiscalizada respondeu que “Todas as entregas são coordenadas entre os CLIENTES e a empresa TRANSPORTADORA, portanto não nos diz respeito esse controle”.

1.7.5. Da proximidade da importação e emissão das notas fiscais de vendas

Neste ponto a fiscalização observa que as notas fiscais de saída², por ocasião da venda, são emitidas sequencialmente no mesmo dia ou no seguinte que as notas fiscais de entrada referente à importação de mercadorias. E ressalta:

Lembremos que os despachos aduaneiros eram processados em sua maioria em Nova Iguaçu/RJ, ou seja, o item chegava no Rio de Janeiro e no mesmo dia já estava com a venda registrada para clientes em São Paulo/SP, Porto Alegre/RS, Porto Velho/RO, etc. Isso formalmente, pois na prática, como vimos, as mercadorias iam para São Paulo/SP.

Ainda, nas próprias notas fiscais de saída, no campo "Observações", há referência à Declaração de Importação, sendo mais uma prova da vinculação entre a importação e a revenda no mercado interno.

A realidade é que as notas fiscais foram usadas para formalizar as vendas a empresas fantasmas e depois inserir as mercadorias na informalidade. O resultado é que os reais adquirentes desses produtos permanecem ocultos e nenhum tributo será cobrado sobre a circulação deles.

(....)

Como se não bastassem essas claras evidências, ainda há notas fiscais em que o email do destinatário foi endereçado à própria ALL GREEN e ao BASEX GROUP (grupo identificado na diligência).

Encaminhar a nota fiscal eletrônica ao e-mail do cliente é prática corriqueira no comércio, porém não há sentido o emissor encaminhar a nota fiscal eletrônica ao seu próprio e-mail. Isso mostra que o real destinatário das NFe não eram as pessoas nelas registradas.

1.8. Da inexistência de negociação com os exportadores

A ALL GREEN também foi intimada a apresentar provas de que efetivamente negociou com exportadores no exterior e assim respondeu:

Os contatos com os fornecedores chineses têm uma característica especial, sendo realizado de forma pessoal, pelo sócio da empresa e atual integrante unipessoal, ABEL ZELLA, que fala mandarim (idioma chinês) e viaja regularmente para a China para reuniões com fornecedores e participar de feiras de negócios. Destacamos que o contato pessoal é importante para criar um vínculo de confiança com os chineses, e com o tempo, obter prazos de pagamento das mercadorias, além de programar as compras e pesquisar as mercadorias disponíveis diretamente com o fornecedor e em diversas feiras de negócios que possam interessar ao mercado brasileiro. Embora Sr. Abel Zela fale mandarim, ele não domina o alfabeto e seus ideogramas, motivo pelo qual não há contatos escritos por e-mail, mas sempre contato pessoal e eventualmente, algum contato por telefone, normalmente desnecessário.

Ressaltamos ainda que alguns representantes dos fornecedores chineses tem o hábito de visitar o Brasil para tratativas de negócios, sendo inclusive realizadas diversas reuniões no estabelecimento da matriz da All Green em São Paulo.

Vide em anexo cópias dos passaportes do Sr. Abel Zella onde estão anotadas suas entradas e saídas na China, bem como comprovantes de passagens, estadias, bilhetes de trem etc. Devido a acordos consulares vigentes, Hong Kong não carimba

o passaporte na entrada de brasileiros em seu território, emitindo apenas um tíquete, os quais também foram devidamente anexados.

A fiscalização assim se pronuncia sobre esta resposta:

Da mesma forma que não há registros de negociação com clientes, não há com os fornecedores.

É humanamente impossível que tudo tenha sido tratado pessoalmente (quais produtos, quantos produtos, previsão de embarque, aviso de embarque, preço dos produtos, dados bancários para pagamento) em viagens à China.

Ainda, mostrar que viajou à China não prova que negociou com ninguém. E não podemos esquecer que foram 631 de DI registradas ao longo de 3 anos e dois meses, uma média aproximada de uma DI a cada dois dias. Não seria possível coordenar tantas etapas dessas importações sem que houvesse registros por escritos para controle e acompanhamento. Imagine administrar uma empresa com faturamento milionário só com base em conversas orais, tanto por parte de clientes quanto de fornecedores.

Além disto, a fiscalização verificou que muitas DI's não tiveram o câmbio liquidado no prazo, e quanto a isto, a ALL GREEN diz ter negociado um adiamento dos pagamentos.

Por fim, a fiscalização diz que é relevante citar que a ALL GREEN já foi autuada por ocultação do real adquirente de mercadorias importadas, no caso com identificação da pessoa jurídica oculta, em dois autos de infração.

E, levando em conta todas essas evidências, concluiu que **a ALL GREEN não comprovou a origem dos recursos empregados em operações de comércio exterior**, tendo sido financiada por pessoas não identificadas, cujos recursos foram transferidos por métodos fraudulentos de modo a impedir o rastreamento do dinheiro e a identificação dos responsáveis, caracterizando a interposição fraudulenta com base no Art. 23, inciso V e §1º, 2º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

E, em virtude da impossibilidade da apreensão da mercadoria sujeita a pena de perdimento, foi aplicada a multa prevista no Art. 73 da Lei nº 10.833/2003, calculada conforme tabela constante no relatório fiscal.

Além disto, autuou como responsável pela infração aduaneira o sócio da ALL GREEN, o Sr. Abel Zella, com base no art. 95 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com base nos seguintes elementos:

Como sócio administrador da ALL GREEN a partir de 13/03/2014, Abel Zella esteve à frente de todos os atos de gestão e tomadas de decisão na empresa. Inclusive, assinou as demonstrações contábeis atestando o prejuízo da empresa em todo o período fiscalizado.

Quando das respostas às intimações feitas pela fiscalização, mentiu sobre ter negociado com os clientes, uma vez que eram todos inexistentes de fato. Nesse ponto, foi responsável pela emissão das notas fiscais de venda ideologicamente falsas.

2. DAS IMPUGNAÇÕES

2.1. Da Impugnação da ALL GREEN

Regularmente cientificado do auto de infração em 22/12/2021, a empresa apresentou sua impugnação tempestivamente em 20/01/2022, alegando o que se segue.

2.1.1. Da contextualização do procedimento fiscal

Alega a impugnante que “existe uma espécie de perseguição da Impugnante pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) que se extrai pela sua forma de atuação”, visto que este propôs a inaptidão da empresa como primeiro ato administrativo da fiscalização iniciada em 09/10/2019, conforme consta do PAF nº 10314.720208/2021-00. E que tal proposta gera sérias consequências para a pessoa jurídica, e complementa:

É absolutamente sem sentido lógico e racional em uma atuação que deveria ser desprovida de preconceitos, propor inaptidão do CNPJ como primeiro ato administrativo, se a ação fiscal terá seguimento.

(....)

Desta forma, propor a inaptidão do CNPJ oito meses antes da lavratura do auto de infração para aplicar a pena de perdimento das mercadorias pelos mesmos fatos, idênticos aos dois processos administrativos, tem um propósito claro, ainda que não confessado: restringir e limitar de forma juridicamente relevante as possibilidades de defesa da Impugnante.

A impugnante diz que tal ato lhe gerou diversos prejuízos, tais como, restrição do acesso ao SISCOMEX e por consequência o impedimento de realizar novas importações e de manter seu faturamento, e sem recursos financeiros a empresa não tem como se sustentar e cumprir com suas obrigações, podendo levar à sua falência.

Comprara o relatório fiscal do auto de inaptidão do CNPJ e o auto deste processo de multa e diz que:

os elementos de fato que suportaram tanto a inaptidão quanto a lavratura do auto de infração foram exatamente os mesmos e já estavam determinados desde 20/04/2021, quando houve formalização do processo administrativo de inaptidão. O fato de o auto de infração ter sido lavrado oito meses após a propositura de inaptidão não implicou em agregação, inclusão ou apresentação de novos elementos.

A constatação acima é mais um indicativo de que a propositura da inaptidão como primeiro ato administrativo praticado pelo AFRFB em decorrência do procedimento fiscal, objetou provocar o máximo de prejuízo à Impugnante (...)

Em outras palavras, a escolha em propor a inaptidão da inscrição do CNPJ como primeiro ato administrativo do procedimento fiscal não foi uma decisão inocente e não pensada. Claramente foi deliberada, pois ela se insere no contexto dos demais

atos praticados pelo auditor-fiscal ao longo da ação fiscal, em desfavor da Impugnante e objetivando levá-la à bancarrota.

Acrescenta ainda que, apesar de a proposta de inaptidão ter sido feita com fundamento no art. 23, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 c/c art. 81, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com efeitos desde 12/01/2016, o AFRFB formalizou em 03/09/2021 o Processo Administrativo Fiscal nº 10314.720.618/2021-42, citado à fl. 13158 deste processo sob discussão, capitulando a sanção no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, envolvendo declarações de importação registradas após 12/01/2016. De forma que a inaptidão foi proposta com base na interposição fraudulenta presumida e o outro lançamento foi feito com base na interposição comprovada, dito isto, destaca:

Ora, é sabido e pacificado que o art. 23, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 trata de interposição fraudulenta presumida de terceiros e que o art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, de interposição fraudulenta comprovada de terceiros, sendo que ambas as capitulações são excludentes para as mesmas operações: ou é interposição presumida ou é interposição comprovada.

