



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10314.721711/2016-15  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-001.791 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 27 de fevereiro de 2019  
**Assunto** SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA  
**Recorrente** OSWALDO CRUZ QUÍMICA INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto do Relator.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Rodrigo Mineiro Fernandes, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 3.653/3.679) interposto em 28 de março de 2017, pela empresa OSWALDO CRUZ QUÍMICA INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA., contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 16-076.334 (fls. 3.594/3.631), de 23 de fevereiro de 2017, proferido pela 20ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SPO), que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, reproduzo abaixo o relatório do Acórdão acima citado (fls. 3.595/3.604):

*Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado em 04/08/2016, fls. 02/186, para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 277.307.462,28 referente à multa*

*equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas mediante ocultação, conforme disposto no Decreto-Lei no 1.455/1976, art. 23, V, combinado com os § 1º e 3º do mesmo artigo (com a redação dada pela Lei no 12.350/2010), no Decreto 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), art. 689, XXII, combinado com o § 1º do mesmo artigo e no art. 11, I, da Instrução Normativa SRF no 228/2002, sendo solidária a empresa CHEMBRO QUÍMICA LTDA (doravante denominada CHEMBRO), CNPJ 03.264.294/000157.*

*De acordo com o relatório fiscal, parte integrante do Auto de Infração, em atendimento à programação da Divisão de Fiscalização Aduaneira DIFIS I da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Comércio Exterior (DELEX), foi realizada ação fiscal na empresa CHEMBRO, com o objetivo específico de instaurar o procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas, tal como previsto na Instrução Normativa (IN) SRF nº 228, de 21 de outubro de 2002 (fls. 22/23).*

*Após a realização do devido procedimento fiscal, concluiu-se que a CHEMBRO utiliza recursos de terceiros em suas operações de comércio exterior, não sendo, na realidade, a real adquirente das mercadorias registradas nas Declarações de Importação (DIs) listadas às fls 22/54, período de 04/01/2012 a 30/12/2013.*

*Segundo a fiscalização, o real adquirente de tais mercadorias é a empresa OSWALDO CRUZ QUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA (doravante denominada OSWALDO CRUZ).*

#### ***Da Motivação da Ação Fiscal***

*O Serviço de Programação, Avaliação e Controle da Atividade Fiscal (SEPA) da DELEX São Paulo recebeu uma representação da Alfândega do Porto de Paranaguá referente às empresas CHEMBRO e OSWALDO CRUZ, cuja matriz tem o CNPJ: 53.425.120/000105.*

*Tal representação informa que foram aplicados procedimentos especiais aduaneiros às mercadorias objeto das DIs 14/03889793, 14/03889807, 14/04619072, e 14/06368638, todas registradas no ano de 2014, em decorrência de haver sido constatado, em análise às notas fiscais apresentadas em exigência fiscal, que todas as mercadorias, relacionadas a PORCELANATOS, importadas anteriormente pela empresa CHEMBRO QUÍMICA, foram revendidas a uma única pessoa jurídica, sugerindo, portanto, quadro de interposição fraudulenta em operação de importação.*

*Foi instaurado Procedimento Especial de Controle Aduaneiro e a conseqüente retenção das mercadorias.*

*Por meio de tal procedimento constatou a fiscalização, dentre outros, que:*

- A empresa CHEMBRO QUÍMICA faz parte de grupo constituído por várias empresas que atuam principalmente na distribuição de produtos químicos, dentre as quais se encontra a empresa OSWALDO CRUZ QUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA ;*
  
- A empresa CHEMBRO QUÍMICA não possui estrutura para armazenagem das mercadorias importadas (porcelanato). Sendo assim, tão logo sejam desembaraçadas, tais mercadorias são remetidas ao real adquirente, OSWALDO CRUZ QUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA ;*

- *Todas as mercadorias importadas pela empresa CHEMBRO QUÍMICA (porcelanato e produtos químicos) são repassadas a outras empresas do grupo. Embora algumas dessas empresas possuam habilitação para operar no comércio exterior, a importadora CHEMBRO registra as operações como OPERAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, declarando ser importadora e adquirente das mercadorias. As demais empresas do grupo são as responsáveis de fato pela comercialização e distribuição das mercadorias no mercado nacional ;*
- *A importadora possui vários escritórios, situados em vários estados, inclusive um localizado na cidade de Guarulhos, São Paulo. No entanto, as operações de importação são realizadas principalmente por meio de filial localizada em Maceió, tendo em vista vantagem tributária obtida junto ao Estado de Alagoas ;*
- *A escrituração contábil apresentada pela empresa importadora registra suas operações com históricos genéricos, não fazendo referência à transação ou documento que lhes tenham dado origem, principalmente no que tange às entradas e saídas que ocorreram em suas contas bancárias. Quando intimada a apresentar registros auxiliares que discriminassem detalhes das operações, tal empresa limitou-se a entregar planilha na qual apresentava relação de notas fiscais de entrada e saída referenciando-as com os diversos valores que entraram e saíram de suas contas, sem, contudo, apresentar documentos comprobatórios.*

