



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

Processo nº 10314.721712/2016-51
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-002.001 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 21 de maio de 2019
Assunto DILIGÊNCIA-SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA TÉCNICA
Recorrente CHEMBRO QUÍMICA 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 do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes e Thais De Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Trata o presente processo de procedimento fiscal realizado na empresa CHEMBRO QUÍMICA LTDA. (doravante denominada de “CHEMBRO”) e na empresa OSWALDO CRUZ QUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., (doravante “OSWALDO CRUZ”), com o propósito específico de instaurar o procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior praticadas pela CHEMBRO e combate à interposição fraudulenta de pessoas, tal como previsto na Instrução Normativa SRF nº 228, de 2002, referente às Declarações de Importações (DI), registradas no período entre 04/01/2012 e 27/12/2013, discriminadas às fls. 38/68.

A recorrente foi autuada em face da infração capitulada no artigo 727 do Regulamento Aduaneiro (RA - Decreto nº 6.759/2009), o qual retrata o art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, em razão de haver cedido seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes/beneficiários, ficando sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00, conforme consta do Auto de Infração; o valor lançado foi de R\$ 27.793.721,06 (fls. 2/214).

A fiscalização faz um arrazoado no Relatório Fiscal (anexo ao Auto de Infração às fls. 37/180), com conclusão de que a CHEMBRO, durante o período mencionado, cedeu seu nome a OSWALDO CRUZ, para que fosse efetuado as importações referidas.

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da 22ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP), colaciono o relatório do Acórdão recorrido nº 16-76.701 (fls. 3.569/3.585), o qual reproduzo abaixo:

"(...) Consta do Relatório Fiscal que:

- a motivação da procedimento fiscal se deu em função de já haver a Chembro revendido a apenas uma pessoa jurídica todas as mercadorias por ela importadas relacionadas a porcelanatos;

- 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 e 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;

- o depoimento do sócio-administrador da empresa Oswaldo Cruz, Sr. Francisco Fortunato, foi esclarecedor de que a empresa CHEMBRO é quem importa a maioria dos produtos, uma vez que se beneficia da tributação favorável do Espírito Santo, através do FUNDAP. Esclarece também que em decorrência do histórico do benefício

fiscal no Espírito Santo a CHEMBRO acabou tendo um maior capital de giro e por essa razão decidiu-se importar pela CHEMBRO e vender para a OSWALDO CRUZ, dizendo, além disso, que as importações são feitas agora por conta e ordem da OSWALDO CRUZ e não mais pela CHEMBRO desde que uma fiscalização em julho de 2014 no Porto de Paranaguá autuou importações de porcelanato e que grande parte das mercadorias eram revendidas diretamente para a OSWALDO CRUZ, vindo diretamente dos portos em razão de a CHEMBRO não possuir estrutura para armazenagem das mercadorias importadas;

- conforme tabelas elaboradas, é possível observar em vários casos a coincidência de endereço entre CHEMBRO e OSWALDO CRUZ, além de terem os mesmos sócios;

- apesar de a CHEMBRO ter importado em 2012 e 2013 mais de duzentos e oitenta milhões de reais, apresenta poucos empregados, enquanto a OSWALDO CRUZ apresente mais de cem empregados, o que dá indício de que a última está por trás gerindo e administrando as importações;

- as notas fiscais de entrada e de saída da CHEMBRO apresentam datas muito próximas, às vezes no mesmo dia, e os números sequenciais são muito próximos, além de as quantidades, os códigos e as descrições das mercadorias importadas serem os mesmos das notas fiscais de saída, levando ao entendimento de que os produtos já tinham um cliente pré-determinado e que as mercadorias transitam pelo estoque da CHEMBRO apenas contabilmente;

- não houve o desmembramento das Declarações de Importações (DIs), ou seja, foram inteiramente vendida/repassada para um único cliente, fugindo do usual, onde importa-se para revenda a diversos clientes, demonstrando que a CHEMBRO era uma mera intermediária das negociações e quem realmente atuava como importadora de fato era a OSWALDO CRUZ;

- não há controle sobre os valores pagos à CHEMBRO, dando como exemplo o pagamento da nota 566, com valor de duzentos mil depositados pelo Banco Itaú em 26/06/12 e tendo sido verificado que não houve pagamento nesta data, tendo o mesmo ocorrido com as notas 578, 579 e 580, conforme extratos bancários;