(....)

É evidente bis in idem sancionatório. É evidente mudança de critério jurídico: para os mesmos fatos, duas interpretações diferentes e capitulações sancionatórias diferentes, mas de mesma natureza jurídica e excludentes.

2.1.2. Da quebra indevida do sigilo bancário – Da prova obtida por meio ilícito

Defende a impugnante que todos os documentos obtidos mediante expedição da Requisição de Movimentação Financeira (RMF) devem ser desconsiderados e retirados do processo administrativo, pois foram obtidos por meio ilícito, dado que solicitados pela fiscalização sem observância da condição autorizadora prevista no regulamento.

Cita o disposto no art. 4º, § 2º, do Decreto nº 3.724/20014 e diz que:

O AFRFB sustentou indevidamente que a Impugnante teria aberto voluntariamente seu sigilo bancário em decorrência apresentação dos extratos bancários e contratos de câmbio. Isto não é verdade. Não houve abertura voluntária do sigilo bancário.

(....)

Ou seja, a apresentação dos extratos bancários NÃO foi espontânea, NÃO foi voluntária, ao contrário, foi IMPOSTA pela fiscalização e decorreu de atendimento à exigência explícita e específica do Fisco, sob pena de sofrer as consequências listadas no TERMO DE INÍCIO.

(....)

A emissão da RMF pelo auditor-fiscal, contrária ao regulamento, foi para atender sua comodidade, para não ter esforço laborativo (receber informações “no leiaute da Carta-Circular BACEN nº 3.454/2010”) (não prevista no regulamento) e para uma finalidade não autorizada pelo regulamento: “validar os extratos bancários recebidos”.

Em outras palavras, o sigilo bancário – assegurado constitucionalmente – foi desprezado e desrespeitado pelo auditor-fiscal porque, possivelmente, não quis digitar as informações recebidas em papel (...).

Destaca a impugnante que o II do § 3º do art. 4º do Decreto nº 3.724/2001 apresenta duas opções para o sujeito passivo atender à intimação sobre sua movimentação financeira: através da sua autorização expressa de acesso às suas informações ou apresentar tais informações. E que no presente caso, o auditor fiscal, contrariamente à norma, expediu a RMF para:

atender sua comodidade, para não ter esforço laborativo (receber informações “no leiaute da Carta-Circular BACEN nº 3.454/2010”) (não prevista no regulamento) e para uma finalidade não autorizada pelo regulamento: “validar os extratos bancários recebidos”.

Diante disto, entende que o sigilo bancário, assegurado constitucionalmente, foi desrespeitado, visto que a impugnante atendeu à intimação e apresentou seus extratos bancários, fato este incontroverso, conforme reconhecido pela fiscalização em seu relatório fiscal. De forma que tal apresentação exclui a autorização expressa. Ou seja, são situações alternativas: apresentar ou autorizar expressamente.

E como prova do ocorrido, apresenta trecho da intimação (e-fl. 21) e a sua resposta (e-fl. 65):

22. Apresentar extratos de todas as contas-correntes mantidas pela empresa no período fiscalizado. Os extratos devem ser entregues em mídia digital e no leiaute CC BACEN no 3.454/10. As instituições financeiras são obrigadas a apresentar os extratos nesse formato caso solicitado. Caso a empresa desejar entregar declaração por escrito autorizando a RFB a solicitar os extratos bancários diretamente as instituições financeiras; (destaques no original)

R: Vide anexo. Conforme e-mail enviado pelo gerente do Banco Itaú (doc. anexo) o Itaú não fornece extratos no formato solicitado, por este motivo estamos juntando extrato no formato disponível através do internet banking.

Assim, entende que o ato administrativo de emissão da RMF revelou-se ilícito, conforme previsão do art. 30 da Lei nº 9.784/19995 e, portanto, inválido, contaminando assim toda a documentação obtida através da prática deste ato. Apresenta doutrina e conclui:

todos os documentos disponibilizados pelas instituições financeiras em atendimento à RMF expedida pela fiscalização no âmbito deste procedimento fiscal, devem ser desentranhadas do processo administrativo, pela ilicitude constatada e comprovada no meio adotado pelo Fisco para obtenção das referidas provas e, também, para a finalidade motivada (validar os extratos bancários recebidos).

2.1.3. Do Procedimento Aduaneiro Especial

Segundo a impugnante a fiscalização lavrou o auto com base em alegações genéricas, amplas, abstratas, sem qualquer relação direta com as operações de comércio exterior. Informa que não foi feita correlação entre as DI's e seus

pagamentos de forma a provar que “*para determinada declaração de importação registrada, o recurso financeiro empregado não teve sua origem comprovada*”.

A impugnante alega que a fiscalização adotou um pré-julgamento sem se preocupar em demonstrar onexo causal entre os fatos narrados e a infração.

Complementa informando que a ALL GREEN é pessoa jurídica regularmente constituída, em pleno funcionamento, com domicílio conhecido pelo Fisco, de forma que realizou operações comerciais de importação no pleno exercício de sua atividade econômica. Mas, a despeito disto, a fiscalização adotou uma estratégia no sentido de forçar o entendimento de que a empresa fazia parte um grupo econômico, apenas porque os sócios das demais empresas se conhecem. Ou seja, construiu um cenário desfavorável à autuada com interpretações enviesadas dos fatos. E cita trechos do relatório fiscal e faz as seguintes observações:

Alegar que os endereços de entrega eram diferentes dos endereços dos clientes e que por essa razão haveria irregularidade, é imiscuir na atividade empresarial, estabelecer um padrão de atuação que, no exclusivo entender do auditor-fiscal, deveria ser seguido e, a partir disso, desqualificar o negócio jurídico.

Configura um juízo de valor que excede as atribuições do servidor público, dado que a situação se insere exclusivamente no âmbito de uma gestão empresarial, que não está na competência de atuação do auditor-fiscal.

Destaca a impugnante que o fiscal extrapolou os limites da fiscalização no âmbito do comércio exterior, posto que:

analisou a atividade econômica da Autuada nas operações subsequentes ao que deveria fiscalizar e, diante de seu entendimento de possíveis inconsistências contábeis, inferiu pela existência de interposição fraudulenta presumida de terceiros.

(...)

o AFRFB procura, de forma desleal, construir um cenário impingindo uma situação de fato inexistente: interposição fraudulenta de terceiros.

Com relação ao tempo de repasse da mercadoria importada para os clientes, a impugnante cita a Solução de Consulta nº 158 – Cosit, de 24/09/2021, que traz o entendimento de que a legislação aduaneira não estabelece prazo mínimo para permanência de mercadoria importada em estoque. E alega que a:

saída de mercadorias quase que imediata após o desembaraço, inclusive do próprio recinto alfandegado, não é proibida e sequer inesperada (...). A saída direta ou rápida das mercadorias insere-se no contexto da gestão empresarial.

(...)

Também, para caracterizar a ocultação de terceiros mediante repasse direto e/ou imediato das mercadorias quando do desembaraço, deve necessariamente estar caracterizado o envolvimento, a participação ou a interveniência dos terceiros nos atos de execução da importação.

Assim, entende que a fiscalização procurou construir um contexto deturpado sobre a atuação da ALL GREEN. E que diante da inexistência de provas, o Fisco utilizou-se da presunção legal como forma indevida de inverter o ônus da prova. E destaca:

Com efeito, se o auditor-fiscal entendeu haver indício de interposição fraudulenta a partir das notas fiscais emitidas, é fato incontestável que o AFRFB sabia qual era o destinatário das mercadorias. Nessa condição, em tese, estariam presentes as condições de comprovação de que teria ocorrido interposição fraudulenta de terceiros, do suposto agente ocultado.

(....)

Para incidência da presunção legal é indispensável que a fiscalização aponte qual a operação de comércio exterior não teve a origem dos recursos comprovadas para, então, de forma inquestionável, incidir a presunção legal.

De forma que não seria o caso de interposição presumida.

Além disto, afirma que a fiscalização criou um cenário no sentido de fazer supor que a Autuada vendeu mercadorias para pessoas jurídicas declaradas inaptas, contudo, tais inaptidões foram declaradas após as datas de registros das declarações de importação e das entregas das mercadorias.

Entende que AFRFB não se comprometeu com a busca da verdade material, buscando provas fora da alçada das operações de comércio exterior, tal como a informação sobre a distribuição de lucros aos sócios, e observa que:

diante da inexistência de prova de ilicitude nas operações de comércio exterior, o AFRFB se utilizou de outros recursos no sentido de alcançar o seu propósito de confirmar uma tese preconcebida e um propósito traçado de, a todo e qualquer custo, não importando os meios a serem utilizados, construir um quadro desfavorável à Autuada, mesmo contra as evidências, se apegando a possíveis falhas em procedimentos e padrão de atuação não condizente com uma forma reputada como sendo a que deveria ter sido seguido.

Inclusive, no seu entender, o fisco deixou de provar o prejuízo financeiro alegado e, no sentido contrário, provou que o valor das vendas superou o valor das aquisições. De forma que a afirmação de que “alguém estava injetando recursos na ALL GREEN” foi feita de forma irresponsável:

mesmo tendo analisado a movimentação financeira da Impugnante no período fiscalizado, o Fisco não apontou um único evento financeiro em que alguém teria injetado recursos na Autuada.