*Em decorrência do procedimento especial aduaneiro, foi lavrado Auto de Infração contra a empresa CHEMBRO QUÍMICA LTDA por interposição fraudulenta (processo administrativo 10907.721.289/201458), e formalizado outro processo (no 10907.721.290/201482) para lavrar Auto de Infração relativo a multa por cessão de nome, em relação aquelas 4 DIs do ano de 2014, acima citadas.*

*Tal ação constatou a concorrência da empresa OSWALDO CRUZ QUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, objeto do relatório fiscal do presente processo, na condição de responsável, em conduta enquadrada como infração punível com pena de perdimento.*

#### **Do Procedimento Fiscal em nome da OSWALDO CRUZ**

*Em decorrência dos fatos descritos acima descritos, foi aberto, em 04 de março de 2015, um procedimento fiscal, em nome da OSWALDO CRUZ.*

*No dia 11 de março de 2015, foi realizada diligência na sede da OSWALDO CRUZ, cujo endereço constante do cadastro CNPJ é: Rua Mônica Aparecida Moredo 229, Jardim Fátima, Guarulhos SP, CEP 07.177-220.*

*Neste mesmo dia, foi entregue ao senhor Francisco Fortunato (doravante Francisco), CPF 035.598.18826, sócio administrador da empresa OSWALDO CRUZ, o Termo de Início de Ação Fiscal nº 126/2015, fls. 192/195, dando ciência à empresa da abertura da diligência e solicitando a entrega de documentos comprobatórios da regularidade de suas operações de comércio exterior.*

*A fiscalização aproveitou a ocasião para gravar o depoimento do senhor Francisco sobre o funcionamento de sua empresa.*

*Em 23/03/2015 foi protocolada solicitação de dilação do prazo para cumprimento da intimação nº 126/2015. Em 08/04/2015 o contribuinte entregou os documentos solicitados.*

*Da análise dos documentos entregues e do termo de depoimento, o procedimento de diligência foi convertido em fiscalização em 13/11/2015, através do TDPPF nº 08165002015009676, tendo em vista a identificação da OSWALDO CRUZ como real adquirente nas importações de mercadorias realizadas pela CHEMBRO.*

*No dia 25 de novembro de 2015, o contribuinte foi devidamente notificado dessa conversão através do Termo de Início de Ação Fiscal 712/2015.*

#### **Da Conclusão sobre a CHEMBRO**

*Segundo o Relatório Fiscal, fl 136/137, no fim dos trabalhos, chegou-se às seguintes conclusões, todas apontando para o fato de a CHEMBRO agir não como adquirente e comercializadora de mercadorias, tão somente atuando como intermediária prestadora de serviços para OSWALDO CRUZ:*

- Para todos os pagamentos dos contratos de câmbio há um depósito realizado pela OSWALDO CRUZ no mesmo dia, ou em dias muito próximos, com valores muito similares aos correspondentes contratos de câmbio ;*
- As notas fiscais de saída da CHEMBRO para OSWALDO CRUZ são sempre emitidas um dia ou poucos dias (quando não acontece no mesmo dia) após a emissão das notas fiscais de entrada, o que indica que as mercadorias transitam pelos estoques da CHEMBRO apenas contabilmente ;*
- A numeração das notas fiscais de saída é, em muitas ocasiões, sucessiva à numeração das notas fiscais de entrada, o que indica que elas foram emitidas de forma casada ;*
- Para cada DI, há apenas um real adquirente, o que prova que tais mercadorias já tinham um adquirente determinado, que as escolheram no exterior e sem os quais a operação de importação jamais teria ocorrido ;*
- Os códigos, as descrições das mercadorias importadas, assim como as quantidades, são idênticas aos das notas fiscais de saída para OSWALDO CRUZ ;*
- Os registros de empregados da CHEMBRO demonstram que a empresa não tem capacidade operacional para movimentar valores de mais de R\$ 280 milhões em 2 anos ;*
- As importações em 2014 da OSWALDO CRUZ aumentaram consideravelmente após atuação em Paranaguá e em contrapartida as importações da CHEMBRO sofreram uma queda significativa, o que demonstra sua auto-incriminação.*

#### **CONCLUSÃO SOBRE A OSWALDO CRUZ**

*A fiscalização chegou às seguintes conclusões, fl. 92, todas apontando para o fato de a OSWALDO CRUZ ser a real adquirente das mercadorias importadas por meio das DI objeto do presente Auto de Infração:*

- A numeração das notas fiscais de saída é, em muitas ocasiões, sucessiva à numeração das notas fiscais de entrada, o que indica que elas foram emitidas de forma casada ;*
- As notas fiscais de saída são sempre emitidas um dia ou poucos dias (quando não acontece no mesmo dia) após a emissão das notas fiscais de entrada, o que indica que as mercadorias transitam pelos estoques da CHEMBRO apenas contabilmente ;*

- Para cada DI, há apenas um real adquirente, o que prova que tais mercadorias já tinham um adquirente determinado, que as escolheram no exterior e sem os quais a operação de importação jamais teria ocorrido ;*
- As quantidades importadas são as mesmas das notas fiscais de saída;*
- Os códigos e descrições das mercadorias importadas são idênticos aos das notas fiscais de saída.*