- apesar da alegação de que a CHEMBRO revende com margem de lucro de pelo menos dois por cento, o que se vê são depósitos da OSWALDO CRUZ como adiantamentos de contratos de câmbio de importações da primeira;

- a escrituração contábil não apresenta clareza e a referência ao documento probante, sendo registrada com histórico genérico no que tange às entradas e às saídas nas contas correntes bancárias, exemplificando com a operação “pagto duplicata nº Chembro” ou apenas “pagto duplicata n”, sem identificação dos documentos ou das operações que deram origem;

- há vários exemplos descritos que comprovam que os adiantamentos foram feitos pela Oswaldo Cruz à Chembro para pagamento dos contratos de câmbio, inclusive com uma planilha de pagamento de câmbio x adiantamentos que deixa claro que todos os recursos para as importações realizadas pela Chembro vêm da empresa Oswaldo Cruz;

- para todos os pagamentos de contratos de câmbio há um depósito realizado pela Oswaldo Cruz, em dias próximos ou até no mesmo dia, com valores muito similares aos contratos;

- a ocultação do real adquirente foi motivada pelo desejo da Oswaldo Cruz de se manter em São Paulo, utilizando a Chembro, sempre em Estados com benefícios fiscais;

- o STF, no julgamento que tratou do FUNDAP, considerou simulação a operação de importação, por conta e ordem de terceiro, por empresas encomendantes domiciliadas em outro Estado, por violação do pacto federativo.

Cientificada da autuação, a interessada apresentou defesa, preliminarmente fazendo um longo arrazoado sobre importação por conta própria, por conta e ordem e por encomenda, e, em seguida, alegando, em síntese, que:

- a motivação alegada pela fiscalização para ocultar o real adquirente, relativamente a não figurar como contribuinte de IPI equiparado a industrial não se aplica por ser adquirente, na maior parte dos casos, de produtos químicos para industrialização, pagando IPI na saída da mercadoria;

- a motivação alegada pela fiscalização para ocultar o real adquirente, relativamente a não se submeter a procedimentos de habilitação para atuar no comércio exterior, não pode prevalecer por não ser obrigação tributária sequer acessória, podendo adquirir mercadorias importadas por outrem;

- a motivação alegada pela fiscalização para ocultar o real adquirente, relativamente a praticar a lavagem de dinheiro e descaminho é totalmente fantasiosa e absurda uma vez que todos os valores foram atestados lícitos;

- a motivação alegada pela fiscalização para ocultar o real adquirente, relativamente ao fato de a mercadoria ter sido entregue ao adquirente logo após o seu desembaraço, não prospera por não ser caracterizada importação por conta e ordem a entrega direta;

- a motivação alegada pela fiscalização para ocultar o real adquirente, relativamente a sonegação de ICMS também não tem propósito, pois a fruição de benefícios fiscais é lícita;

- a Chembro foi constituída para fazer importações por razões de logística e especialização;

- os benefícios fiscais praticamente não existem mais, apenas o regime especial de precatórios no Estado do Alagoas;

- os balanços da Chembro não foram analisados e eles apresentam lucro em 2012 de mais de três milhões de reais além de financiamentos bancários para pagamentos de importações – FINIMP de mais de trinta e dois milhões de reais;

- a fiscalização não indicou claramente que a importadora não tinha recursos ou que não se utilizou de seus recursos para pagar pelas mercadorias que importou, sendo que os recursos utilizados são do capital de giro, o que caracteriza importação por conta própria, não se confundindo com com adiantamento de recursos;

- o que define a operação por conta e ordem é a utilização de recurso de terceiro, o que não ocorreu no presente caso;

- a adquirente, no mercado interno, pagou cada importação após o desembaraço, o que se configura em capital de giro para a próxima operação;

- a fiscalização se contentou em encontrar recebimentos de valores aproximados e em datas próximas, não examinando toda a contabilidade e documentos comprobatórios, relativamente a cada uma das importações, de maneira a fazer a correta vinculação dos pagamentos com as respectivas duplicatas e notas fiscais;

- as penalidades de cem ou de cento e dez por cento tem caráter confiscatório, vedado pela Constituição Federal;

- pleiteia perícia e indica perito, entendendo que deverão ser objeto de exame os documentos relativos a cada uma das importações, tais como Declaração de Importação, pagamento de contrato de câmbio e suas datas, nota fiscal de entrada, nota fiscal de saída, duplicata, extratos bancários, contabilidade, pagamentos respectivos e suas datas.