(....)

Como a pessoa jurídica movimentou mais de cem milhões de reais e em montante superior às suas compras e não possui capacidade financeira? Qual, efetivamente, a relação dos números apresentados da contabilidade com efetivas as operações de comércio exterior e, obrigatoriamente, a não-comprovação da origem dos recursos empregados?

Acrescenta a impugnante que as inconsistências apuradas pelo fiscal em sua contabilidade nada provam, visto tratar-se de erros na contabilização e na elaboração dos registros contábeis, e que em havendo tais erros, deveria ter lhe sido concedido prazo para regularização. E, acrescenta que:

A tarefa do auditor-fiscal na ação fiscal não era fazer uma análise da qualidade da contabilidade, conforme TDPF emitido. Era realizar fiscalização de operações de comércio exterior.

2.1.4. Da presunção legal no caso da interposição fraudulenta e das provas

A impugnante inicia dizendo que não há hipótese de incidência da presunção legal do art. 23, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 se, obrigatoriamente, os dois fatos ou suportes-fáticos requeridos e, portanto, necessários, não foram provados, quais sejam:

- (i) a realização da operação de comércio exterior e
- (ii) a não comprovação da origem, da disponibilidade e da transferência dos recursos financeiros utilizados na operação de comércio exterior considerada.

E que no caso em questão a fiscalização extraiu todas as DI's no SISCOMEX e, "ainda que ilegalmente", o Fisco quebrou o sigilo bancário do importador com fundamento, ou seja, teve acesso à movimentação financeira que poderia ter sido cruzada com as operações de importação e também extraiu dados sobre as notas fiscais emitidas e da contabilidade, e conclui:

Portanto, o Fisco, neste caso concreto, teve sob o seu poder todos os elementos necessários para provar que houve a operação de importação (fato provado) e, com relação a ela, possuía, também, todos os elementos para demonstrar – se tivesse ocorrido o fato - que a origem dos recursos financeiros empregados não estava comprovada. Este último fato não foi provado pelo Fisco.

Exemplifica que com o empréstimo de R\$ 450.000,00, liberado em 27/03/2017, havia dinheiro em caixa para o pagamento de R\$ 131.178,686 em tributos aduaneiros referente às DI's 1705151363, 1705420062 e 1705500465, registradas em 30/03/2017, 04/04/2017 e 05/04/2017, respectivamente. Na sequência da liberação do dinheiro, foram realizados os registros de diversas declarações de importação, sendo que as próximas vinte declarações totalizaram o pagamento de R\$ 441.603,28 de tributos federais.

E, a partir da primeira DI registrada em 30/03/2017 e a última em 20/06/2017 houve as vendas das mercadorias e conseqüentemente a recomposição do dinheiro investido (os R\$ 450 mil).

O que comprova que a impugnante possuía origem dos recursos financeiros empregados nas citadas operações de comércio exterior.

Defende que o fisco deveria ter feito tais relações entre todas as DI's e respectivos pagamentos, de forma "de forma a se demonstrar, pelos meios apuratórios próprios, que nelas houve utilização de recursos financeiros cuja origem é

indeterminada”, já que provar no caso de acusação de fraude é um dever do fisco. E conclui que:

Na prática, o agente aduaneiro insinuou que não houve a comprovação de origem de recursos financeiros empregados em todas as operações de comércio exterior para fazer incidir a presunção legal prevista no § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976.

Por fim, suscita a decadência com relação à proposição da inaptidão do CNPJ, visto que considerou a empresa inapta deste 12/01/2016, data da primeira importação, mas a fiscalização analisou DI's a partir de 01/2017. E que no caso, para propor a inaptidão, deveriam ter sido contados os cinco anos à data da ciência do auto de infração, para verificar quando foi extinto o direito de impor penalidade. Cita a Solução de Consulta Interna COSIT nº 32, de 2013.

Diante disto, defende que:

Diante do exposto, o auto de infração deve ser declarado improcedente, para ausência de prova exigida pela norma legal: da não comprovação da origem, da disponibilidade e da efetiva transferência dos recursos utilizados nas importações.

2.1.5. Das Declarações admitidas no regime de entreposto aduaneiro

Sobre o tópico do relatório fiscal que trata da proximidade entre as importações e as vendas no mercado interno, a impugnante destaca que “confrontando as declarações de importação relacionadas nas fls. 13171/13183 com as contidas na planilha de fl. 8533, constata-se que as declarações abaixo listadas foram registradas para nacionalização de mercadorias admitidas no regime especial de entreposto aduaneiro”:

NUM DI	TIPO DI	DIA REGIS	BASE CALC II REAL IMP (2 e d)
1903393118	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	21 fev 2019	416.309,59
1903392197	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	21 fev 2019	346.481,92
1902939702	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	14 fev 2019	488.009,76
1901490051	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	23 jan 2019	470.900,47
1900662916	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	10 jan 2019	431.266,56
1821227745	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	19 nov 2018	616.753,97
1819797173	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	26 out 2018	489.483,28
1819479503	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	23 out 2018	489.672,74
1819212434	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	18 out 2018	97.643,60
1818384495	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	05 out 2018	509.842,23
1818322503	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	05 out 2018	159.102,11
1817319720	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	20 set 2018	546.536,62
1816853048	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	13 set 2018	678.412,76
1816851380	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	13 set 2018	190.163,58
1816234887	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	04 set 2018	670.682,95
1816029604	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	31 ago 2018	673.689,09
1815953391	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	30 ago 2018	670.149,19
1815419336	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	22 ago 2018	640.228,86
1813987850	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	01 ago 2018	79.982,38
1812376326	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	10 jul 2018	168.685,74
1722153603	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	20 dez 2017	58.969,09
1716942898	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	03 out 2017	105.529,11
1716723665	Nacionalizacao De Entrepasto Aduaneiro	29 set 2017	4.323,39
TOTAL			9.002.818,99

E que as mercadorias importadas foram admitidas no regime especial mediante registro de uma declaração de admissão, com posterior registro de nova declaração, para fins de nacionalização, e, portanto, não foram mercadorias vendidas imediatamente, como sustentando pela fiscalização. Assim:

inclusão das declarações na autuação comprova que o auditor-fiscal não analisou operação a operação, tratando as declarações de importação como se fosse a mesma coisa, levando-o a afirmar um fato que efetivamente não ocorreu: não estavam com venda realizada no mesmo dia da admissão no regime especial.

2.1.6. Do Pedido

Diante dos elementos de fato e de direitos apresentados, requer a Impugnante que a sua defesa seja recebida e devidamente processada, a fim de que seja dado integral provimento à impugnação, cancelando-se por completo o questionado auto de infração, com o conseqüente arquivamento do processo administrativo. Caso seja entendido pela manutenção do auto de infração, requer a exclusão das declarações de exportação referentes à nacionalização de entreposto aduaneiro.

2.2. Da Impugnação de ABEL ZELLA

Inicia o impugnante dizendo que a solidariedade passiva não pode prosperar, posto que a fiscalização o incluiu no polo passivo da autuação pelo simples fato de ser sócio da pessoa jurídica autuada e trazendo como elemento de prova apenas o fato de ter assinado as demonstrações contábeis. E que assinar demonstrativo contábil é obrigação legal de representante da pessoa jurídica, conforme Lei nº 6.404/1976.

E mais adiante diz que o auditor afirma que o impugnante “mentiu sobre ter negociado com os clientes, uma vez que eram todos inexistentes de fato. Nesse ponto, foi responsável pela emissão das notas fiscais de venda ideologicamente falsas.” Ressalta que os clientes da ALL GREEN se tornaram inaptos após os registros das DI's e que a checagem da situação das empresas clientes é feita antes das vendas.

Diz que a fiscalização gerou juízo de valor de forma negativa e intencional contra a ALL GREEN, objetivando prejudicar a empresa e seu sócio.

Destaca dez operações constantes do relatório fiscal com a empresa CARDOSO COMÉRCIO E CONFECÇÕES EIRELI (CNPJ nº 20.722.316/0001-02) as quais ocorreram em 2016, período não abrangido pela fiscalização.

Defende ainda que houve a decadência envolvendo o ano de 2016, por força do disposto no art. 139 do Decreto-lei nº 37/19667, regulamentado pelo art. 753 do Decreto nº 6.759/2009, de forma ser incabível qualquer referência a operações cinco anos anteriores à data da ciência, em 22/12/2021, pela decadência operada. E cita também a Solução de Consulta Interna COSIT nº 32, de 2013, que trata do assunto.

Quanto à fundamentação legal para a responsabilização solidária do Impugnante, a fiscalização utilizou a capitulação do art. 95, inciso I, do Decreto-lei nº 37/19668, contudo, a IN RFB nº 1.862/2018 dispõe sobre o procedimento de imputação de responsabilidade tributária no âmbito da RFB, contendo os requisitos mínimos para que a solidariedade tributária possa vir a ser atribuída:

Art. 3º Na hipótese de imputação de responsabilidade tributária, o lançamento de ofício deverá conter também:

I - a qualificação das pessoas físicas ou jurídicas a quem se atribua a sujeição passiva;

II - a descrição dos fatos que caracterizam a responsabilidade tributária;

III - o enquadramento legal do vínculo de responsabilidade decorrente dos fatos a que se refere o inciso II; e

IV - a delimitação do montante do crédito tributário imputado ao responsável.