*Foi lavrado o Termo de Intimação de Intimação Difis I/EQFIA II no 2013/2016, fls. 2975/3009 por meio do qual a fiscalização solicitou a OSWALDO CRUZ a entrega, em até 05 (cinco) dias úteis, das mercadorias constantes das DIs listadas às fls. 142/144.*

*Tal termo de intimação foi recebido pelo sujeito passivo em 27/04/2016, conforme Termo de Ciência de Abertura de Mensagem Comunicado, fl. 3012.*

*Em 27/04/2016 foi protocolada solicitação de dilação do prazo por 30 dias para cumprimento da Intimação de Intimação Difis I/EQFIA II n° 2013/2016. A solicitação foi atendida.*

*Em 20/05/2016 foi protocolada uma nova solicitação de dilação do prazo por 30 dias para cumprimento da Intimação de Intimação Difis I /EQFIA II n° 2013/2016. Esta solicitação foi novamente concedida.*

*Em 27/06/2016 o contribuinte respondeu à Intimação Difis I /EQFIA II n° 2013/2016, declarando não estar de posse das mercadorias listadas na intimação, uma vez que o tempo de sua utilização varia de 6 meses a 1 ano.*

*Ante o exposto, e em face à não localização das mercadorias importadas com ocultação do sujeito passivo, restou a fiscalização lavrar a multa descrita no início deste relatório em nome da OSWALDO CRUZ e CHEMBRO.*

*Cientes do Auto de Infração em 25/08/2016, fl. 3034, as interessadas apresentaram a impugnação, fls. 3039/3104, onde após discorrer sobre o relatório fiscal e sobre o "verdadeiro histórico das importações por conta e ordem e por encomenda" alegou, em síntese:*

*- a Fiscalização entendeu que ocorriam adiantamentos de recursos, porque pesquisou nos extratos das contas bancárias da CHEMBRO e encontrou pagamentos de compras efetuadas pela OSWALDO CRUZ, em datas próximas ou até na mesma data em que fechados contratos de câmbio por parte da CHEMBRO, em valores próximos ou muito próximos aos valores dos referidos contratos ;*

*- ocorre que os pagamentos da OSWALDO CRUZ se referiam a compras anteriores, oriundas de importações pretéritas realizadas pela CHEMBRO, cujas mercadorias foram revendidas àquela. E os contratos de câmbio fechados pelo CHEMBRO nessas datas se referiam a outras importações, posteriores ou futuras (pois há muitos casos de pagamento antecipado) ;*

*- as sociedades têm como comprovar, mediante documentos, além de suas contabilidades, que aqueles pagamentos se reportavam a vendas anteriores, originárias de importações passadas e, para tanto, juntou planilhas solicitadas pela Fiscalização, que deveriam, no mínimo, haverem sido confrontadas com a documentação respectiva ;*

- 
- *entretanto, a Fiscalização manifestou-se no sentido de que os documentos apresentados teriam sido insuficientes, assim como a contabilidade teriam históricos genéricos ;*
  - *a CHEMBRO prestou informações, e o fez de boa fé, à Fiscalização, que a partir da autuação que lhe foi imposta pela Alfândega de Paranaguá, foi lhe explicitado que não seriam mais aceitas importações classificadas como por conta própria, quando revendidas para empresas do grupo, e que só seriam aceitas importações por conta e ordem ou por encomenda, sob pena de vir a sofrer novas autuações ;*
  - *para evitar, então, ser novamente autuada, passou a fazer importações ou por conta e ordem, ou por encomenda, elaborando contratos prévios, com comprador determinado, quando na verdade não pretendia ter esse direcionamento. Mas com a ameaça de ser constantemente autuada, passou a proceder conforme foi sugerido pela Fiscalização ;*
  - *entretanto, na autuação, o sr. Auditor Fiscal demonstrou não ter compreendido as explicações que lhe foram repassadas pela CHEMBRO, e explicitou haver entendido que a sociedade passou a fazer as importações corretamente somente após aquela primeira autuação, o que demonstraria que as importações, inclusive as anteriormente efetuadas, sempre o foram naquelas modalidades (por conta e ordem ou por encomenda], mas que assim não haviam sido declaradas. Em suma, para o Fisco, o temor de ser autuado se transformou em confissão da prática de irregularidades, o que não corresponde à realidade ;*
  - *a empresa terceiriza a maioria de suas atividades fato este normal na atividade por ela exercida e o que caracteriza uma importação por conta e ordem é, simplesmente, a utilização de recursos de terceiro e não o número de funcionários que possui ;*
  - *qualquer importador, depois de ter feito a compra internacional procura colocar a mercadoria à venda, e se possível, fazer essa negociação o mais rápido possível depois do desembaraço, para não manter mercadorias estocadas ;*
  - *vender uma mercadoria logo após o desembaraço da DI não é, também, prova de importação por conta e ordem. Segundo a legislação, é a utilização de antecipação de recurso de terceiro para o pagamento da mercadoria ao fornecedor estrangeiro que caracteriza esse tipo de importação ;*
  - *comercializar mercadorias logo após o desembaraço da DI não é prova de importação por conta e ordem ; isto porque, segundo estabelecido pela legislação, tal modelo se caracterizaria pela utilização de recursos de terceiro antecipados para o pagamento da mercadoria ao fornecedor estrangeiro ;*
  - *atendendo, então, ao que foi requerido, a CHEMBRO demonstrou cada recebimento, indicando sempre qual era o saldo devedor da OSWALDO CRUZ por vendas anteriores, e como a cada pagamento era abatida a parcela paga, ficando um saldo que era quitado normalmente em até 180 dias ;*
  - *a CHEMBRO, por seu Administrador, informou que vende seus produtos para a OSWALDO CRUZ com margem de lucro de 2% ;*
  - *afirmar que o simples fato de receber da OSWALDO CRUZ por vendas anteriores passa a ser adiantamento de recurso, porque o dinheiro é utilizado para pagar outras importações posteriores, é um exercício de imaginação sem qualquer fundamento inaceitável ;*