É o Relatório.

No entanto os argumentos aduzidos pela Recorrente não foram suficientes e a DRJ em São Paulo (SP) considerou improcedente a impugnação apresentada, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos (fl. 3.569):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

DANO AO ERÁRIO. OCULTAÇÃO DO RESPONSÁVEL PELA OPERAÇÃO DE COMÉRCIO EXTERIOR.

A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão em 30/03/2017 (fl. 3.600) e, não concordando com a decisão de primeira instância, a Recorrente CHEMBRO, protocolou em 19/04/2017 (fl. 3.601), Recurso Voluntário, alegando, em síntese o que segue (fls. 3.603/3.628):

(i) - em PRELIMINAR, argumenta que o Acórdão do qual se recorre, é NULO, de pleno direito. Isto em razão de o mesmo haver descumprido, de maneira peremptória, o estabelecido em normas legais, impedindo, dessa forma, fosse exercido o pleno direito de defesa à ora Recorrente, conforme mostrado no teor desse recurso;

- no Acórdão recorrido, os julgadores entenderam por prescindível a realização da **perícia pleiteada**, em prol de priorizar o princípio da economia processual, até porque, segundo o voto condutor, os elementos trazidos pela fiscalização seriam suficientes à solução da lide. Esse, em suma, o “fundamento/justificativa” utilizado para tal negativa; em razão da omissão no voto, o guerreado Acórdão é nulo, de pleno direito, visto que, conforme acima, veio a cercear o exercício do pleno direito de defesa, bem como ao contraditório, ainda que tais direitos sejam estabelecidos pela própria Constituição Federal.

(ii)- quanto ao MÉRITO, aduz que:

- o elemento nuclear da infração é a acusação de que a empresa CHEMBRO, ao importar mercadorias, teria cedido seu nome com o fim de acobertar o efetivo importador/adquirente das mercadorias e, para tanto, recebido adiantamentos de recursos de sua cliente no mercado interno, a sociedade OSWALDO CRUZ, o que caracterizaria importação por conta e ordem de terceiros, todavia assim não declarada. **Sem adiantamento de recursos, entretanto, não se caracteriza a aventada importação por conta e ordem, fato este não considerado pelas autoridades fiscais participantes;**

- dessa forma, também o ponto fundamental da defesa **foi a comprovação, documental e contábil, de que não houveram os alegados adiantamentos de recursos** e que, por consequência, as importações foram efetuadas, de maneira correta, e em seu nome, portanto, pela sociedade CHEMBRO;

- a Recorrente, face a quantidade de documentos (**que são centenas**, conforme detalhado pelo Relatório Fiscal), quando de sua Impugnação, fez a esta (juntar por **amostragem**), contendo 10 (dez) conjuntos de documentos referentes a, também, 10 (dez) das DIs elencadas, de forma a demonstrar 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;

- por esse motivo requereu fosse realizada **perícia técnica**, para que os documentos relacionados **à totalidade das DIs** arroladas e relativas aos anos de 2012 e 2013, bem como os demais elementos conexos e respectiva contabilidade, viessem a ser analisados de maneira mais técnica, de forma a comprovar que os valores tidos como adiantamentos de recursos, na verdade se reportaram a pagamentos de importações anteriores, mercadorias essas revendidas no mercado interno em outras datas;

- o que se nota, em princípio, é que tanto no decorrer do trabalho fiscal, como quando da apreciação da Impugnação apresentada, os elementos/documentos que deram sustentação aos argumentos expedidos pelas ora Recorrentes, simplesmente deixaram de ser apreciados naqueles dois momentos, ainda que sem quaisquer justificativas a tal. Apenas um deles, e de maneira absolutamente inconclusiva, veio a ser observado pelo ilustre Relator do questionado Acórdão;

- isto porque todas as alegações/justificativas apresentadas pela defendente, ainda que acompanhadas dos mais variados elementos a comprová-las, ainda assim não vieram a ser objeto de apreciação, exceção feita àquela já mencionada, que nada conclui;

- a comprovar a inocorrência de tal fato ou seja, em exato sentido oposto ao alegado pelo Acórdão guerreado, veio a ser, pela ora Recorrente, **devidamente justificada a origem, a disponibilidade e a respectiva transferência dos recursos empregados**, mediante considerável documentação juntada à tal defesa apresentada, e utilizados nas importações efetuadas (pela CHEMBRO); esse, fundamentalmente, o mote da Impugnação apresentada, que desconfigurou, por completo, aquele entendimento, o mesmo adotado por ambas as autoridades fiscais, de maneira a elidir, por completo, a acusação de que houvesse cedido seu nome para importações, em realidade, que seriam de terceiro;

- a Recorrente o fez (por amostragem), pela juntada à Impugnação apresentada, de 10 (dez) “dossiês”, onde constante toda a documentação relativa a, **também, 10 (dez) das DIs listadas pelo Auto de Infração**; e cada um desses “dossiês” é composto - todos em cópia, por evidente - pela DI, contrato de câmbio, notas fiscais de entrada e saída, comprovante de pagamento efetuado pelo adquirente no mercado interno até, por fim, o crédito respectivo na conta bancária da sociedade **CHEMBRO**, de forma a contradizer, de maneira cabal, as acusações que lhe foram formuladas e mantidas pela recorrida decisão;

- dessa forma, **objetivando a comprovação da totalidade das DIs elencadas**, até por se reportarem a algumas centenas, requereram, as Recorrentes, a realização da perícia técnica, disponibilizando os demais “dossiês”, necessários a tal atividade, num de seus estabelecimentos;

- tais elementos/documentos comprovam, de maneira cabal, que a acusação fiscal formulada é absolutamente infundada, visto que os valores recebidos vieram a fazer parte, em realidade, **do próprio fluxo de caixa da sociedade CHEMBRO**, de sorte a justificar, de maneira plena, tratem-se de recursos próprios ao invés de adiantamentos efetuados por terceiros, conforme apregoado por aquela;

- no item 7.5 e seguintes do recurso (fls. 3.622/3.623), cita exemplos e elabora exercícios elaborados com base na Planilha (doc. 07, apresentado junto a Impugnação) visando comprovar toda as razões de alegações apresentadas acima.

- outro aspecto não levado em conta pelo voto condutor, diz respeito, ainda em relação ao aspecto dos recursos utilizados pela importadora, 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. E, muito embora apresentados, assim como os demais vieram a ser desprezados pelo Relator.

Por fim, solicita, que os demais aspectos **abordados pela Impugnação apresentada**, sejam levados em conta pelo Colegiado, como se aqui houvessem sido reproduzidos.

Daí o porque de se REQUERER, também, pelo presente Recurso Voluntário, **que seja deferida a realização da perícia técnica** anteriormente pleiteada, de maneira a solucionar, de vez e, especialmente, de maneira justa, a presente contenda.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Relator.

1. Da admissibilidade do Recurso

Conforme já analisado, o **Recurso Voluntário** é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido por este Colegiado.

3. Objeto da lide

Foi levada a efeito, pela Fiscalização (DELEX-SP), ação fiscal nas empresas CHEMBRO e OSWALDO CRUZ, com o propósito de instaurar o procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior praticadas pela CHEMBRO e **combate à interposição fraudulenta de pessoas**, tal como previsto na Instrução Normativa SRF nº 228, de 2002, em relação às Declarações de Importações registradas no período compreendido entre 04/01/2012 e 27/12/2013.

4. Resumo dos fatos

Analisando-se as peças processuais constante dos autos, em resumo, foram as seguintes as constatações do Fisco:

- a Fiscalização teve entendimento no sentido de que a CHEMBRO utilizara recursos de terceiros (no caso da própria OSWALDO CRUZ), em suas operações de comércio exterior, não sendo, portanto, a real adquirente das mercadorias, como registrado nas Declarações de Importação (DIs) elencadas pelo Auto de Infração;

- concluiu, também, no sentido de que se trataram de operações de comércio exterior feitas por conta e ordem de terceiros, no caso a sociedade OSWALDO CRUZ, ainda que assim não declaradas, visto que os recursos seriam desta, e vieram a ser adiantados para importação/aquisição das mercadorias relativas às mencionadas DIs, e pagas ao fornecedor estrangeiro pela importadora CHEMBRO;

- que tais procedimentos, deram-se em razão da ocorrência de interposição fraudulenta em operações de comércio exterior e ocultação do real adquirente das mercadorias importadas, com empréstimo de nome por parte do importador ostensivo;

- em razão de entender haverem sido praticadas tais irregularidades, foram lavrados 2 (dois) Autos de Infração:

- a) **o primeiro deles**, que traria a pena de perdimento das mercadorias, esta veio a ser convertida em multa equivalente a 100% do valor daquelas, que já haviam sido consumidas ou que não vieram a ser localizadas. Tal exigência se deu, de maneira solidária, a ambas as sociedades, e foi objeto do PAF nº 10314.721711/2016-15 (OSWALDO CRUZ);

- b) **o segundo**, foi aplicada ainda, desta vez, apenas contra a CHEMBRO, nova penalidade, desta vez no equivalente a 10% do valor da mercadoria, pelo entendimento de que a mesma haveria cedido o uso de seu nome nas operações elencadas, tratada neste processo;

- relata, a fiscalização, ter apurado que a sociedade CHEMBRO efetua as importações e que, após desembaraçadas, as mercadorias são, em sua maioria, revendidas à sociedade OSWALDO CRUZ (que se trataria da real adquirente) que, assim como outras, as comercializa no mercado interno. Além de que, no entendimento do Fisco, a CHEMBRO não possui estrutura física para armazenagem dos produtos por ela importados, remetendo-os, de pronto aos seus clientes/compradores, logo após desembaraçados;

- a Fiscalização constatou a existência fática e jurídica de ambas as sociedades, bem como que a sociedade OSWALDO CRUZ adquiria mercadorias no mercado interno, importadas pela CHEMBRO, mas adiantava recursos para que essa última pagasse o fornecedor estrangeiro;

- concluiu, segundo a acusação fiscal, que a escrituração contábil (ou os lançamentos) da CHEMBRO teriam históricos genéricos, que não permitiram à Fiscalização identificar se os pagamentos feitos pela OSWALDO CRUZ àquela se referiam, exatamente, a vendas anteriores, ou se se tratavam de adiantamentos para importações futuras da primeira, configurando empréstimo de nome da CHEMBRO para a OSWALDO CRUZ.

5. Do pedido de realização da Perícia Técnica

Insiste a Recorrente em seu recurso voluntário (reiterando o pedido feito em sua Impugnação), a necessária realização de **perícia técnica**, objetivando provar a matéria fática, elemento nuclear do Auto de Infração. Isso em razão de, no Acórdão recorrido haver dado a devida sustentação ao entendimento manifestado pela ação fiscal, no sentido de que os recursos utilizados pela sociedade **CHEMBRO**, em suas importações, corresponderiam a **adiantamentos** efetuados pela sociedade **OSWALDO CRUZ**, esta a verdadeira e real adquirente das mercadorias, ainda que, em verdade, oculta.

Destaca a Recorrente que, desta forma, **presumiu a fiscalização**, que as operações se deram mediante “interposição fraudulenta em tais importações” e que as mesmas, dada a origem dos recursos empregados, caracterizar-se-iam como “por conta e ordem de terceiro”.

Dentro desse contexto, entendo que há a necessidade de se verificar o que vem a ser a definição legal da chamada “interposição fraudulenta em operações de comércio exterior”, estabelecida pelo § 2º do artigo 23, V, do Decreto-lei nº 1.455/1976, cuja redação foi-lhe atribuída pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002:

“Art. 59. O art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 23. (...).

§ 2º. Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade de transferência dos recursos empregados. (Grifei).

Como se vê, o dispositivo acima trata-se de uma presunção contra a qual, em sendo apresentadas provas cabais, suficientes, substanciosas, elidi-la de pronto, de maneira a eliminar a exigência formulada, e que tal fato (a sua comprovação), no caso, cabe ao contribuinte fazê-lo.

Constata-se nos autos que com esse propósito, a Recorrente fez juntar em sua Impugnação, os conjuntos de documentos, denominados de “dossiês”, de maneira a comprovar que os valores por ela utilizados, para fechamentos de câmbios de suas importações, eram seus, **visto integrarem seu fluxo de caixa** por corresponderem a recebimentos relativos a vendas anteriores, ao contrário do apregoadado pela fiscalização.

Informa em seu recurso que “(...) Tais “dossiês” se compõem, invariavelmente de, no mínimo, os seguintes elementos: Declarações de Importação, contratos de câmbio, notas fiscais de entrada e saída/venda, pagamentos efetuados pelo adquirente no mercado interno, bem como os extratos bancários onde creditados tais pagamentos, de maneira a comprovar, de maneira cabal, os equívocos cometidos pela acusação fiscal;

Em suas razões continua afirmando que, *"(...) Deixaram, por igual, de ser apreciados pelo ilustre Julgador que, caso assim o fizesse, ainda que de maneira rápida e perfunctória, comprovaria, de maneira cabal, que, ao menos em relação aos “dossiês” juntados (repita-se, uma amostragem de apenas dez, relativos a igual número de DIs elencadas pelo Auto de Infração), as acusações formuladas seriam, inexoravelmente, elididas, em relação a tais importações"*.

Conclui, informando que o restante dos “dossiês”, representativo das demais (algumas centenas) importações efetuadas pela Recorrente, daí o porque de não haverem sido carreados aos autos, seriam o objeto da *perícia técnica* requerida que, sem qualquer sombra de dúvidas, elidiriam, por completo, a exigência fiscal.

Como exemplo, a Recorrente busca resumir o trazido pela Planilha (doc. 07), juntados à Impugnação apresentada, da maneira seguinte, vinculado-os às seguintes DIs (doc. fls. 3.076/3.563).

"(...) A primeira delas é a de número 13/2364719- 0, de 29/11/2013, e que pode ser identificada na listagem da Fiscalização com a data de 27/11/2013 (data do fechamento do contrato de câmbio, que teve o pagamento antecipado pelo importador);

Pelos documentos e planilha se observa o que o pagamento antecipado do câmbio se deu em 27/11/2013, no valor de R\$ 162.391,49 e pela DI verifica-se que a mercadoria é o produto Lipolan T 24, do qual foram importados 45680 kgs. O valor aduaneiro da mercadoria é de R\$ 162.503,02 e, com o pagamento dos tributos incidentes na importação, excluído o ICMS, alcançou o valor de R\$ 248.613,95;

Pela nota fiscal de venda nº 1460, de 04/12/2013, mencionado produto foi revendido no mercado interno, em parte, para a sociedade Oswaldo Cruz Química, na quantidade de 22860 kgs, e pelo valor de R\$ 131.804,67 (com lucro);

Houve um pagamento da sociedade OSWALDO CRUZ para a sociedade CHEMBRO, no dia 10/01/2014, no valor de R\$ 1.665.000,00, relativo a esta DI e respectiva nota fiscal de venda, e outras quatro DIs e respectivas notas fiscais de venda (listadas na mesma planilha e acompanhadas dos respectivos documentos comprobatórios a tais negociações);

Os valores totais dessas notas fiscais somam o depósito de R\$ 1.650.000,00. Trata-se de aquisições de mercadorias relativas às notas fiscais de nºs 1465, 1468, 1469 e 1470, cujos valores, respectivamente, são: R\$ 759.025,80 (NF 1465), R\$ 466.232,76 (NF 1468), R\$ 127.436,60 (NF 1469) e R\$ 385.798,40 (NF 1470);

Esses valores, adicionados ao da nota fiscal de nº 1460, de valor R\$ 131.804,67, totalizam o depósito de R\$ 1.650.000,00, demonstrando, inequivocamente, que se referem às mercadorias (ou parte delas) importadas pelas DIs de nºs 13/2364719-0, 13/2392476-2, 13/2312170-8, 13/2326453-3 e 13/2397912-5. Não se referem, portanto, apenas à DI de nº 13/2364719-0, listada pelo Fisco, cujo valor do contrato de câmbio era R\$ 162.391,49!!!;

Pelo simples fato de ter havido um pagamento de outra mercadoria, em 27/11/2013, pela sociedade OSWALDO CRUZ, no valor de R\$ 165.000,00, entendeu a Fiscalização, sem ter examinado nenhum outro documento que, como os valores eram próximos e a data a mesma, corresponderia a adiantamento de recursos destinados ao contrato relativo à DI de nº 13/2364719-0, no valor de R\$ 162.503,01"

No mesmo sentido de exemplos, a Recorrente argumenta em relação à segunda planilha, que foram listadas duas DIs, cujas mercadorias foram vendidas, de maneira parcelada. Informa em sua Impugnação que, por amostragem (dada a quantidade de documentos e a extensão da explanação), foram juntados/selecionados 10 (dez) "dossiês", referente a dez conjuntos de importações (extratos de DIs, contratos de câmbios, etc), conforme documentos 05 a 14, apensados às fls. 3.076/3.563).

Em suma, a Recorrente afirma que existe no Relatório Fiscal, em seu item 7.3.2, uma relação de Declarações de Importação em nome da importadora (CHEMBRO), que foram relacionadas pela Fiscalização como tendo **recebido adiantamentos** da sociedade OSWALDO CRUZ, 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.

Entretanto a empresa CHEMBRO, afirma que tais pagamentos se referem a compras anteriores efetuadas junto a ela, pela sociedade OSWALDO CRUZ, relacionadas a outras Declarações de Importação (pretéritas), e que tais pagamentos se transformaram em capital de giro que a importadora CHEMBRO, utilizou para pagar essas importações posteriores.

Por fim, afirma que o que se conclui é que foi montado pela fiscalização, um quadro irreal para tentar **comprovar adiantamento** de recursos, sem exame de nenhum documento apresentado pela importadora.

6. Da necessária conversão dos autos em Diligência

Quando do atendimento ao contido na Resolução nº 3301-000.757, de 24/07/2018, em sua informação a Fiscalização afirmou que (fl. 3.659 e 3.661), **"(...) 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."** Grifei.

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

No entanto, ao examinar os argumentos trazidos pela Recorrente, em cotejo com as alegações da Fiscalização, entendo ser necessária a conversão do julgamento em diligência (novamente) com vistas a aclarar a situação que passo a descrever.

Primeiramente, há que se ressaltar que a Recorrente requereu tanto em sede impugnatória quanto em sede recursal a realização de **perícia técnica** objetivando elucidar as questões por ela suscitadas. Tal pedido, quando da Impugnação, foi realizado em total atenção aos incisos III e IV, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72, devendo, assim, ser analisado.

Neste diapasão, este julgador administrativo entende que restou razoável dúvida quanto à **comprovação dos adiantamentos de recursos** efetuados à Recorrente **para cada DI arrolada no Auto de Infração** aqui discutido, qual seja, se o recurso utilizado para fechamento do contrato de câmbio (para cada DI), era originário da CHEMBRO (capital de giro próprio), ou se foi adiantamento efetuado pelo futuro adquirente no mercado interno, como apontado pela Fiscalização, como o real comprador da mercadoria, no caso a empresa OSWALDO CRUZ.

Como vem decidindo este Conselho (Acórdão nº 302-39918, de 12/11/2008), a fraude e a simulação devem restar comprovados no procedimento fiscal, com o fim de demonstrar de **forma inequívoca** a conduta ilícita do contribuinte para que seja possível a aplicação de penalidade na forma da legislação de regência por interposição fraudulenta.

Necessário então, neste sentido, a comprovação cabal da existência dos alegados ilícitos praticados pelo contribuinte, o que pode ser demonstrados com base na análise da documentação apresentada (contábil e fiscal) pelo contribuinte, além de outros elementos probatórios que ensejar necessário (mediante Termo de Intimação), tais como os que foram acostados aos autos às fls. 3.076/3.563.

Assim, visando propiciar a ampla oportunidade para a Recorrente esclarecer e comprovar os fatos alegados em seu recurso, **em atendimento aos princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório**, entendo que o presente julgamento deve ser convertido em diligência, uma vez que parte dos documentos apensados ainda não foram examinados pelas Autoridades Fiscais da DRF de origem.

Como é cediço, cabe transcrever o art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002 (com redação dada pelo art. 9º da Lei nº 11.457, 2007), que define que a constituição do crédito tributário mediante lançamento é atribuição privativa dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, *in verbis*:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

Nesse diapasão, como descritos nos itens anteriores, necessariamente levam à necessidade de conversão do julgamento em diligência, para que também **os quesitos apresentados pelo Contribuinte** devem fazer parte da **perícia a ser realizada**, respeitando assim, o direito a ampla defesa e do contraditório, elementos necessários para formar a convicção do julgador a partir das considerações das partes.

Como se denota do comando do artigo 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/72, no pedido de perícia, é dever do contribuinte expor ***"os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito."*** Pelo o que se denota da Impugnação apresentada, o contribuinte ter exposto os motivos para realização de perícia e indicado e qualificado o assistente técnico e formulou os quesitos que eventualmente o perito teria que responder. E o comando legal é claro ao fixar esses requisitos, já que é com base neles que o julgador poderá avaliar a necessidade e/ou imprescindibilidade do pedido formulado.

Assim, a produção de prova pericial só deve ser deferida quando, com base nos argumentos e documentos acostados aos autos, o julgador administrativo sentir necessidade da análise desses por um técnico, exatamente o que ocorre no presente caso.

7. Dispositivo

Pelos motivos acima expostos, justifico a necessidade de produção de **perícia in casu**, como requer o artigo 18 *caput* do PAF (Decreto nº 70.235/72), bem como o artigo 464, § 1º, inciso II e III do Novo Código de Processo Civil (CPC), para a conclusão do convencimento deste julgador perante o Colegiado, sobre os fatos em discussão nestes autos, qual seja, **ACUSAÇÃO DE EMPRÉSTIMO DE NOME EM OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS**.

Para tanto, devem ser tomadas as seguintes providências pela Repartição Fiscal de origem (Delegacia Especial Receita Federal do Brasil de Fiscalização de Comércio Exterior - DELEX/SP), conforme disposto nos artigos 16, IV; 18, § 1º e 29 do Decreto nº 70.235/72 e no art. 38 da Lei nº 9.784, de 1999:

a) designar servidor, preferencialmente diverso daquele responsável pelo lançamento tributário para, como perito da União, proceder a prova pericial e INTIMAR o assistente técnico indicado pela Recorrente, **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 1SP/211.131/0-0, com endereço à Avenida Paulista, 1765, 10º andar, cj. 102, São Paulo/SP, CEP 01.311-930 (fls. 3.054/3.056), a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos **Laudos** relativos a análise das importações realizadas **para cada** Declaração de Importação (DI) registradas no período entre 04/01/2012 e 27/12/2013, que são objeto deste Auto Infração (discriminadas às fls. 38/68), respondendo os quesitos formulados pela Recorrente em sua impugnação, conforme trecho abaixo reproduzido:

*"(...) Para tanto, a Impugnante faz, pela presente, a indicação de seu perito, que é 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 1SP/211.131/0-0, com endereço à Avenida Paulista, 1765, 10º andar, cj. 102, São Paulo/SP, CEP: 01311-930.*

61)- Em seguida, apresentam os quesitos que pretendem sejam respondidos, 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 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 respectivos pagamento(s) efetuado(s) e, em que datas estes se deram. Na segunda planilha, indicar a quais declarações de importação se referem os pagamentos elencadas 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."(...).

Como pode ser verificado o **objetivo da perícia** é dirimir a questão de forma cabal, clara e segura, onde se identifique, em relação **para 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 se trata de adiantamento efetuado pelo futuro adquirente no mercado interno, como apontado pelo Fisco como real comprador da mercadoria importada e combatido pela Recorrente.

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.

Adiciono que os Laudos apresentados devem trazer dados e respostas conclusivas sobre:

b) outro aspecto a ser verificado e confirmado (ou não) pela Autoridade Fiscal e pelo perito, diz respeito em relação aos 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;

c) ao término dos trabalhos (com a conclusão do resultado da Perícia), a autoridade fiscal da **DELEX/SP**, 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 elaborada.

d) 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.

Concluída a diligência, devolver o processo para esta 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, 3ª Seção do CARF, para prosseguimento do julgamento.

Por fim, deixo circunstanciado neste voto que, conforme relatado pela Fiscalização, em razão de haverem sido praticadas tais irregularidades, foram lavrados 2 (dois) Autos de Infração, sendo o primeiro deles, que traria a pena de perdimento das mercadorias, esta que veio a ser convertida em multa equivalente a 100% do valor daquelas, que já haviam sido consumidas ou que não vieram a ser localizadas. Tal exigência se deu, de maneira solidária, a ambas as sociedades (OSWALDO CRUZ e CHEMBRO), e foi objeto do PAF nº 10314.721711/2016-15; autos estes, distribuído a este Conselheiro considerado prevento e encontram-se sobrestados nesta 4ª Câmara/3ª Seção.

Como se vê, o processo aqui tratado está diretamente vinculado, por conexão regimental ao PAF nº 10314.721711/2016-15 (da empresa OSWALDO CRUZ), conforme dispõe o art. 6º, §1º, I, do Anexo II, da Portaria nº 343/2015 (RICARF), portanto, aguardando também o resultado desta Resolução/diligência para prosseguimento do julgamento em conjunto, em função da conexão processual, conforme disposto no art. 313, inciso V, letra "a" do CPC/2015.

É como voto.

(assinado com certificado digital)

Waldir Navarro Bezerra