Parágrafo único. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deverá reunir as provas indispensáveis à comprovação da responsabilidade tributária.

E que, no auto de infração, a referência que existe a possível responsabilidade solidária do Impugnante consta às fls. 13185/13186, constituindo em mera

transcrição de pergunta e resposta, presumindo a fiscalização, na sequência, que haveria participação em suposta fraude, não atendendo ao comando do art. 3º acima citado, não passando de mera insinuação do Fisco:

A fiscalização não juntou qualquer elemento de prova demonstrando que o Impugnante determinou a realização de ato ilícito tendente à interposição fraudulenta de terceiros. Além disso, a questão da origem dos recursos financeiros é afeta à pessoa jurídica e não ao Impugnante.

Vale dizer, a fiscalização não indicou no auto de infração, fundamentado em provas, em que medida o Impugnante teria concorrido para a prática da suposta infração ou como dela se beneficiou, de forma a autorizar a incluí-lo no polo passivo de forma solidária, com base no inciso I do art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966.

Assim sendo, o Impugnante pede que a sua defesa seja recebida e devidamente processada, a fim de garantir a sua exclusão do campo de responsabilidade em face do ato sancionatório aplicado à pessoa jurídica

A **Autuada ALL GREEN** foi intimada da decisão da DRJ por meio de Edital Eletrônico em **21/11/2022**, e apresentou Recurso Voluntário em **08/12/2022**, através do qual pediu o provimento para o cancelamento do auto de infração e da multa de conversão do perdimento, argumentando que:

- (i) **Procedimento fiscal irregular:** Auto lavrado quando o procedimento especial ainda não estava encerrado (fl. 13548–13549);
- (ii) **Mudança de critério jurídico:** alternância entre aplicação de perdimento e inaptdão do CNPJ (fl. 13546–13548);
- (iii) **Quebra indevida de sigilo bancário:** RMF teria sido expedida sem observância dos requisitos legais; prova ilícita (fl. 13546);
- (iv) **Dever probatório da Administração:** Fisco não comprovou, operação por operação, a inexistência de origem dos recursos financeiros antes de aplicar a presunção (fl. 13549–13550);
- (v) **Presunção legal (art. 23, §2º, DL 1.455/76):** não dispensa o dever de prova inicial pelo Fisco. Argumenta que a presunção foi aplicada de forma automática e generalizada;
- (vi) **Quanto ao mérito:** inexistência de provas concretas da ocultação; inexistência de nexo causal entre irregularidades apontadas e operações de comércio exterior.

O **Responsável Solidário Abel Zella** foi intimado do acórdão pela via postal em **12/11/2022** e apresentou Recurso Voluntário em **12/12/2022**, pelo qual pediu a sua exclusão do campo de responsabilidade em face do ato sancionatório aplicado à pessoa jurídica, considerando os seguintes argumentos:

- (i) **Exclusão da solidariedade:** não há provas de que, como sócio, tenha praticado atos voltados à fraude;

- (ii) **Fundamento da autuação:** apenas a assinatura de demonstrações contábeis, obrigação legal de sócio-administrador (fl. 13980);
- (iii) **Falta de provas específicas:** não há fluxo financeiro nem movimentação física das mercadorias que vincule Abel Zella à ocultação (fl. 13980);
- (iv) **Crítica à narrativa do Fisco:** auditor construiu cenário artificial, confundindo datas de inaptidão de clientes com datas de emissão de notas fiscais (fl. 13981);
- (v) **Doutrina e precedentes:** cita acórdão CARF nº 1201-001.974 (mera condição de sócio não gera responsabilidade pessoal).

Após, através do Despacho de e-fls. 13.991 o processo foi encaminhado para inclusão em sorteio.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Conforme relatório e Despacho de fls. 13.990, os recursos são tempestivos, bem como preenchem os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual devem ser conhecidos.

2. Objeto do litígio

Versa o presente litígio sobre auto de infração lavrado para aplicação de multa substitutiva da pena de perdimento, originada da conclusão de que as importações realizadas pela Autuada ocorreram mediante a prática de interposição fraudulenta de terceiros (art. 23, V, Parágrafos 1º, 2º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, c/c art. 689, XXII, do Decreto nº 6.759/2009 – Regulamento Aduaneiro).

A Fiscalização concluiu pela ocultação dos reais adquirentes das mercadorias, considerando as seguintes constatações:

- (i) vendas destinadas a empresas com CNPJs baixados, inaptos ou nulos;
- (ii) recebimentos realizados por meio de boletos e cheques pagos por terceiros não relacionados;
- (iii) repasse imediato das mercadorias, com emissão de notas fiscais de saída no mesmo dia da entrada, vinculando diretamente às DIs;

- (iv) endereços de entrega divergentes dos clientes formais, concentrados em regiões comerciais do Brás e Pari/SP, evidenciados em CT-es;
- (v) estrutura operacional incompatível, com apenas sete funcionários;
- (vi) diligências presenciais em clientes que revelaram empresas inexistentes de fato, documentadas com ADEs de baixa de CNPJ e registros fotográficos;
- (vii) respostas evasivas às sucessivas intimações fiscais (fls. 17, 3685, 4822, 5040);
- (viii) embaraço à fiscalização, com negativa de acesso a dados em computadores no domicílio tributário.

A DRJ, por unanimidade de votos, manteve o lançamento por concluir que a incompatibilidade entre o volume das importações e a capacidade econômico-financeira da empresa constitui presunção legal relativa de interposição (art. 23, §2º, do DL nº 1.455/1976), não afastada pela Autuada.

Os Recorrentes alegam nulidade do procedimento, ilicitude da quebra de sigilo bancário, ausência de provas de fraude ou simulação e, no caso do Responsável Solidário Abel Zella, inexistência de responsabilidade pessoal por ser apenas sócio administrador.

Delimitado o objeto deste litígio, passo à análise dos argumentos das defesas.

3. Do Recurso Voluntário de ALL GREEN IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI

3.1. Preliminares

3.1.1. Nulidade do auto de infração em razão de procedimento fiscal irregular e mudança de critério jurídico

Alega a Recorrente a nulidade do lançamento, uma vez que teve origem em “procedimento inconcluso”, além de ter configurado mudança de critério jurídico.

Argumenta que *“existe uma espécie de perseguição da Impugnante pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) que se extrai pela sua forma de atuação”*, visto que este propôs a inaptidão da empresa como primeiro ato administrativo da fiscalização iniciada em 09/10/2019, conforme consta do PAF nº 10314.720208/2021-00.

Sem razão à defesa.

A narrativa defensiva não desnatura a regularidade da ação fiscal. O auto de infração está motivado com fatos específicos, lastro documental e diligências que comprovaram a acusação.

Da mesma forma, a alegada “mudança de critério” (perdimento × inaptidão) não contamina a materialidade dos fatos e provas carreadas pela Fiscalização.

Cabe ressaltar, ainda, que a Representação para Inaptidão do CNPJ tem rito/finalidade cadastral própria, sem prejuízo da sanção aduaneira.

Ademais, o Decreto nº 70.235/1972 assim dispõe:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Como se vê, não está entre as hipóteses de nulidade a alegação apontada pela defesa, motivo pelo qual não merece prosperar.

3.1.2. Nulidade do auto de infração em razão de quebra indevida de sigilo bancário

Alega a Recorrente que todos os documentos obtidos mediante expedição da Requisição de Movimentação Financeira (RMF) devem ser desconsiderados e retirados do processo administrativo, pois foram obtidos por meio ilícito, dado que solicitados pela fiscalização sem observância da condição autorizadora prevista no regulamento.

Sem razão à defesa.

Consta no Relatório Fiscal que, *“uma vez aberto por parte do contribuinte, a fiscalização solicitou Requisição de Movimentação Financeira (RMF) às instituições financeiras para validar os extratos bancários recebidos e poder recebê-los no leiaute da Carta-Circular BACEN nº 3.454/2010 e também para identificar os reais pagadores dos boletos registrados nas carteiras de cobrança bancária e reais depositantes dos cheques, já que a ALL GREEN não o fez.”*

Constata-se, portanto, que os extratos e contratos de câmbio foram entregues pela Recorrente, após o que a Fiscalização, para validar e identificar os reais pagadores/depositantes, emitiu RMF às instituições financeiras, com base no art. 6º da LC nº 105/2001, constatando que boletos e cheques eram quitados por terceiros sem relação formal com as operações.

Vejamos as conclusões do ilustre julgador *a quo* com relação a tal argumento da defesa:

Com relação ao sigilo bancário, a impugnante defende que todos os documentos emitidos via Requisição de Movimentação Financeira (RMF) devem ser desconsiderados e retirados do processo administrativo, pois foram obtidos por

meio ilícito, visto que não atendidos os requisitos do art. 4º, do Decreto nº 3.724/2001:

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o TDPF. (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

§ 1º A requisição referida neste artigo será formalizada mediante documento denominado Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) e será dirigida, conforme o caso, ao:

I - Presidente do Banco Central do Brasil, ou a seu preposto;

II - Presidente da Comissão de Valores Mobiliários, ou a seu preposto;

III - presidente de instituição financeira, ou entidade a ela equiparada, ou a seu preposto;

IV - gerente de agência.