- 
- com uma percepção equivocada sobre um problema de ICMS ocorrido com importações por conta e ordem de terceiro no Estado do Espírito Santo, que nada tem a ver com as empresas arroladas neste processo, a Fiscalização entendeu ter desvendado a motivação da pretensa ocultação do sujeito passivo, que seria sonegação de ICMS. Tal fato ficará explicitado nas argumentações de direito onde se demonstrará não ter qualquer fundamento tais alegações ;
  - conforme citado pela própria Fiscalização, a importadora estava devidamente habilitada pelo SISCOMEX/Radar, na modalidade ilimitada e autorizada pela Receita Federal do Brasil, a importar anualmente até o montante de US\$ 4.291.044,00 (quatro milhões, duzentos e noventa e um mil e quarenta e quatro dólares dos EUA). E tal montante nunca veio a ser ultrapassado ;
  - a OSWALDO CRUZ, adquirente na maior parte dos casos de produtos químicos para industrialização, já paga IPI por ocasião da saída da mercadoria industrializada. E no caso de porcelanato, que comprou e revendeu por algumas vezes, este tem alíquota zero de IPI ;
  - essa motivação é totalmente fantasiosa e absurda no caso das sociedades CHEMBRO e OSWALDO CRUZ ; pois a Fiscalização não encontrou, e nem fez menção, a qualquer fato que revelasse indícios da prática de descaminho ou de crime de lavagem de dinheiro ;
  - o autuante também declarou que a CHEMBRO não revende com lucro mas, apenas repassa as mercadorias para a OSWALDO CRUZ pelo mesmo valor. Abaixo está demonstrado que tal afirmação não corresponde á realidade, já que a Fiscalização nem mesmo examinou os balanços da CHEMBRO, onde suas operações apresentam lucro e sobre esse resultado foram recolhidos os respectivos tributos internos ;
  - conforme se poderá examinar pelos balanços da CHEMBRO, encerrados em 31/12/2012 (doc. 05) e em 31/12/2013 (doc. 06), ora juntados, a sociedade auferiu resultado ;
  - saliente-se que, no balanço encerrado em 31/12/2012 (doc. 05), também estão discriminados os financiamentos bancários para pagamentos de importações (FINIMP), no total de R\$ 32.146.189,69, tomados juntos aos Bancos Bradesco, Safra, Itaú, Brasil e Santander. Essa mais uma evidência de que a OSWALDO CRUZ não financiava as importações efetuadas pela CHEMBRO ;
  - os valores provenientes de recebimentos de vendas anteriores de mercadorias, seja pagamento à vista, seja um sinal, ou parcela de pagamento, não é mais recurso de terceiro, a partir do momento que passa a integrar a contabilidade e o patrimônio da empresa importadora ;
  - seria recurso de terceiro se não tivesse relação com nenhuma operação comercial realizada anteriormente ; porém, se houve uma venda anterior, devidamente documentada, tratase de pagamento que passa a ser recurso próprio do credor, e não mais de terceiro ;
  - a Fiscalização examinou a origem dos recursos da CHEMBRO, e atestou que é absolutamente lícita, pois provém do pagamento de mercadorias que revende a seus clientes no país, vendas essas acobertadas pelos respectivos documentos fiscais e com os devidos recolhimentos dos tributos incidentes ;