§ 2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do procedimento fiscal. (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

§ 3º O sujeito passivo poderá atender a intimação a que se refere o § 2º por meio de: (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

I - autorização expressa do acesso direto às informações sobre movimentação financeira por parte da autoridade fiscal; ou (Incluído pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

II - apresentação das informações sobre movimentação financeira, hipótese em que responde por sua veracidade e integridade, observada a legislação penal aplicável. (Incluído pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

§ 4º As informações prestadas pelo sujeito passivo poderão ser objeto de verificação nas instituições de que trata o art. 1º, inclusive por intermédio do Banco Central do Brasil ou da Comissão de Valores Mobiliários, bem assim de cotejo com outras informações disponíveis na Secretaria da Receita Federal. (grifei)

A primeira observação a ser feita é que desde a decisão do Supremo Tribunal Federal que afastou a dúvida a respeito da constitucionalidade da Lei Complementar n. 105/2001, ficou claro que o acesso da autoridade fazendária às informações bancárias dos contribuintes para fins fiscais não se trata de “quebra de sigilo bancário”, mas da **transferência do sigilo ao Fisco**, o qual tem o dever de guarda e manutenção deste em relação aos dados obtidos, na forma prevista no parágrafo único do artigo 6º da LC:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária. (grifei)

O Decreto 4.489/2002 regulamentou o artigo 5º da LC 105/2001 e o Decreto 3.724/2001 tratou do artigo 6º, e este dispõe o seguinte regramento para a requisição das informações financeiras - RMF:

- Um procedimento de fiscalização em curso;
- A indispensabilidade do exame da movimentação financeira do contribuinte;
- Intimação prévia do sujeito passivo para a apresentação das informações ou a sua autorização expressa do acesso à RFB.

No presente caso, observa-se que a fiscalização obedeceu corretamente ao rito do Decreto 3.724/2001 para a emissão da RMF (e-fl. 3680/3681):

- Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) nº 0816500-2019-00726-0 (e-fl. 16);
- Artigo 3º, V do Decreto 3.724/2001:

Art. 3º Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:

(...)

V - realização de gastos ou investimentos em valor superior à renda disponível;

- Intimação prévia da ALL GREEN para apresentação das informações financeiras (e-fl. 17/22).

Como a empresa não apresentou todos os dados necessários após intimação (e-fls. 17/22) e reintimação (e-fls. 3865/3866), a exemplo da carteira de cobrança bancária de 2016 a 2019, conforme imagem da resposta abaixo (e-fls. 3700/3706), fez-se necessária a emissão da RMF aos bancos para a identificação dos reais pagadores dos boletos registrados nas carteiras de cobrança bancária e reais depositantes dos cheques:

5. Considerando que muitos dos clientes são pessoas jurídicas inexistentes de fato, identificar os verdadeiros pagadores de boletos bancários e apresentar a carteira de cobrança já solicitada no item 20 da intimação No. 1335/2019.

R: Todos os faturamentos foram efetuados a pessoas jurídicas devidamente cadastradas e em situação fiscal REGULAR, tanto que não ocorreu nenhum erro na emissão das NF-es. Sendo assim desconhecemos qualquer pessoa jurídica inexistente.

Referente aos pagadores são os mesmos clientes dos faturamentos e os recebimentos são através de TRANSFERENCIA ELETRONICA, BOLETO BANCARIO e ou em CHEQUES.

Considerando as mesmas razões acima reproduzidas, não há que se falar em nulidade do auto de infração, na forma pretendida pela Recorrente, motivo pelo qual afasto a preliminar invocada.

3.2. Mérito

A ação fiscal foi instaurada em 25/10/2019, por meio do TDPF nº 0816500-2019-00726-0, sob Procedimento Especial – IN SRF nº 228/2002, para apurar interposição fraudulenta em importações realizadas pela ALL GREEN.

No período 01/01/2016 a 28/02/2019, a ALL GREEN registrou 631 DI, movimentando R\$ 64.416.677,47 (diretas) e R\$ 11.223.194,95 (por conta e ordem) — R\$ 75.639.872,42 no total (CIF).

Para sustentar a acusação de interposição fraudulenta de terceiros, a Autoridade Fiscal baseou-se em provas documentais (SPED, CT-e, notas fiscais, ADEs, extratos bancários), provas materiais (fotos, diligências presenciais) e provas procedimentais (intimações, entrevistas, embargo).

Antes de analisar tais fatos, e para demonstrar as razões que motivaram a conclusão deste voto, primeiro faço breve abordagem sobre as modalidades de importação, bem como a diferenciação entre interposição fraudulenta comprovada e presumida, de maneira a delimitar a distribuição do ônus probatório a ser aplicado no presente litígio.

3.1. Das Modalidades de Importação

Com relação à forma de operacionalizar uma importação, destaco que deve o importador se enquadrar necessariamente em uma das seguintes modalidades: **importação direta, importação por conta e ordem de terceiros ou importação por encomenda.**

Em síntese, aquele que pretender importar deverá estar previamente habilitado, sujeito ao constante monitoramento sobre o uso da modalidade adotada.

A **importação na modalidade direta** é disciplinada pelo Decreto-Lei nº 37/1966 e regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 680/2006 e alterações, correspondendo ao método convencional de importação.

A **importação na modalidade por conta e ordem de terceiros** é disciplinada pelos artigos 80 e 81 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, com definição jurídica dada pelo artigo 27 da Lei nº 10.637/2002, regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 225/2002 e, atualmente pela Instrução Normativa RFB nº 1.861/2018, com alterações trazidas pela Instrução Normativa RFB nº 1937, de 15 de abril de 2020 e Instrução Normativa RFB nº 2.101, de 09 de setembro de 2022. Nesta modalidade, o promotor da operação é o adquirente, sendo igualmente obrigatória sua habilitação no Siscomex, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1984, de 27 de outubro de 2020.

A **importação na modalidade por encomenda** é disciplinada e tem sua definição jurídica dada pelo Art. 11 da Lei nº 11.281/2006, regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 634/2006, e atualmente pela IN RFB nº 1.861/2018, com alterações trazidas pela IN RFB nº 1937/2020 e Instrução Normativa RFB nº 2.101, de 09 de setembro de 2022.

De modo geral, a interposição de pessoas é prática lícita no ordenamento jurídico, representada pela outorga de poderes através de mandato a terceiro para intermediação em determinado negócio jurídico.

O Código Civil prevê a representação em seus artigos 115 a 120, classificando-a como aquela conferida por lei (ou representação legal) e aquela conferida pelo interessado (ou representação voluntária).

Segundo RIZZARDO (2005, p. 431), representar significa:

“...estar no lugar de alguém, substituir uma pessoa, fazer o papel que lhe incumbia, projetar a sua vontade em uma relação jurídica. Envolve a noção de substituição da manifestação da vontade. Nesta visão, o ato de vontade de alguém que deve figurar na celebração de um negócio é expressada por uma pessoa distinta da que o celebra.”¹

A importação por conta e ordem e a importação por encomenda ocorrem por meio de interposição de pessoas entre o Estado e os reais interessados na realização da importação. Nestes casos, sendo cumpridos os requisitos legais, não há que se falar em ilicitude na interposição.

Por sua vez, a interposição passa a ser fraudulenta quando a representação é articulada de modo a transparecer manifestação de vontade diversa da realidade, resultando na prática de ato fraudulento ou simulado, relacionado à operação com o comércio exterior. O ato fraudulento ou simulado é realizado para burlar o controle aduaneiro.

Ao tratar sobre o tipo infracional, o ilustre Doutrinador e Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes (2018, p. 164)², interpreta que a ocultação do sujeito passivo encaixa no conceito de simulação ligado à causa do negócio jurídico, tornando o negócio aparente divergente do negócio real, resultando no vício na causa e conseqüente violação ao controle aduaneiro.

A interposição fraudulenta de terceiros tem a seguinte base legal:

- ✓ Artigo 23, inciso V, e parágrafos 1º e 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/02; e
- ✓ Artigo 689, inciso XXII e §§ 1º e 6º, do Decreto nº 6.759/09 (Regulamento Aduaneiro).

A Fiscalização utilizou como fundamento legal o **inciso V, § 2º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76**, aplicando o § 3º que prevê a multa equivalente a 100% (cem por cento) do valor aduaneiro da mercadoria.

Assim dispõe do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976:

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

¹ RIZZARDO, Arnaldo. Parte Geral do Código Civil: Lei nº 10.406, de 10.01.2002. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 431.

² FERNANDES, Rodrigo Mineiro. Introdução ao Direito Aduaneiro. São Paulo: Editora Intelecto, 2018, págs. 164.

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

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

§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Cumprido salientar que a infração considerada dano ao Erário, com aplicação da pena de perdimento em razão de **interposição fraudulenta de terceiros na modalidade comprovada**, é configurada mediante a **comprovação da ocorrência de fraude ou simulação** para ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou responsável pelas operações de importação. Neste caso, incide a previsão do artigo 23, **inciso V** e §1º e §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, acima reproduzido.

Por sua vez, a **interposição fraudulenta de terceiros na modalidade presumida**, é configurada pela constatação de um conjunto de indícios, mediante verossímil e relativa presunção que levam à conclusão de sua ocorrência, em especial pela **não comprovação da origem, disponibilidade e a efetiva entrega dos recursos empregados nas operações com o Comércio Exterior**. Neste caso, aplica-se a inversão do ônus da prova (ou distribuição dinâmica do ônus da prova), homenageada pelo Código de Processo Civil de 2015, passando o encargo probatório ao sujeito passivo, o qual detém a possibilidade de provar o fato extintivo, modificativo e impeditivo da acusação, consoante a previsão do artigo 373, inciso II do CPC/2015³. A autuação por interposição fraudulenta na modalidade presumida decorre da incidência do artigo 23, **inciso V e §2º**, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 acima.

³ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Em síntese, temos a seguinte diferenciação sobre a interposição fraudulenta em operação de Comércio Exterior nas formas comprovada ou presumida:

	INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE COMPROVADA	INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE PRESUMIDA
CONFIGURAÇÃO	✓ Ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, com a identificação do real interveniente	✓ Não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em operações do comércio exterior
FUNDAMENTO LEGAL	✓ Art. 23, inciso V do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002	✓ Art. 23, inciso V, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002
PENALIDADES	<p>1) Perdimento da mercadoria ou multa substitutiva de 100% do valor aduaneiro da mercadoria (art. 23, V, §§ 1º e 3º do Decreto-Lei 1.455/76);</p> <p>2) Multa por cessão de nome (10% do valor da operação acobertada), aplicada sobre o importador ostensivo (art. 33 da Lei nº 11.488/2007)</p>	<p>1) Perdimento da mercadoria ou multa substitutiva de 100% do valor aduaneiro da mercadoria (art. 23, V, § 2º do Decreto-Lei 1.455/76);</p> <p>2) Proposição de inaptação da inscrição do CNPJ da pessoa jurídica (art. 81, § 1º, da Lei nº 9.430/96, e art. 41, <i>caput</i> e parágrafo único, da IN RFB nº 1470/2014).</p>

Dada a conceituação e identificação das formas possíveis de interposição fraudulenta, passamos a analisar os elementos probantes trazidos pela Fiscalização no litígio em análise.

3.3. Interposição fraudulenta apontada pela Fiscalização no presente caso

O caso em análise versa sobre acusação de **interposição fraudulenta de terceiros na modalidade presumida** e, como acima demonstrado, a configuração deve partir de um conjunto de indícios, mediante verossímil e relativa presunção que levam à conclusão de sua ocorrência, em especial pela **não comprovação da origem, disponibilidade e a efetiva entrega dos recursos empregados nas operações com o Comércio Exterior**.

Com relação ao mérito, destaco os principais fundamentos utilizados pela Fiscalização para lastrear o auto de infração:

- **Ocultação dos reais adquirentes/importadores:** vendas a empresas “fantasmas” ou “de fachada” (158 empresas com CNPJ baixado, inapto ou nulo). Valor total: R\$ 41.389.330,31.
 - ✓ **Exemplo:** Mariano & Silva Comercial Ltda., baixada desde 07/01/2015 (fl. 13033).
- **Financiamento irregular das importações:** pagamentos recebidos por boletos e cheques de terceiros, sem origem identificada; confirmado por quebra de sigilo bancário (fl. 13034).

- **Logística suspeita:** Conhecimentos de Transporte Eletrônico (CT-e) apontam entrega em endereços distintos dos clientes formais, em regiões do Brás e Pari/SP. Transportadora Easy Transportes pertencia ao ex-sócio Carlos Eduardo Vargas Ferreira (fl. 13033).
- **Ausência de comprovação das negociações:** inexistência de e-mails, contratos, registros de contato com exportadores e clientes internos (fl. 13034).
- **Repasse imediato das mercadorias:** entrada e saída no mesmo dia, com notas fiscais mencionando as DI (fl. 13034).
- **Diligências fiscais em terceiros:** abertura de TDPF em vários supostos clientes (ex.: Caroline Luzia do Carmo Teixeira, Patrícia da Silva, Felipe Oliveira dos Reis, Ahemo Confecções, entre outros), todos constatados como inexistentes de fato, com ADE de baixa de CNPJ (fls. 13035–13037).
- **Diligência no domicílio tributário (09/10/2019):** embaraço à fiscalização por negativa de acesso a dados armazenados em computadores; resultou em auto de infração por embaraço e cassação de habilitação no Siscomex (fl. 13038).
- **Intimações reiteradas (fls. 17, 3685, 4822, 5040):** pediram comprovação de capacidade operacional, saúde financeira, origem dos recursos e negociações com fornecedores/clientes. Respostas foram evasivas (fls. 13040–13042).

A Fiscalização apontou, ainda, que 1/3 das vendas — R\$ 41.389.330,31 — foram destinadas a 158 CNPJs baixados/inaptos/nulos, com diligências e ADE de baixa por inexistência de fato para clientes de maior vulto (v.g., Caroline Luzia do Carmo Teixeira; Patrícia da Silva; Felipe Oliveira dos Reis; Ahemo Confecções), cujos registros fotográficos foram colacionados pela Fiscalização.

Em 09/10/2019, realizou-se diligência no domicílio fiscal, com negativa de acesso a dados de computadores (lavrado termo, reputado embaraço à fiscalização e ensejando sanção específica); foram juntadas fotos do local e áudio de entrevista com representante.

Consta igualmente que ocorreram sucessivas intimações (TI nº 1335/2019; TI nº 1011/2020; TI nº 1050/2020; TI nº 1117/2020) buscaram comprovação de capacidade operacional, governança, origem/disponibilidade/transferência dos recursos, comunicações comerciais com exportadores e logística — sem atendimento idôneo (respostas evasivas), inclusive quanto à distribuição de lucros.

O lançamento de ofício foi mantido pela DRJ de origem, uma vez que foi comprovada a incompatibilidade entre capacidade financeira da ALL GREEN e volume de importações, bem como em razão das comprovações demonstradas através dos extratos bancários, intimações e diligências em terceiros, o que resultou nas seguintes constatações:

- (i) Vendas a empresas inexistentes de fato.

- (ii) Ausência de comprovação de negociações comerciais com exportadores/clientes.
- (iii) Inconsistência nos pagamentos e distribuição de lucros em prejuízo contábil.
- (iv) Repasse imediato de mercadorias e logística incompatível.

Argumentou a Recorrente que a Autoridade Fiscal não comprovou, operação por operação, a inexistência de origem dos recursos financeiros antes de aplicar a presunção, bem como a inexistência de provas concretas da ocultação e do nexo causal entre irregularidades apontadas e operações de comércio exterior.

Sem razão à defesa.

Como já mencionado, aplica-se a inversão do ônus da prova (ou distribuição dinâmica do ônus da prova), homenageada pelo Código de Processo Civil de 2015, passando o encargo probatório ao sujeito passivo, o qual detém a possibilidade de provar o fato extintivo, modificativo e impeditivo da acusação, consoante a previsão do artigo 373, inciso II do CPC/2015.

Vejamos o que ensina o ilustre Doutrinador Humberto Theodoro Júnior:

“Cada parte, portanto, tem o ônus de provar os pressupostos fáticos do direito que pretenda seja aplicado pelo juiz na solução do litígio.

Quando o réu contesta apenas negando o fato em que se baseia a pretensão do autor, todo o ônus probatório recai sobre este. Mesmo sem nenhuma iniciativa de prova, o réu ganhará a causa, se o autor não demonstrar a veracidade do fato constitutivo do seu pretense direito (...).”

Outrossim, observo que o artigo 166 do Código Civil prevê, entre as hipóteses de nulidade absoluta, quando for ilícito, impossível ou indeterminável o seu objeto (Inciso II), quando o motivo determinante, comum a ambas as partes, for ilícito (Inciso III), quando não revestir a forma prescrita em lei (Inciso IV), quando for preterida alguma solenidade que a lei considere essencial para a sua validade (Inciso V), e quando tiver por objetivo fraudar lei imperativa (Inciso VI).

A simulação do negócio jurídico igualmente está prevista no artigo 167 e § 1º do Código Civil como causa de nulidade, quando, aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem (inciso I), contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira (inciso II) e os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados (inciso III).

Por sua vez, dispõe o artigo 169 do Código Civil que *“o negócio jurídico nulo não é suscetível de confirmação, nem convalesce pelo decurso do tempo.”*

Frisa-se que a invalidade é “consequência do ato jurídico sobre o qual faltam as condições essenciais ou em que são irregulares elementos internos essenciais, o que determina a sua insusceptibilidade para produzir os efeitos jurídicos para que tendia”.⁴

Desta forma, o negócio nulo não produz quaisquer efeitos jurídicos, uma vez se tratar de ato inválido, como ocorre quando resta configurado o instituto da interposição fraudulenta de terceiros em operações com o comércio exterior.

Diante de todo regramento jurídico, conclui-se que, em que pese o dever de se resguardar a livre iniciativa e a força da vontade formalizada por contratos bilaterais particulares, todo e qualquer objetivo que estiver contrário à lei está suscetível à revisão, no intuito de legitimar o adequado controle aduaneiro.