- 
- no presente processo, seria necessário identificar, individualmente, em cada uma das Declarações de Importação (DIs), se o recurso utilizado para fechar cada um dos contratos de câmbio, apontado no Auto de Infração, se originava de capital de giro da importadora, ou se tratava de adiantamento de recurso do adquirente no mercado interno ;
  - em publicação disponível na internet, a Advocacia Geral da União, em seus Estudos, divulga comentário de procurador da COCAT, sobre a Interposição Fraudulenta nas importações, indicando que a comprovação depende de complexas e profundas averiguações, não adotadas neste processo ;
  - haveria, sim, que ter examinado toda a contabilidade e os documentos comprobatórios, de forma a diferenciar os pagamentos, totais ou parciais, efetuados pelos seus clientes do mercado interno, por aquisições relativas a importações anteriores, daqueles pagamentos de contratos de câmbio de importações posteriores, pagos pela importadora ao fornecedor no exterior, tenha sido ele de maneira antecipada ;
  - fazemos a juntada, à presente, de dez dossiês (docs. de nº s. 07 a 16, correspondentes aos dossiês de nº s 01 a 10}, onde constam algumas das Declarações de Importação da sociedade Chembro Química (listadas pela Fiscalização no item 7.3.2 da autuação, como se a mesma houvesse recebido adiantamento de recursos para pagar o fornecedor estrangeiro), o contrato de câmbio e sua data de pagamento, a nota fiscal de entrada, a nota fiscal de saída, a duplicata emitida, e o pagamento da mercadoria com valor, depósito bancário e sua respectiva data ;
  - todos os dossiês se fazem acompanhar de um demonstrativo (planilha) indicando os dados relevantes (data dos pagamentos no mercado interno, valor do depósito bancário, conta bancária, valor, faturamento da importadora e respectivas notas fiscais, dados da importação e pagamento do câmbio) sendo que os dossiês, integrais, relativos a cada uma das DIs elencadas, serão objeto da perícia ora requerida, através da qual constatar-se-á a veracidade do aqui alegado e, devidamente, comprovado ;
  - a autoridade julgadora poderá comprovar, através dos dez anexos juntados à presente Impugnação (docs. de nº s 07 a 16), que houve claro equívoco da Fiscalização, de maneira a justificar o pedido de perícia em todos os casos de DIs, listadas pelo Auto de Infração, como se houvessem recebido adiantamento de recursos para pagamentos das mesmas ;
  - para dirimir essa questão de forma cabal, clara e segura, é necessária a realização de perícia técnica, onde se identifique, em relação a cada um das Declarações de Importações arroladas no presente Auto de Infração, se o recurso utilizado para fechamento do contrato de câmbio respectivo, era originário da importadora (capital de giro próprio) ou adiantamento efetuado pelo futuro adquirente no mercado interno (apontado, equivocadamente, pelo Fisco como real comprador da mercadoria importada) ;
  - para tanto, as Impugnantes fazem, pela presente, a indicação de seu perito, que é o Sr. Marcos Aparecido Rodrigues, brasileiro, solteiro. Contador, portador do RG nº 25.565.4510SSP/ SP e do CPF/MF 183.730.60871, CRCSP 1SP211.131/O0, com endereço à Avenida Paulista, 1765, 10º andar, cj. 102, São Paulo/SP, CEP 01311930 ;
  - noticia o Auto de Infração que está caracterizada, não a interposição fraudulenta em operações de comércio exterior que configuraria crime mas, simples ocultação do

*adquirente de mercadorias importadas, por ter havido adiantamento de recursos. Tanto que não houve a elaboração da representação fiscal para fins penais ;*

*- o pretense real adquirente não teria sido indicado na DI, embora isso não tenha tido nenhuma consequência concreta no sentido de haver crime ;*

*- A penalidade de 100% do valor das mercadorias, por si só, representa mais do que a somatória de todo o patrimônio das duas sociedades, visto que o que auferem é o lucro (em pequeno percentual) na revenda das mercadorias, depois de industrializadas ou não. As multas de 110%, no total, contra uma das sociedades, é, ainda, mais gritante ;*

*- tais penalidades significam não apenas um confisco (pois superam o próprio valor das mercadorias), como também bis in idem, no caso da sociedade CHEMBRO QUÍMICA, pois a mesma pretensa infração resultou na aplicação de duas penalidades, incidentes sobre a mesma base de cálculo ;*

*- segundo tem decidido o Poder Judiciário, inclusive o próprio Supremo Tribunal Federal, é aplicável proibição constitucional contra a exigência de multa confiscatória, sendo assim considerada a multa de 100% incidente sobre o valor do tributo. Imagine-se, então, uma multa de 100 ou 110% do valor das mercadorias, que é muito superior ao valor dos impostos incidentes na importação ;*

*- é de se observar que, no caso da interposição fraudulenta de terceiro na importação, o legislador fala em pena de perdimento de bens, e quando alude a presunção de que uma importação deve ser considerada como feita por conta e ordem de terceiro (sem citar a ocorrência de fraude), indica cobrança de tributos que, porventura, não tenham sido recolhidos ;*

*- é a fraude que distingue as duas situações e, apenas, em caso de fraude cabe a pena de perdimento ;*

*- a Fiscalização, entretanto, sem atentar à literalidade da lei, equipara as duas situações, entendendo que a pena de perdimento é sempre cabível ;*

*- requerem o cancelamento do Auto de Infração.*

*É o relatório".*

Tendo em vista a decisão consubstanciada no Acórdão ora recorrido, a Recorrente ingressou com Recurso Voluntário para que seja anulada a referida decisão por alegado cerceamento de defesa, requer a realização de perícia técnica e, com isso, a produção de nova decisão.

Pois bem. O presente Processo Administrativo foi objeto da **Resolução nº 3301-000.757**, de 24/07/2018, depois de sua chegada ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Dessa forma, o caso já foi bem relatado pelo Conselheiro Valcir Gassen, antes de ser a mim redistribuído pelo fato estar prevento, uma vez que estou como relator do processo nº 10314.721712/2016-51, da empresa CHEMBRO QUÍMICA LTDA.

Posto isto, peço licença para tomar emprestadas as suas palavras sobre o histórico do presente processo.

## Resolução

O Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte principal e pelo Responsável solidário, em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 16-076.334 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II*

*Período de apuração: 04/01/2012 a 30/12/2013*

*INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE.*

*Caracterizadas como por conta e ordem as operações de comércio exterior declaradas pela importadora como sendo por conta própria, o que implicou ocultação da real adquirente das mercadorias, resta tipificada a figura da interposição fraudulenta, sujeitando tanto a importadora como a real adquirente, à penalidade de perdimento das mercadorias, a ser convertida em multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, nos casos em que estas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.*

*QUALIFICAÇÃO DOS SUJEITOS PASSIVOS NA IMPORTAÇÃO REALIZADA COM INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS.*

*Na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes na operação, exceto em relação à multa por cessão do nome, que é específica da interposta pessoa.*

*DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSIDADE.*

*Sendo os documentos acostados aos autos claros, permitindo um adequado julgamento, torna-se prescindível a realização de perícia ou diligência para a solução da controvérsia.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Percebe-se da leitura do relatório, bem como da ementa acima, que se trata de Auto de Infração em que a administração fiscal e a autoridade julgadora (DRJ/SPO) entenderam que as operações de comércio exterior realizadas pela **CHEMBRO QUÍMICA LTDA** não se davam por conta própria, como alegado, e sim por conta e ordem de terceiro, no caso por **OSWALDO CRUZ QUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA** (real adquirente).

Neste caso entendeu-se que ficou tipificada a figura da interposição fraudulenta, sujeitando tanto a importadora (CHEMBRO) como a real adquirente (OSWALDO CRUZ), à

penalidade de perdimento das mercadorias, sendo convertida em multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro. O presente PAF é o de nº 10314.721711/2016-15.

Salienta-se que foi lavrado outro Auto de Infração contra a empresa CHEMBRO motivado pelo entendimento de que houve cessão de nome nas operações de importação, com a aplicação da pena equivalente a 10% do valor da mercadoria importada. Este auto de infração está sendo discutido no **PAF nº 10314.721712/2016-51**, conforme aponta a Recorrente às fls. 3.656 do seu recurso no item 3.2.1.

Já a autoridade julgadora, quando do relatório do Acórdão nº 16-076.334, refere-se a existência do PAF nº 10907.721.289/2014-58 contra CHEMBRO, Auto de Infração por interposição fraudulenta, e, formalizado outro processo administrativo de nº 10907.721.290/2014-82 para lavrar Auto de Infração relativo a multa por cessão de nome, em relação a 4 DIs do ano de 2014.

Com essas informações, tanto do Contribuinte de que existe mais um processo (10314.721712/2016-51), quanto da DRJ em seu relatório de que existem mais dois processos (10907.721.289/2014-58 e 10907.721.290/2014-82), verifica-se o caso de conexão.

O RICARF (Regimento Interno do CARF) assim estabelece no Anexo II os casos de conexão e de conselheiro estar prevento:

*Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:*

*§1º Os processos podem ser vinculados por:*

*I- conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;*

*II decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e*

*III reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.*

*(...)*

*§ 3º A distribuição poderá ser requerida pelas partes ou pelo conselheiro que entender estar prevento, e a decisão será proferida por despacho do Presidente da Câmara ou da Seção de Julgamento, conforme a localização do processo.*

Com essas considerações e a legislação aplicável ao caso, o presente processo foi redistribuído para este Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, relator do PAF nº 10314.721712/2016-51, considerado prevento, conforme decisão colegiada tomada na Resolução nº 3301-000.757, de 24/07/2018.

Ocorre que o processo nº 10314.721712/2016-51 (da empresa CHEMBRO) retornou à repartição de origem (**Delegacia Especial Receita Federal do Brasil de Fiscalização de Comércio Exterior - DELEX/SP**), para realização de Diligência, a fim de que seja realizada perícia solicitada pela Recorrente, visando a atendimento da definições abaixo descritas:

"(...) (i) para dirimir a questão de forma cabal, clara e segura, entende-se que é necessária a realização de perícia técnica, onde se identifique, em relação a cada um das Declarações de Importações arroladas no presente Auto de Infração (totalidade das DIs relativas aos anos de 2012 e 2013), atestando se o recurso utilizado para fechamento do contrato de câmbio respectivo, era originário da importadora (capital de giro próprio) ou adiantamento efetuado pelo futuro adquirente no mercado interno, apontado pelo Fisco como real comprador da mercadoria importada; e (ii) como dito, considerando que a Recorrente em sua Impugnação (fls. 3.007/3.060), bem como em seu recurso, REQUER a realização de **perícia técnica**, formulando os quesitos referente aos exames desejados, assim como o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito, conforme previsto no artigo 16, IV, do Decreto 70.235/72, qual seja: o **Sr. Marcos Aparecido Rodrigues**, brasileiro, solteiro, contador, portador do RG nº 25.565.451-0-SSP/SP e do CPF/MF 183.730.608-71, CRC-SP nº 1SP211.131/0-0, com endereço à Avenida Paulista, 1765, 10º andar, cj. 102, São Paulo/SP, CEP 01.311-930 (fls. 3.054/3.056).