No presente litígio, a análise harmônica das **provas materiais e documentais** revelam conduta de ocultação do sujeito passivo, especialmente com relação às seguintes constatações:

- **SPED NFe e ADEs de baixa de CNPJs:** revelaram que mais de R\$ 41 milhões em vendas foram destinadas a empresas inexistentes de fato.
- **CT-es e logística de entrega:** indicaram endereços divergentes dos clientes formais, sempre em regiões de comércio popular; maioria emitida pela Easy Transportes, pertencente ao ex-sócio Carlos Eduardo.
- **RMF e extratos bancários:** evidenciaram que boletos e cheques eram quitados por terceiros estranhos às operações, sem vínculo com os clientes formais.
- **Intimações sucessivas:** deixaram sem resposta ou com respostas evasivas itens essenciais sobre origem de recursos e comprovação das negociações (fls. 17, 3685, 4822, 5040).
- **Embaraço à fiscalização:** negativa de acesso a computadores durante diligência, fato que ensejou cassação de habilitação no Siscomex (fl. 13038).

Vejamos constatações relatadas pela Fiscalização:

⁴ PRATA, Ana. **Dicionário Jurídico**, 4.ª ed., pág. 671.

2. VISÃO GERAL DA EMPRESA E DE SUAS OPERAÇÕES

Foi constituída em 2014 como empresa de responsabilidade limitada pelo sr. CARLOS EDUARDO VARGAS FERREIRA, CPF 097.188.537-07 e pelo sr. ABEL ZELLA, CPF 040.328.799-58. Em 04/12/2018, Carlos Eduardo retira-se da sociedade e esta converte-se em empresa individual de responsabilidade limitada - EIRELI.

Carlos Eduardo e Abel Zella também foram sócios na X8 IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO, CNPJ 15.180.598/0001-15, empresa que possui fortes vínculos com a ALL GREEN e que também está sob fiscalização, já tendo sido autuada por interposição fraudulenta no comércio exterior (PAF 10314.720044/2021-11) e representada para inaptação do CNPJ (PAF 10314.720549/2020-96).

Quadro societário da X8 IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO

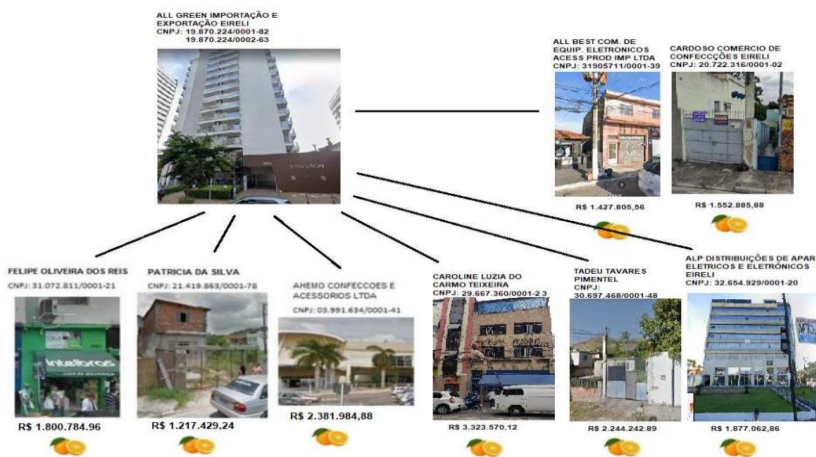
Relação de Sócios/Dirigentes							
CNPJ/CPF	Nome / Razão Social	Qualificação	Sit.Cadastral Dt.Sit.Cadastral	Dt.Ingresso Dt.Retirada	Perc. Partic. Votante	Perc. Partic. Social	Fonte
097.188.537-07	CARLOS EDUARDO VARGAS FERREIRA	Dirigente/acionista	Regular	12/02/2019 -	0,00%	100,00%	CAD
213.437.928-60	YUAN JO CHUAN	Socio administrador	Regular	29/12/2011 12/06/2013	0,00%	50,00%	CAD
040.328.799-58	ABEL ZELLA	Socio administrador	Regular	29/12/2011 08/06/2016	0,00%	50,00%	CAD
221.762.668-03	TIEN KENG HUAI	Socio administrador	Regular	12/06/2013 19/06/2009	0,00%	25,00%	CAD

Evidências mostram que a X8 e a ALL GREEN integram um mesmo grupo empresarial, denominado BASEX-GROUP, entre elas estão endereços de e-mails usados por ambas as empresas, relacionamento com os mesmos fornecedores estrangeiros e clientes no mercado interno, compartilhamento de escritórios e prestadores de serviço. Tal fato que será melhor relatado em tópico específico.

A matriz localiza-se em São Paulo/SP, havendo uma filial em Maceió/AL, e conta com 7 funcionários, conforme **Livro de Registro de Empregados**.

Pesquisa no sistema DW ADUANEIRO entre 01/01/16 e 28/02/19, mostra que o valor de importação DIRETA (em CIF) da ALL GREEN foi de R\$ 64.416.677,47; e importação na modalidade por CONTA E ORDEM (em CIF) no valor de R\$ 11.223.194,95, totalizando R\$ 75.639.872,42 (fls. 8533).

Entretanto grande parte dessas mercadorias importadas, na modalidade DIRETA, foi repassada a empresas de fachada, baixadas de ofício no CNPJ por inexistência de fato após constatação em diligências fiscais.



Essas empresas foram diligenciadas, pois se destacavam pelo volume movimentado e pelos evidentes indícios de inexistência de fato. Contudo, verificando todos os clientes da ALL GREEN registrados nas notas fiscais, constatou-se que nada menos que um terço das suas vendas, equivalente a R\$ 41.389.330,31, foram destinadas a empresas que hoje encontram-se com o CNPJ BAIXADO, INAPTO ou NULO. São 158 empresas com essa situação cadastral, o que mostra como muitas delas foram usadas como noteiras para depois serem descartadas.

A ALL GREEN alegou que não poderia saber da inexistência de fato desses clientes, e que apenas conferia se os CNPJ estavam ativos para a emissão da nota fiscal, o que não é verdade, pois foram identificadas vendas a uma empresa que já estava baixada por inexistência de fato desde 07/01/2015, a MARIANO & SILVA COMERCIAL LTDA, CNPJ 14.050.113/0001-06.

Ainda, a alegação de que desconhecia a inexistência dos clientes esbarra no fato de os Conhecimentos de Transporte eletrônico (CTe) mostrarem que os endereços de entrega eram diferentes dos endereços desses clientes e convergiam para locais de comércio popular de São Paulo/SP (Brás e Pari), áreas conhecidas por burlar o controle aduaneiro. E a maioria dos CTe foram emitidos pela EASY TRANSPORTES DE CARGAS LTDA, transportadora cujo proprietário é Carlos Eduardo Vargas Ferreira, fundador da ALL FREEN e atual sócio da X8.

Os recebíveis da ALL GREEN com essas empresas também eram muito suspeitos. Não há uma transferência eletrônica identificada cuja origem sejam esses clientes, somente depósitos de cheques ou boletos bancários. A quebra do sigilo bancário revelou que todos os cheques e pagadores de boletos eram terceiras pessoas.

Como se não bastasse, há o repasse muito rápido das mercadorias importadas pela ALL GREEN aos seus clientes, com entrada da importação em um dia e saída para os seus compradores destinatários na mesma data. Inclusive, as notas fiscais de saída fazem referência às DI no campo “observações”.

Finalmente, não foi apresentado sequer um registro de comunicação entre a ALL GREEN e seus clientes e fornecedores estrangeiros, o que não é factível devido ao grande número de transações comerciais e das etapas de cada transação. Assim, a ALL GREEN não demonstrou que era ela quem efetivamente negociava suas importações e vendas no mercado interno.

Portanto, a ALL GREEN sabia que as mercadorias tinham outro destino completamente desassociado dos compradores registrados nas notas fiscais e atuou ativamente para isso.

Esse conjunto de provas é **concordante, preciso e coerente**, nos termos exigidos para a configuração de fraude ou simulação.

Observo, ainda, que diligências presenciais realizadas pela Fiscalização reforçaram a constatação de endereços inexistentes ou abandonados.

Vejamos os seguintes registros fotográficos e conclusões elencadas no Relatório

Fiscal:

3. PROCEDIMENTOS FISCAIS EM TERCEIROS

Durante os trabalhos de auditoria, foram abertos TDPF e processos em terceiras pessoas que teriam relacionamentos de interesse da fiscalização para prestar esclarecimentos e validar ou não informações dadas pela ALL GREEN.