Assim, solicito a Autoridade Fiscal que providencie nos termos legais, a realização da respectiva perícia. A seguir, apresento os seguintes quesitos que a Recorrente pretende que sejam respondidos pelo Perito indicado, para elucidar a questão:

**(1)** - Existe no Auto de Infração, em seu item 7.3.2, uma relação de Declarações de Importação em nome da importadora, sociedade Chembro Química, que foram relacionadas pela Fiscalização como tendo recebido adiantamentos da sociedade Oswaldo Cruz Química para pagar os respectivos contratos de câmbio. Segundo o Fisco, tais adiantamentos corresponderiam a financiamentos das importações efetuados pelo futuro comprador no mercado interno, a referida sociedade **Oswaldo Cruz Química**. Entretanto a empresa importadora, sociedade **Chembro Química**, afirma que tais pagamentos se referem a compras anteriores efetuadas, junto a ela, pela sociedade Oswaldo Cruz Química, relacionadas a outras Declarações de Importação (pretéritas), e que tais pagamentos se transformaram em capital de giro que a importadora, sociedade Chembro Química, utilizou para pagar essas importações posteriores. Isto posto, solicita-se que os SENHORES PERITOS respondam/elaborem, em relação a cada um das DIs elencadas no citado item 7.3.2 da Autuação:

**1.a)**- Elaborar **duas planilhas**, onde na **primeira planilha** deverão ser listadas todas as DIs elencadas no item 7.3.2 do Auto de infração, indicando-se o nº do contrato de câmbio respectivo, a nota fiscal de entrada, a(s) nota(s) fiscal (is) de saída (s), o(s) comprador(es) da mercadoria no mercado interno, duplicata (s) e respectivo(s) pagamento(s) efetuado(s) e, em que datas estes se deram. Na **segunda planilha**, indicar a quais declarações de importação se referem os pagamentos elencados no item 7.3.2 da autuação, como se fossem adiantamentos;

**1.b)**- Com base nas duas planilhas elaboradas (uma, listando as Declarações de Importação indicadas no item 7.3.2 da autuação; e outra, elencando os pagamentos citados como adiantamentos pela Fiscalização), responder DI a DI, se houve ou não adiantamento de recursos por parte da sociedade Oswaldo Cruz Química, para pagar os contratos de câmbio das Declarações de Importação indicadas na autuação?

**1.c)**- Se não houver ocorrido adiantamentos de recursos para pagar as DIs elencadas pela Fiscalização, no todo ou em parte, responder se tais pagamentos correspondem a compras anteriores relativas a outras importações?

Obs: Para que a perícia, ora requerida, se dê por realizada, no entendimento das Impugnantes, deverão ser objeto de exame os documentos relativos a cada uma das importações, tais como Declaração de Importação, pagamento do contrato de câmbio e suas datas, nota fiscal de entrada, nota(s) fiscal(is) de saída(s), duplicata(s), extratos bancários, contabilidade, pagamentos respectivos e suas datas, e demais documentos pertinentes.

**(iii)** outro aspecto a ser verificado e confirmado (ou não) pela Autoridade Fiscal, diz respeito, ainda em relação ao aspecto dos recursos utilizados pela importadora, que a Recorrente afirma

em seu recurso (item 7.8, a fl. 3.626), que uma série de contratos de câmbio vieram a ser objeto de financiamentos (FINIMP), obtidos pela **CHEMBRO** de maneira a dar, quando necessário, o devido suporte financeiro às suas importações.

Para tanto, em todos os quesitos, se entender necessário, a Autoridade Fiscal poderá intimar a interessada para apresentar outros documentos e/ou informações, a critério da fiscalização, com vistas a esclarecer e comprovar a existência dos adiantamentos de recursos descritos pela fiscalização.

(iv) ao término dos trabalhos (com a conclusão do resultado da Perícia), a autoridade fiscal da DRF, **deverá** elaborar **Relatório Conclusivo** sobre os fatos apurados nesta solicitação de diligência, podendo inclusive, manifestar-se sobre as comprovações (ou não) dos argumentos expendidas pela Recorrente em seu recurso voluntário (fls. 3603/3.628), bem como do resultado da perícia.

Encerrada a instrução processual a Interessada **deverá** ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011".

Ou seja, a conclusão da Diligência solicitada no processo da empresa **CHEMBRO** surtirá efeitos diretamente no resultado do julgamento deste processo no que concerne ao julgamento do mérito da questão.

Entretanto, em consulta ao seu andamento processual, verifico que o Processo Administrativo nº 10314.721712/2016-51 (da empresa **CHEMBRO**), retornou para este Conselheiro em 18/02/2019 para prosseguimento.

No entanto, verifico que a DERAT/SP, não atendeu as solicitações desenvolvidas por este Colegiado.

Veja-se abaixo, trecho transcrito do resultado da Informação de Deiligência elaborada pela Fiscalização, conforme fls. 3.655/3661 do processo nº 10314.721712/2016-51 da **CHEMBRO**:

*"(...) Mesmo assim a recorrente resolve apresentar apenas 10 conjuntos de documentos, escolhidos aleatoriamente, por se tratar de centenas de informações, para tentar demonstrar as razões dos depósitos efetuados pela Oswaldo Cruz precisamente nos dias de pagamentos de câmbios. Resumidamente, pois **não vem ao caso analisar tais recursos**, a recorrente alega que a acusação fiscal foi equivocada, e que os pretensos adiantamentos de recursos, na verdade, são pagamentos relativos a vendas anteriores de mercadorias, vendas essas realizadas no mercado interno, e relativas a produtos originários de DIs pretéritas. Demonstrando então que os valores totais de tais pagamentos representam a soma de aquisições de mercadorias relativas a diversas notas fiscais, cujos valores não são a totalidade das notas fiscais, mas sim valores que lhe convém, que coincidentemente chegam aos valores depositados, mas que coincidentemente são efetuados no mesmo dia de pagamentos de contratos de câmbio. E ao final a requerente solicita que seja solicitada uma perícia técnica para que se analise se houve ou não adiantamento de recursos.*

*Cabe lembrar que o decreto nº 6.641 de 10 de novembro de 2008 que regula as atribuições da Carreira de Auditoria da Receita Federal do Brasil, em seu art. 2º, inciso I d, deixa clara suas atribuições de exame contábil:*

*Art. 2º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:*

*I - No exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:*

*(...)d) **examinar a contabilidade** de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal; **(grifo meu)***

*Todavia a recorrente esquece de comentar que esses conjuntos de documentos apresentados, já foram analisados no item 6.6.2 do Relatório Fiscal, conforme mencionado no parágrafo anterior, **que nada mais são que as planilhas entregues pela empresa Oswaldo Cruz com informações de compra da Chembro** e já analisado neste auto de infração, ou seja, nenhuma informação nova foi apresentada pela requerente e todas as informações anexadas ao processo são suficiente para conclusão da lide.*

**Por todas as informações aqui elencadas não há necessidade de elucidação de fato ou auxílio de um especialista, havendo nos autos elementos suficientes para análise do litígio.**

*Neste caminho tem-se inúmeras decisões, abaixo a decisão do Conselho de Contribuintes, citamos trecho do Acórdão nº 202-19.303, de setembro de 2008:*

*(...).*

*(...) Quando uma diligência se apresenta como inútil ou protelatória? A perícia mostra-se prescindível, inútil ou protelatória quando o fato que se pretende demonstrar com ela é irrelevante, por não interferir no desenvolvimento da relação jurídica. Tem-se caracterizada a prescindibilidade também na hipótese de o fato que se deseja comprovar já estar suficientemente demonstrado, advertindo Hugo de Brito Machado (O devido processo legal administrativo tributário e o mandado de segurança, In: ROCHA, Valdir de Oliveira. Processo administrativo fiscal, v. 1, São Paulo: Dialética, 1997, p. 84.)9.*

*Dito isso, proponho então o retorno deste processo ao CARF por se tratar prescindível a diligência requerida por este Conselho".*

Como pode ser observado, a Fiscalização (DERAT/SP), não cumpriu os termos da Resolução nº 3301-000.757, de 24/07/2018 no processo da CHEMBRO que foi solicitada por este CARF.

Por outro lado, a empresa CHEMBRO, apresentou suas contrarrazões, nos seguintes termos (fls. 3.668/3.677 do PAF nº 10314.721712/2016-51):

*"(...) Como se observa, o Senhor Auditor Fiscal ignorou as disposições do PAF (Decreto 70.235/72), onde se discorre sobre as perícias que o contribuinte pode requerer, indicando o seu perito. Não é o caso de o contribuinte apresentar um "relatório pericial", como disse o autuante. Cabe solicitar a realização da perícia, justificando seus motivos, apresentando quesitos, e indicando nome e endereço de seu perito; por outro lado, cabe ao órgão julgador decidir sobre tal o pedido, deferindo-o ou não.*

*O perito, como profissional de contabilidade e/ou auditoria, exerce a sua função com imparcialidade e dentro das normas éticas de sua profissão, que é regulamentada. O argumento declinado pelo Auditor Fiscal, de que o contribuinte paga o perito e isto pode influenciar seu trabalho é, no mínimo, desrespeitoso e injustificado.*

(...)"

Pois bem. Como se vê, o processo aqui tratado está diretamente vinculado, por conexão regimental, ao PAF nº 10314.721712/2016-51, da empresa CHEMBRO. Nestes casos, veja-se como dispõe o art. 6º, §1º, I, do Anexo II, da Portaria nº 343/2015 (RICARF):

*Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:*

*§1º Os processos podem ser vinculados por:*

*I- conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;(Grifei)*

Também, de fato, nos termos do artigo 313, inciso V, letra "a" do Código de Processo Civil (CPC/2015), é preciso suspender por diligência o processo quando a sentença de mérito “*depende do julgamento de outra causa, ou da declaração da existência ou inexistência do objeto principal de outro processo pendente*”.

Desse modo, entendo que é o caso de aplicação do artigo 6º, §1º, I, do Anexo II, da Portaria nº 343/2015 (RICARF), devendo o julgamento ser convertido em Diligência, para determinar o SOBRESTAMENTO do julgamento dos autos **nesta 4ª Câmara/3ª Seção**, para aguardar o **resultado definitivo da Diligência** solicitada nos autos do **PAF nº 10314.721712/2016-51 da empresa CHEMBRO**, anexando-se ao presente processo, cópias dos documentos e informações colhidas na referida Diligência e a vinculação com este processo.

Após, movimentar os processos a este Conselheiro para prosseguimento do Julgamento.

É como voto a presente Resolução.

(assinado com certificado digital)

Waldir Navarro Bezerra