Foram os seguintes procedimentos:

- 1) Contribuinte: CAROLINE LUZIA DO CARMO TEXEIRA
TDPF: 0816500-2019-00795-3
Situação de interesse: **segundo maior comprador das importações diretas da ALL GREEN** com compras de R\$ 3.323.570,12, segundo o SPED NFe.
Localizada na rua Barão de Iguapé, 278, Liberdade, São Paulo/SP.
Resultado: Endereço inexistente e sócia não respondeu a intimação. Baixada de ofício no CNPJ por **inexistência de fato**. Ato Declaratório Executivo nº 6326935, de 26/12/2019, processo nº 10314.720718/2019-54;



- 2) Contribuinte: PATRICIA DA SILVA 16690909816, CNPJ 21.419.863/0001-78
TDPF: 0816500-2019-00929-8



R. Santa Ifigênia, 279 (google maps)



R. Magnólia Azul, 183, São Paulo - SP

- 4) Contribuinte: AHEMO CONFECÇOES E ACESSORIOS LTDA, CNPJ 03.991.634/0001-41
TDPF: 0816500-2019-00931-0
Situação de interesse: **terceiro maior cliente das importações diretas da ALL GREEN** com compras de R\$ 2.381.984,88, segundo o SPED NFe.
Observação: **empresa localizada em Porto Velho/RO, mas as mercadorias foram entregues em São Paulo/SP, de acordo com os CTe.**
Resultado: baixada de ofício do CNPJ por **inexistência de fato**. Ato Declaratório Executivo nº 6384810, de 01/04/2020, processo nº 10314.720078/2020-16;
- 5) Contribuinte: TADEU TAVARES PIMENTEL, CNPJ 30.697.468/0001-48
TDPF: 0816500-2019-00932-8
Situação de interesse: **quinto maior cliente das importações diretas da ALL GREEN** com compras de R\$ 2.381.984,88, segundo o SPED NFe
Resultado: baixada de ofício no CNPJ por **inexistência de fato**. Ato Declaratório Executivo nº 6384817, de 01/04/2020, processo nº 10314.720017/2020-59;
- 6) Contribuinte: ALL BEST COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRONICOSACESSORIOS E PRODUTOS IMPORTADOS LTDA, CNPJ 31.905.711/0001-39
TDPF: 0816500-2019-00933-6
Situação de interesse: **cliente das importações diretas da ALL GREEN** com compras de R\$ 1.427.805,56, segundo o SPED NFe
Resultado: baixada de ofício no CNPJ por **inexistência de fato**. Ato Declaratório Executivo nº 6384812, de 01/04/2020, processo nº 10314.720026/2020-40;

- 7) Contribuinte: ALP DISTRIBUICOES DE APARELHOS ELETRICOS E ELETRONICOS EIRELI, CNPJ 31.905.711/0001-39
TDPF: 0816500-2019-00934-4
Situação de interesse: **cliente das importações diretas da ALL GREEN** com compras de R\$ 1.427.805,56, segundo o SPED NFe
Resultado: baixada de ofício no CNPJ por **inexistência de fato**. Ato Declaratório Executivo nº 05, de 06/01/2021, processo nº 10314-720.466/2020-05;
- 8) Contribuinte: FIRST COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ACESSORIOS E PRODUTOS IMPORTADOS EIRELI, CNPJ 31.893.487/0001-02
TDPF: 0816500-2019-00935-2
Situação de interesse: **cliente das importações diretas da ALL GREEN** com compras de R\$ 1.427.805,56, segundo o SPED NFe
Resultado: baixada de ofício no CNPJ por **inexistência de fato**. Ato Declaratório Executivo nº 6384815, de 01/04/2020, processo nº 10314.720059/2020-90;
- 9) Contribuinte: CARDOSO COMERCIO E CONFECÇOES EIRELI, CNPJ 20.722.316/0001-02
TDPF: 0816500-2018-00379-2
Situação de interesse: **cliente das importações diretas da ALL GREEN** com compras de R\$ 1.552.885,88, segundo o SPED NFe
Resultado: baixada de ofício no CNPJ por **inexistência de fato**. Ato Declaratório Executivo nº 5651487, de 04/02/2019, processo nº 10314.720875/2018-89;
Obs: esse cliente foi diligenciado antes da fiscalização sobre ALL GREEN.

Os ADE de baixa de ofício citados encontram-se em **Documentos Diversos - Outros - ADE baixa no CNPJ clientes**.

Outra demonstração do intuito fraudulento sobre as importações é o fato de ter sido constatado que os pagamentos foram realizados por terceiros alheios às operações, com evidente propósito de ocultar os reais destinatários das mercadorias.

Concluo, portanto, que a Fiscalização reuniu uma série de elementos probatórios contundentes que, por si só, provam a conduta fraudulenta e outros indícios que combinados formam uma sólida prova indiciária, a qual não foi afastada pela Recorrente, inclusive deixando de responder a diversas intimações para apresentar as provas de origem/disponibilidade/transferência dos recursos, bem como das negociações com exportadores e logística.

Por tais razões, aplicando os fundamentos demonstrados neste voto, entendo que deve ser mantido o auto de infração com relação à interposição fraudulenta constatada e, por consequência, a multa substitutiva aplicada.

4. Do Recurso Voluntário do Responsável Solidário ABEL ZELL

O Responsável Solidário pediu para que seja afastada a responsabilidade solidária, alegando que a sua inclusão se deu apenas pelo fato de ser administrador e assinar demonstrações contábeis, obrigação legal de qualquer gestor, não havendo provas específicas de que tenha participado de atos de fraude.

Sustentou, ainda, que não há fluxo financeiro nem movimentação física das mercadorias que o vincule à ocultação.

Sem razão à defesa.

Inicialmente observo que o simples fato de ser sócio, ainda que administrador, por si só é passível de atribuir a responsabilidade pessoal ou solidária.

Assim prevê o inciso I, do art. 95, do Decreto-Lei nº 37/66:

Art.95 - Respondem pela infração:

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

Vejamos igualmente a previsão dos artigos 1016 do Código Civil:

Art. 1.016. Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e os terceiros prejudicados, **POR CULPA NO DESEMPENHO DE SUAS FUNÇÕES.** (destaquei)

As consequências de qualquer tipo de conduta realizada em nome da empresa só podem alcançar o sócio quando devidamente que a conduta necessariamente dolosa ou, no mínimo, de pleno conhecimento dos atos que resultaram na infração.

E foi o que ocorreu no presente caso, considerando todos os elementos de prova já mencionados neste voto. Entendo que a Fiscalização foi devidamente clara em relação às condutas praticadas pelo sócio incluído como responsável solidário.

Vejamos as conclusões que embasaram o Relatório Fiscal:

Como sócio administrador da ALL GREEN a partir de 13/03/2014, Abel Zella esteve à frente de todos os atos de gestão e tomadas de decisão na empresa. Inclusive, assinou as demonstrações contábeis atestando o prejuízo da empresa em todo o período fiscalizado.

Quando das respostas às intimações feitas pela fiscalização, mentiu sobre ter negociado com os clientes, uma vez que eram todos inexistentes de fato. Nesse ponto, foi responsável pela emissão das notas fiscais de venda ideologicamente falsas:

Item 24 do Termo de Intimação 1335/2019:

Apresentar contratos comerciais, comunicações comprovando negociações (emails, cartas, mensagens eletrônicas etc.) e comprovantes de recebimento das vendas nos anos de 2016 a 2019 que envolvam os clientes "CAROLINE LUZIA DO CARMO TEXEIRA", "TECEN COMERCIAL LTDA", "TADEU TAVARES PIMENTEL", "ALP QISTRIBUICOES DE APAR. ELETRICOS E ELETRONICOS EIRELI", "PATRICIA DA SILVA 16690909816", "FELIPE OLIVEIRA DOS REIS 43619783870", "KASTELLO COMERCIO DE EQUIPAMENTOS E ACESSORIOS EIRELI ME", "JOAO PADILHA COMERCIO DE CONFECOES EIRELI", "MITO-INKTEC IMPORTACAO EXPORTACAO DE TINTAS LTDA",

"CARDOSO COMERCIO E CONFECÇÕES EIRELI". "ALIANÇA COMERCIO EXTERIOR EIRELI" e "MANFER COMERCIAL LTDA";

Resposta: Não há comunicações escritas mais formais. Há contatos pessoais e por telefone (vendas ocorrem em reuniões presenciais). Eventuais mensagens não são armazenadas. Trata-se, em sua maior parte, de mercadorias de baixo custo, não há contratos ou outros documentos além da nota fiscal eletrônica, que é o documento exigido pela legislação. Os clientes também são na maior parte, pequenas empresas, microempresas, empresas unipessoais etc. A clientela é muito vasta e antes das vendas a All Green pesquisa se o CNPJ e a Inscrição Estadual estão ativos.

Vide em anexo as notas de vendas e relatório discriminando os recebimentos com a indicação nos respectivos extratos bancários do período solicitado que envolvem os clientes indicados no quesito.

Observação: não há recebimento referente a mercadorias do cliente ALIANÇA, pois todas as operações foram de importação por conta e ordem. **(Petição - termo 1335)**

Portanto, Abel Zella participou da fraude, concorrendo para a prática da infração, devendo ser incluído no polo passivo deste auto de infração com base no art. 95, inciso I, do Decreto-Lei nº 37/1966.

Seus documentos encontram-se em **Documentos de Identificação - fls. 106.**

Considerando as razões destacadas neste voto, a materialidade está comprovada por provas documentais, materiais e procedimentais (SPED/CT-e/NF-e/RMF/fotos/diligências/intimações), revelando ocultação do sujeito passivo e simulação na circulação interna.

Por sua vez, igualmente foi demonstrada a participação direta e consciente do responsável indicado como solidário na autuação, uma vez que simulou tratativas de negociações com empresas "laranjas" ou "fantasmas" para aquisição de mercadorias importadas pela ALL GREEN, encobrando a origem dos recursos que custearam tais importações.

Portanto, mantenho a responsabilidade solidário do Recorrente.

5. Dispositivo

Ante o exposto, conheço dos Recursos Voluntários, afasto as preliminares invocadas e, no mérito, nego-lhes provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos