



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10314.722229/2017-75</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3002-003.277 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de novembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	DANIEL VIDAL GONÇALVES E OUTRO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Regimes Aduaneiros**

Ano-calendário: 2011, 2012

DRAWBACK SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO.

Tornam-se devidos os tributos suspensos na importação de mercadorias ao amparo do regime, cuja exportação não for comprovada, os quais devem ser acrescidos de juros de mora e multa de ofício qualificada, uma vez demonstrada a fraude na operação.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. APLICAÇÃO DE MULTA.

Demonstrado nos autos que a empresa individual importadora não é a real adquirente das mercadorias adquiridas, sendo seu nome utilizado para ocultar os verdadeiros proprietários, resta caracterizada a interposição fraudulenta, devendo ser aplicada multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, nos casos em que as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas ou revendidas.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INFRAÇÕES.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário. A pessoa, física ou jurídica, que concorra, de alguma forma, para a prática de atos fraudulentos ou deles se beneficie responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente.

DRAWBACK SUSPENSÃO. PRAZO DECADENCIAL.

O prazo decadencial para o lançamento de ofício decorrente do descumprimento dos requisitos inerentes ao drawback suspensão será determinado com base na regra de que trata o art. 173, inciso I, do CTN. A contagem do referido prazo deverá se dar a partir do trigésimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido, no respectivo ato

concessório, para o cumprimento das obrigações assumidas pelo beneficiário.

#### PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO (OU DA ABSORÇÃO).

Princípio clássico do Direito Penal e Processual Penal, cuja aplicação, no Direito Tributário, requer previsão legal expressa, o que não ocorre no caso em exame. Exegese dos arts. 3º e 142 do CTN.

#### CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS E NORMAS.

Não compete aos tribunais administrativos ou às autoridades administrativas julgadoras, o exame da constitucionalidade das leis e normas administrativas, ou da juridicidade destas em face da Constituição da República. Súmula 2 do CARF

MULTA QUALIFICADA DE 150%. MULTA REDUZIDA AO PATAMAR DE 100%. LEI Nº 14.689, DE 2023. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. ART. 106, II, "c", CTN. APLICAÇÃO.

Cabe reduzir a multa qualificada ao percentual de 150%, na forma da legislação superveniente, ante o anterior patamar de 225% vigente à época dos fatos (parágrafo 1º, VII, do art. 44 da Lei 9430/96)

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros, por unanimidade, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo da parte relacionada à afronta aos princípios constitucionais; acolher a prejudicial de decadência total quanto à penalidade decorrente da interposição fraudulenta; rejeitar a prejudicial de decadência quanto à cobrança de tributos e multa decorrentes do descumprimento do Regime de Drawback; e, no mérito, dar parcial provimento para reduzir o percentual da multa qualificada de 225% para 150% sobre as diferenças de recolhimento de tributos, aplicando-se a retroatividade benigna.

*Assinado Digitalmente*

**GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator**

*Assinado Digitalmente*

Marcos Antonio Borges – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Catarina Marques Morais de Lima, Keli Campos de Lima, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão, Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Neiva Aparecida Baylon, Marcos Antonio Borges (Presidente).

## RELATÓRIO

Cuida-se de processo administrativo fiscal, no qual a Autoridade Aduaneira, por meio dos Autos de Infração de fl. 02 a 33, Relatório Fiscal, de fls. 34 a 144 (fls. do e-processo), e documentos acostados, constituiu crédito tributário em face de DANIEL VIDAL GONÇALVES, inscrito no CPF sob o n.º 129.735.418-40, e do responsável solidário PHOENIX CHEMICALS QUÍMICA INDUSTRIAL LTDA, inscrito no CNPJ sob o n.º 01.743.411/0001-30.

O crédito lançado refere-se a Imposto de Importação, PIS e COFINS, multas e juros moratórios. Isso porque foi fiscalizado o Ato Concessório nº 20110026136, com registro em 18/05/2011, com data de validade 17/05/2013, tipo comum, em relação às Declarações de Importação (DI):

<b>NÚMERO DA DI</b>	<b>DATA</b>	<b>VALOR (R\$)</b>
<b>11/1462854-0/001</b>	<b>05/08/2011</b>	<b>11 83.026,77</b>
<b>11/1586760-3/001</b>	<b>23/09/2011</b>	<b>11 62.115,64</b>
<b>11/1716136-8/001</b>	<b>12/09/2011</b>	<b>90.229,84</b>
<b>12/0590778-7/001</b>	<b>30/03/2012</b>	<b>80.932,23</b>
<b>12/0848484-4/001</b>	<b>09/03/2012</b>	<b>12 49.396,37</b>
<b>12/0981160-1/001</b>	<b>29/05/2012</b>	<b>12 42.600,05</b>
<b>12/1447234-8/001</b>	<b>07/08/2012</b>	<b>12 26.602,31</b>
<b>13/0074846-1/001</b>	<b>11/01/2013</b>	<b>82.856,86</b>

Conforme se observa do documento de fl. 622, DANIEL VIDAL GONÇALVES foi intimado, por via postal, em 26/09/17 e o responsável solidário, PHOENIX CHEMICALS QUIMICA

INDUSTRIAL LTDA, por edital em 17/10/17. Em 25/10/17, o responsável solidário apresentou impugnação e o interessado não se manifestou.

Nos termos da autuação fiscal e dos documentos que instruem o processo, informa a Autoridade Aduaneira, em síntese, que:

*“1. Conforme relato da fiscalização, fls. 34 e ss. a empresa D.V. GONÇALVES - COUROS valeu-se do regime especial de drawback-suspensão para amparar a importação de mercadorias com tributos suspensos sob a condição de os insumos importados serem aplicados na produção de bens a serem exportados. Entretanto, a empresa descumpriu totalmente o compromisso assumido no ato concessório, efetuando as importações mediante interposição fraudulenta sem dispor de capacidade operacional e, tampouco, capacidade financeira, incorrendo em dano ao erário, o que ensejou, nos autos do processo número 10314.722236/2017-77, o lançamento da multa referente à interposição fraudulenta em substituição à pena de perdimento (no caso de mercadorias consumidas ou revendidas) e, nos presentes autos, se a Imposto de Importação, PIS e COFINS, multas e juros moratórios.*

*2. A infração descrita nos Autos é o DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES NECESSÁRIAS À PERMANÊNCIA NO REGIME DE DRAWBACK ISENÇÃO.*

*3. A D.V. GONÇALVES - COUROS é uma empresa sem qualquer capacidade econômica, financeira e operacional para operar no comércio internacional; O capital social da empresa, de R\$ 25.000,00, é absolutamente insuficiente para financiamento de suas importações; Mesmo sem qualquer capacidade e com habilitação RADAR na modalidade Limitada, o importador conseguiu atos concessórios junto ao SECEX para importar mercadorias sob o regime aduaneiro especial de drawback, com suspensão de tributos, cujo valor CIF totaliza US\$ 36.612.100,00; O ato concessório de importação de mercadorias sob o regime de drawback foi totalmente inadimplido pelo importador;*

*4. A D.V. GONÇALVES NUNCA teve qualquer intenção de industrializar as mercadorias importadas e exportá-las posteriormente, tendo usado o ato concessório da SECEX apenas como um mecanismo de tentativa de burla aos controles aduaneiros; O sócio-administrador da D.V. GONÇALVES é fundador de um grupo econômico composto de 6 (seis) empresas que se utilizam das mesmas práticas fraudulentas na importação de mercadorias; O histórico de autos de infração lavrados contra as empresas do grupo indica sempre a PHOENIX CHEMICALS QUÍMICA INDUSTRIAL LTDA como a empresa oculta nas operações (vide autuação anterior contra a própria empresa, materializada no processo n. 11128.724.849/2013-85); A PHOENIX financiou as operações da D.V. GONÇALVES, a caracterizando como responsável solidária por ter concorrido com as infrações constatadas na ação fiscal; (v. conclusão do Relatório Fiscal à fl. 142 do eprocesso);*

5. O sócio-administrador Daniel Vidal Gonçalves promoveu a liquidação voluntária da empresa em 26/09/2016, ensejando o lançamento tributário para sua pessoa, sendo por consequência contribuinte por suas práticas ilegais demonstradas neste relatório, conforme art. 9º, § 4º e 5º da Lei Complementar n. 123/2006.

6. E concluiu que a empresa D.V. GONÇALVES, descumpriu o regime de Drawback-suspensão, efetuando as importações mediante interposição fraudulenta sem dispor de capacidade operacional e tampouco financeira, incorrendo em dano ao erário, que ensejou a aplicação da pena de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias pela impossibilidade de sua apreensão, em virtude de terem sido revendidas, nos termos do art. 23, V, § 3º do Decreto-lei nº 1.455/76; nos autos do processo 10314.722236/2017-77, e o presente lançamento referente ao descumprimento do regime aduaneiro especial de drawback, multa referente ao lançamento de ofício de tais tributos e acréscimos legais;

7. A empresa PHOENIX CHEMICALS QUÍMICA INDUSTRIAL LTDA foi autuada como responsável solidária pelos créditos lançados.

Observe-se que este processo se refere exclusivamente à constituição do crédito tributário atinente ao descumprimento do regime aduaneiro especial de drawback (i.e., de cobrança dos tributos devidos, incidentes nas importações). A multa devida pela interposição fraudulenta presumida se encontra em processo específico: de nº 10314.722236/2017-77”.

O interessado não impugnou os lançamentos, devendo ser declarado revel. A responsável solidária, PHOENIX CHEMICALS QUÍMICA INDUSTRIAL LTDA., apresentou impugnação de fls. 510 a 542, alegando, em apertada síntese que:

- a) antecipou valores à DGV, mas que não tinha conhecimento de que estes serviriam para "efetuar importações", além de não possuir qualquer relação de exclusividade e tampouco participar das negociações de importação;
- b) jamais entrou em contato com os exportadores dos produtos, nem direta, nem indiretamente. Segundo ela, não há nenhum indício disso na autuação;
- c) jamais pactuou preços junto a exportadores; combinou ou sugeriu valores aduaneiros; encomendou quantidades ou qualidades de produtos previamente; ou contactou a DGV para importar ou "intermediar" a importação de quaisquer produtos;
- d) nunca houve nenhuma confusão patrimonial, financeira, contábil ou logística entre a DVG e a Impugnante (e não há nenhum indício disso na autuação);
- e) a marca dos produtos não tinha exclusividade alguma em relação à Impugnante;
- f) pagamentos em datas e valores diferentes das notas fiscais é praxe no Mercado;

- g) impugnante não financiou todas as importações da DGV;
- h) a atividade de Phoenix é comércio de produtos químicos, enquanto a DGV se dedica ao mercado de couro animal;
- i) é indevida a cumulação de multas (consunção) e invoca incompatibilidade entre perdimento e cobrança dos tributos e multas correlatas;
- j) o prazo decadencial teria decorrido e, por fim,
- k) deve ser excluído do polo passivo do auto de infração.

A despeito dos argumentos de defesa apresentados pela empresa PHOENIX CHEMICALS QUÍMICA INDUSTRIAL LTDA, a C. 20ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO houve por bem, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, em acórdão assim ementado

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Ano-calendário: 2011, 2012 DRAWBACK SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO.

Tornam-se devidos os tributos suspensos na importação de mercadorias ao amparo do regime, cuja exportação não for comprovada, os quais devem ser acrescidos de juros de mora e multa de ofício qualificada, uma vez demonstrada a fraude na operação.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. APLICAÇÃO DE MULTA.

Demonstrado nos autos que a empresa individual importadora não é a real adquirente das mercadorias adquiridas, sendo seu nome utilizado para ocultar os verdadeiros proprietários, resta caracterizada a interposição fraudulenta, devendo ser aplicada multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, nos casos em que as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas ou revendidas. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INFRAÇÕES.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário. A pessoa, física ou jurídica, que concorra, de alguma forma, para a prática de atos fraudulentos ou deles se beneficie responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente.

DRAWBACK SUSPENSÃO. PRAZO DECADENCIAL.

O prazo decadencial para o lançamento de ofício decorrente do descumprimento dos requisitos inerentes ao drawback suspensão será determinado com base na regra de que trata o art. 173, inciso I, do CTN. A contagem do referido prazo deverá

se dar a partir do trigésimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido, no respectivo ato concessório, para o cumprimento das obrigações assumidas pelo beneficiário.

#### PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO (OU DA ABSORÇÃO).

Princípio clássico do Direito Penal e Processual Penal, cuja aplicação, no Direito Tributário, requer previsão legal expressa, o que não ocorre no caso em exame. Exegese dos arts. 3º e 142 do CTN.

#### CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS E NORMAS.

Não compete aos tribunais administrativos ou às autoridades administrativas julgadoras, o exame da constitucionalidade das leis e normas administrativas, ou da juridicidade destas em face da Constituição da República.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário.

É o relatório.

## VOTO

Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Conselheira Relatora.

Preenchidos os requisitos formais de admissibilidade do Recurso apresentado pela responsável solidária, dele se toma conhecimento.

Cumprido observar, consoante acima frisado, que embora este processo se refira apenas aos tributos referentes ao descumprimento do regime aduaneiro especial de drawback, multas de ofício e acréscimos legais, e a multa por interposição fraudulenta presumida se encontre lançada no processo nº 10314.722236/2017-77, são assunto conexos e, portanto, será feita uma análise conjunta dos dois processos, como solicitado pelo Recorrente.

#### DA DECADÊNCIA - DRAWBACK SUSPENSÃO

A Recorrente alega a decadência em relação aos créditos relativos às declarações de importação dos anos de 2011, uma vez que o artigo 173, I do CTN e o art. 138 do Decreto-Lei nº 37/66, estabelecem que o prazo decadencial se dá “a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado”

Ocorre que pela própria natureza do regime de drawback, somente cabe tratar da decadência do direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento de ofício após ter expirado o prazo de validade do ato concessório, ou seja, após o momento em que deveria a beneficiária do regime ter cumprido as obrigações assumidas.

Nesse sentido, importante citar jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes:

“DECADÊNCIA - DRAWBACK SUSPENSÃO. O Termo ‘a quo’ para contagem do prazo decadencial, a ser considerado no regime drawback suspensão, deve **ser aquele correspondente ao término do regime, pois impossibilita a fiscalização de exigir tributos não recolhidos no momento do desembaraço, por consequência do regime drawback suspensão e diante da possibilidade de o compromisso assumido ser cumprido posteriormente e tempestivamente.** Recurso negado.” (acórdão 302-33389, de 22/08/1996). Grifos nossos

“DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA. O prazo de cinco anos para a fazenda Pública constituir o crédito tributário decorrente do regime de drawback é o consagrado no art. 173, inciso I, do CTN, cuja **contagem só pode ocorrer após a emissão do relatório de comprovação emitido pelo órgão administrador do benefício.** A concessão do regime condiciona-se ao cumprimento dos termos e condições estabelecidos no seu regulamento (art. 78 do Decreto-lei nº 37/1966). O descumprimento da obrigação estabelecida no art. 325 do RA, que determina a utilização do benefício no documento comprobatório de exportação, implica a descaracterização do regime e a exigência dos tributos suspensos relativamente aos bens importados que lhe corresponderam. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO POR UNANIMIDADE.” (acórdão 301-29984, de 17/10/01). Grifos nossos

“DECADÊNCIA – **O prazo de decadência no regime especial de Drawback suspensão se inicia a partir do 1º dia do ano seguinte ao do conhecimento do inadimplemento do compromisso de exportar.** DRAWBACK SUSPENSÃO – Na falta de vinculação dos Registros de exportações aos Atos Concessórios do regime Drawback deverão ser exigidos os tributos suspensos na importação. NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA.” (acórdão 301-30468, de 03/12/02). Grifos nossos

Portanto, considerando que o prazo de validade do regime foi fixado em 17/05/2013, tem-se como termo inicial do prazo de decadência o primeiro dia do ano de 2014. Como a intimação da responsável solidária ocorreu em 06/10/2017, não há que se falar em decadência.

Assim sendo, rejeito a prejudicial de decadência.

## DECADÊNCIA - NA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA

A infração de “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros” é punível com a pena de perdimento das mercadorias (Decreto-Lei nº 1.455/1976, com redação dada pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002).

A legislação aduaneira que tipificou a conduta de dano ao erário com a pena de perdimento de mercadorias em virtude da ocultação do real sujeito passivo em operações de importação e exportação nos termos do inciso V do art. 23 do Decreto-lei no 1.455/76 que assim dispõe

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

*I - Importadas, ao desamparo de guia de importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensa na forma da legislação específica em vigor; (...)*

*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) – grifos nossos*

Conforme se depreende da leitura do dispositivo acima transcrito, a lei prevê a hipótese de interposição fraudulenta presumida, quando a empresa importadora não comprova a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação. Neste caso, presume-se que a interposição é fraudulenta nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, e aplica-se o perdimento (ou a multa que a substitui), salvo se importador conseguir demonstrar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos.

A Jurisprudência dominante deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é no sentido de que, **em matéria aduaneira, o direito de impor penalidade se extingue no prazo de cinco anos a contar da data da infração, nos termos do artigo 139 do Decreto-lei no 37/1966 e artigo 669 do Regulamento Aduaneiro.** Senão vejamos:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Período de apuração: 02/08/2006 a 06/09/2006*

*Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXISTÊNCIA DE OMISSÃO.*

*Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando se constata a existência de omissão na apreciação de fundamento relevante e autônomo no acórdão embargado.*

*DECADÊNCIA. PENALIDADE ADUANEIRA.*

***Em matéria aduaneira, o direito de impor penalidade se extingue no prazo de cinco anos a contar da data da infração, conforme estabelece o artigo 139 do Decreto-lei no 37/1966. Embargos acolhidos sem efeitos infringentes.***

*Crédito Tributário Exonerado. (Acórdão 3302003.166 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária) – grifos nossos*

*DECADÊNCIA. EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DATA DA INFRAÇÃO. TERMO INICIAL. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.*

***O prazo decadencial das obrigações tributárias decorrentes de ilícitos aduaneiros tem como termo inicial a data de ocorrência da infração, na forma prevista no art. 139 do DL nº. 37/66.***

*Tratando-se de penalidade devida em face da interposição fraudulenta na importação (DL nº 1.455, art. 23, V), sujeita-se à decadência ao cabo do prazo de cinco anos, cujo termo inicial é a prática da infração na data de registro da declaração de importação. (Acórdão nº 3402-002.989, 4ª Câmara -3ªSEÇÃO)*

*PARCELAMENTO. LEI Nº 11.941/2009. ADESÃO. PEDIDO DE DESISTÊNCIA. O pedido de desistência do recurso voluntário, realizado pela COTIA, TRADING deve ser homologado, uma vez que essa empresa aderiu ao parcelamento da Lei nº 11.941/2009, na modalidade de dívidas não parceladas anteriormente - art. 1º - demais débitos no âmbito da RFB. Quanto aos demais recursos voluntários, interpostos pelas pessoas jurídica e físicas*

*apontadas como responsáveis solidárias, persiste o interesse desses de vê-los julgados, não podendo a adesão ao parcelamento da COTIA TRADING interferir no justo empenho dos mencionados particulares de ver apreciadas as questões de fato e de direito trazidas por eles para o CARF, em grau recursal. O recurso interposto por um dos autuados a todos aproveita, salvo se distintos ou opostos os seus interesses.*  
**IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO. LANÇAMENTO DA DIFERENÇA DE TRIBUTOS. DECADÊNCIA.**

*Em caso de fraude, aplica-se o art. 173, I, do CTN, por expressa ressalva do seu art. 150, § 4º, do CTN.*  
**DECADÊNCIA. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE PREVISTA NO DL 1.455/76, ART. 23, INCISO V. DECADÊNCIA.**

**O prazo decadencial para aplicação das penalidades referentes à interposição fraudulenta prevista no art. 23, Inciso V do Decreto-Lei nº 1.455/76 é de 5 (cinco) anos contados a partir da data do registro da Declaração de Importação DI, nos termos previstos no art. 139 do Decreto-lei nº 37/66.**

*Recurso Voluntário Provido (Acórdão nº 3202-001.588, 2ªTO - 2ªCÂMARA)*

**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 encomenda, o que implicou ocultação da real adquirente das mercadorias, resta tipificada a figura da interposição fraudulenta, sujeitando tanto a importadora como a suposta encomendante e a real adquirente, estas duas na condição de responsáveis solidárias, 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.*

**INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE. PENA DE PERDIMENTO. MULTA. DECADÊNCIA.**  
*Tratando-se da imposição de pena de perdimento, na hipótese do artigo 618, XXII do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002), por se cuidar de infração de caráter administrativo (aduaneiro), tem lugar a contagem do prazo decadencial na forma dos artigos 139 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966 e 669 do Regulamento Aduaneiro, cujo prazo de 5 (cinco) anos tem seu curso iniciado na data da infração. (acórdão n. 3401002.807, 3ª TURMA-CSRF) – grifos nossos*

Nessa linha de raciocínio, ao analisarmos o caso concreto, constatamos que o termo *a quo* do prazo decadencial é a data de registro da Declaração de Importação, quando existe a ocultação do verdadeiro adquirente das mercadorias. Considerando que a intimação da responsável solidária se deu em 6/10/2017, e as DI's foram anteriores a 6/10/2012, acolho a prejudicial de decadência total da penalidade imposta em razão da interposição fraudulenta.

Todavia, caso ultrapassada a prejudicial de decadência, passo a analisar o mérito:

### Da ação fiscal

D.V. GONÇALVES (Sócio administrador DANIEL VIDAL GONÇALVES – CPF n. 129.735.418-40) Razão Social: D.V. GONÇALVES - COUROS, inscrita no CNPJ sob o nº 06.332.655/0001-43, com domicílio na Av. Brigadeiro Faria Lima, 1811, sala 913, Shopping Vitrine Iguatemi – Jardim Paulistano – São Paulo/SP – CEP 01452-001.

Objeto Social: Comércio, Importação, Exportação e representação de couros, seus derivados e artefatos. CNAE: 4623-1/02 - Comércio atacadista de couros, lãs, peles e outros subprodutos não comestíveis de origem animal.

A empresa, não possui filiais, e possuía habilitação para atuar no Comércio Exterior na modalidade “Pessoa Física e Jurídica – Limitada” (até US\$ 150.000). A habilitação foi suspensa automaticamente em 12/07/2014 por inatividade.

A empresa foi constituída em 15/06/2004 e possui a seguinte composição societária:

CPF	Nome	Qualificação	Data de Ingresso Data Retirada	Percentual de Partic. Social
129.735.418-40	Daniel Vidal Gonçalves	Sócio- administrador	15/06/2004 26/09/2016 (Baixada)	100%

O capital social do importador, de R\$ 25.000,00, em conformidade com o contrato social, já constava como totalmente integralizado na data de sua constituição; e é absolutamente insuficiente para financiar as importações realizadas.

Conforme consta nos autos, além da D.V. GONÇALVES, o Sr. Daniel Vidal Gonçalves, em sociedade com o Sr. Giorgio Petroni, utilizou outras 5 (cinco) empresas para realizar importações com suspensão de tributos sob o regime de drawback:

Razão Social	CNPJ	Sócios
MONTECATINI COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA	14.417.473/0001-01	Giorgio Petroni Daniel Vidal Gonçalves
MONZA COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA	14.456.991/0001-26	Giorgio Petroni Daniel Vidal Gonçalves
LUCCAPELLI COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA	12.387.534/0001-00	Giorgio Petroni
MONACO COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA	14.456.992/0001-70	Giorgio Petroni Daniel Vidal Gonçalves
VIAREGGIO COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA	14.417.472/0001-59	Giorgio Petroni Daniel Vidal Gonçalves

- Todas as 6 (seis) empresas possuem o mesmo código de atividade econômica – CNAE 4623-1/02 - Comércio atacadista de couros, lãs, peles e outros subprodutos não comestíveis de origem animal – cuja descrição leva à conclusão de que não se trata de empresa participante na cadeia industrial de produtos a serem exportados.

- Todas as empresas possuíam o mesmo endereço - Av. Brigadeiro Faria Lima, 1811 - Shopping Vitrine Iguatemi – Jardim Paulistano – São Paulo/SP – CEP 01452-001.

- Todas as empresas, com exceção da própria D.V. GONÇALVES (constituída em 2004, conforme já informado), foram constituídas em períodos muito próximos, sendo 4 delas em um intervalo de 1 semana: VIAREGGIO e MONTECATINI em 30/09/2011, e MÔNACO e MONZA em 06/10/2011.

Também trouxe outros autos de infração lavrados contra as empresas em questão, que revelam as práticas comuns de interposição fraudulenta de terceiros e ocultação do sujeito passivo:

- processo 11128.725352/2012-01: interessada: MONTECATINI COMERCIAL, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. Prática das condutas de uso de documento falso, interposição fraudulenta de terceiros e ocultação da real adquirente das mercadorias importadas sob o regime de drawback, PHOENIX CHEMICALS QUÍMICA INDUSTRIAL LTDA.

- processos de nº 11128.721768/2013-23 e de nº 11128.722334/2013-41: interessada: LUCCAPELLI COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, perdimento das mercadorias devido à interposição fraudulenta de terceiros e ao uso de documento). Novamente a PHOENIX foi identificada como a real adquirente das mercadorias importadas.

- processo nº 11128.724.849/2013-85: Interessada: D.V. GONÇALVES, identificação de ocorrência de interposição fraudulenta na importação e ocultação do sujeito passivo no regime de Drawback. Empresa oculta, PHOENIX

Quanto à Empresa PHOENIX CHEMICALS QUÍMICA INDUSTRIAL LTDA, inscrita no CNPJ nº 01.743.411/0001-30, responsável solidária, em 08/04/2016 foi efetuada diligência fiscal no domicílio da empresa - Av. Brigadeiro Faria Lima, 1811, sala 913, ocasião em que se constatou a

não localização da empresa no seu endereço constate no CNPJ, que ensejou o a representação fiscal para fins de inaptidão.

Relevante destacar, conforme consta do Termo de Constatação (fl. 158) que “A DV Gonçalves não exerce atividade alguma neste domicílio”; “o imóvel foi alugado por menos de 2 anos”; que “a pessoa que mais comparecia nesse período era o Sr. Giorgio Petroni”; e “que dentre outras pessoas que compareciam no imóvel, estava o Sr. Daniel”.

#### PROCESSO DE INAPTIDÃO

A representação fiscal para fins de inaptidão no CNPJ foi objeto do Processo Administrativo nº 10314.720675/2016-64. A inaptidão da inscrição da D.V. GONÇALVES no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas se deu pelo Ato Declaratório Executivo nº 12, de 15 de abril de 2016, publicado no Diário Oficial da União em 22 de abril de 2016 em razão do inadimplemento total do regime de drawback com interposição fraudulenta nas operações de importação.

#### DO DRAWBACK SUSPENSÃO (processo nº 10314.722229/2017-75)

A interessada DGV obteve junto ao SECEX autorização para importar com regime de suspensão de tributos por intermédio do Ato Concessório nº 20110026136. No curso da ação fiscal, verificou-se que a interessada inadimpliu totalmente o regime de Drawback, não efetuando nenhuma exportação correspondente.

Cientificada para comprovar a adimplência do regime, a interessada DVG não se manifestou. Diante dos fatos, correta a exigência dos tributos correspondentes às DI registradas com suspensão de tributos, em face do interessado, Daniel Vidal Gonçalves:

Número da DI	data	valor (R\$)
11/1462854-0/001	05/ago/11	83.026,77
11/1586760-3/001	23/ago/11	62.115,64
11/1716136-8/001	12/09/2011	90.229,84
12/0590778-7/001	30/mar/12	80.932,23
12/0848484-4/001	09/mai/12	49.396,37
12/0981160-1/001	29/mai/12	42.600,05
12/1447234-8/001	07/ago/12	26.602,31

No que diz respeito à DI nº 13/0074846-1, registrada em 11/01/2013, **esta não foi objeto de lançamento em razão da mesma já ter sofrido autuação em zona primária com aplicação de pena de perdimento, processo nº 11128.724.849/2013-85.**

#### DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PROCESSO Nº 10314.722236/2017-77:

Diz o Relatório Fiscal

*“Em face dos fundados indícios de interposição fraudulenta de pessoas, haja vista a incompatibilidade entre os volumes transacionados pela empresa no comércio exterior e sua capacidade econômica, financeira e operacional, além do histórico do sócio-administrador e de suas outras empresas, bem como a ausência de respostas e esclarecimentos do sócio-administrador durante todo o procedimento fiscal após a primeira intimação (respondida apenas parcialmente) motivaram a instauração de Procedimento Especial de Fiscalização, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 228/2002. Foi aberto o dossiê ação fiscal n. 10010.010017/0317-47, contra DVG. Decorrido o prazo legal para atendimento das intimações, o Sr. DANIEL VIDAL GONÇALVES não se manifestou, tampouco apresentou quaisquer dos documentos ou esclarecimentos solicitados em relação à D.V. GONÇALVES, que esclarecesse a relação da D.V. GONÇALVES com a PHOENIX, tampouco o motivo de transferências em datas coincidentes com fechamentos de contratos de câmbio. A fiscalização conclui que não há motivos para acreditar que uma empresa faria depósitos na conta de uma terceira empresa sem qualquer contrapartida ou sem ter garantias caso essa terceira não honrasse o acordado. Não é o que ocorre com a D.V. GONÇALVES e a PHOENIX. Há um claro conluio entre as empresas envolvidas para burlar os controles de comércio exterior. A não comprovação de origem, disponibilidade e transferências dos recursos utilizados nas operações de importações caracteriza a presunção de interposição fraudulenta, nos termos do art. 23, §2º, do Decreto-lei 1.455/76.*

*É de se frisar que a lei exige sejam do importador as comprovações quanto à origem, disponibilidade e transferências dos recursos utilizados nas operações de importação. Inverte-se, portanto, o ônus da prova, por expressa determinação legal (§ 2º do art. 23 do Decreto-lei 1.455/76).*

Foi detectado que a empresa foi encerrada por liquidação voluntária em 26/09/2016, sem comunicação à RFB, em clara tentativa de dificultar o procedimento de fiscalização. Por consequência, a fim de prevenir alegações posteriores de cerceamento de defesa, decidiu-se por redirecionar a fiscalização para o sócio-administrador DANIEL VIDAL GONÇALVES e reiniciar o Procedimento Especial de Fiscalização, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 228/2002, diretamente na pessoa do sócio. Desta forma, todas as intimações passaram a ser enviadas para o dossiê ação fiscal n. 10010.009139/0517-16 (conteúdo anexo a este auto de infração). Cientificado para comprovar a adimplência do regime, o interessado não se manifestou nem no curso da fiscalização nem no prazo para impugnação do auto de infração, sendo considerado revel. Cabe destacar que tanto em relação ao Termo de Intimação DIFIS I / EQFIA IV nº 4166/2017 quanto ao Termo de Intimação DIFIS I / EQFIA IV nº 4247/2017, uma vez que o contribuinte

preferiu abster-se, o entendimento da impossibilidade de localização das mercadorias importadas por já terem sido pela D.V. GONÇALVES consumidas e/ou revendidas.

Diante dos fatos, não sendo localizadas as mercadorias, objeto deste processo, correta a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, em relação às DI, em face do interessado, Daniel Vidal Gonçalves:

numero da DI	data	valor (R\$)
12/0590778-7/001	30/mar/12	80.932,23
12/0848484-4/001	09/mai/12	49.396,37
12/0981160-1/001	29/mai/12	42.600,05
12/1447234-8/001	07/ago/12	26.602,31

Observa-se que em relação à DI nº 13/0074846-1, registrada em 11/01/2013, esta não foi objeto de lançamento em razão da mesma já ter sofrido autuação em zona primária com aplicação de pena de perdimento, processo nº 11128.724.849/2013-85.

Conforme relatado pela fiscalização, em relação à PHOENIX CHEMICALS QUÍMICA INDUSTRIAL LTDA foi aberto o dossiê ação fiscal n. 10010.003383/0117-14.

Instada a manifestar-se a respeito, as únicas informações que a PHOENIX apresentou foram cópias de algumas notas fiscais, cujos números são diferentes dos informados na tabela acima, cujos valores não coincidem com os envolvidos na questão. A ausência reiterada de respostas, ensejou a lavratura de Auto de Infração por Embaraço à Fiscalização contra a empresa, materializado no Processo Administrativo n. 10314.721709/2017- 19.

Em busca dos reais beneficiários das importações de mercadorias sob regime especial de drawback, foi emitida Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF – para o Banco do Brasil S/A, de número 0816500.2016.00034, onde a D.V. GONÇALVES possui contas corrente. Da análise da resposta do Banco do Brasil, verificou-se a existência de transferências por parte da PHOENIX, em datas coincidentes com pagamentos de contratos de câmbio fechados pela empresa fiscalizada, conforme Tabela completa no Anexo V do presente auto de infração. E a fiscalização concluiu:

“Constata-se assim de forma inequívoca que a PHOENIX transfere recursos para o pagamento de importações da D.V. GONÇALVES. Suas transferências bancárias ocorrem na mesma data ou no dia anterior à liquidação dos contratos de câmbio. Fica claro que a D.V. GONÇALVES dependeu de recursos de terceiros para realizar suas importações. A análise das notas fiscais emitidas pelo importador evidencia a destinação das mercadorias para 11 empresas, sendo a PHOENIX uma delas. É possível que essa empresa realmente seja a real beneficiária de todo o esquema, oculta aos olhos do Fisco e no comando das operações, indicando à D.V. GONÇALVES quais os destinatários das vendas. Porém, a falta de provas

impossibilita a caracterização dessa empresa como real adquirente das mercadorias. Entretanto, é possível afirmar, de forma inequívoca, que a D.V. GONÇALVES não conseguiria realizar suas importações com recursos próprios. A empresa simplesmente não possui capital social integralizado suficiente. Seu sócio, Daniel Vidal Gonçalves, possuía, de acordo com a DIRPF 2011 (ano de constituição da empresa), um patrimônio líquido de R\$ 12.842,20. Tal valor é totalmente incompatível com o perfil econômico de sócio de uma empresa autorizada a importar US\$ 36.612.100,00 em mercadorias com tributação suspensa em um período de 2 (dois) anos. O saldo bancário da empresa também demonstra sua incapacidade financeira de honrar compromissos com o exportador das mercadorias sem a ajuda externa.”

Desta forma, restou caracterizado e provado pela fiscalização que a empresa Phoenix, na condição de real adquirente das mercadorias, forneceu os recursos necessários para financiar as importações, objeto deste auto de infração.

Isto posto, caso ultrapassada a prejudicial de decadência, no mérito, mantenho a decisão ora recorrida, Isso porque por se tratar de importações decorrentes de DRAWBACK-SUSPENSÃO inadimplido, em decorrência da caracterização de interposição fraudulenta, correta a decisão quanto à responsabilização solidária da Empresa ora Recorrente, pelos tributos devidos.

#### INVOCAÇÃO DO PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO

A fiscalização aplicou a multa majorada de 225% sobre as diferenças de tributos devidas (art. 44 da Lei 9.430/96, inciso I e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15.06.2007), a multa por interposição fraudulenta (Decreto-lei nº 1455/76, art. 23, V, §§ 2º e 3º) e a multa por não apresentação de documentos ao Fisco (Lei 10.833/2003, art. 70, II, "b",1).

Ora, a simples leitura dos normativos acima – com especial ênfase no § 6º do art. 70 da Lei n. 10833, de 2003, acima citado – põe em evidência que as multas aplicadas sancionam ilícitos diferentes e, portanto, podem e devem ser cumulativas, não se aplicando a absorção ou consunção.

Enquanto aquela no percentual de 150% penaliza a falta de pagamento de tributos ou contribuições, nas hipóteses de fraude, sonegação ou conluio; a outra, no percentual de 100% do valor aduaneiro da mercadoria, penaliza especificamente a prática de interposição fraudulenta, nos casos em que a mercadoria foi consumida (vendida), descabendo, portanto, a pena de perdimento (caso dos autos).

De qualquer forma, o § 6º do art. 70 da Lei n. 10833/2003 é peremptória ao dispor que a multa nele prevista é exigida sem prejuízo das multas previstas no art. 107 do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei, nem a aplicação de outras penalidades cabíveis.

No caso em apreciação, ainda que se possa entender que o ato concreto praticado seja um, não há que se falar em consunção ou absorção de uma conduta. Deixar de recolher o tributo devido por descumprimento do Regime de Drawback; deixar de prestar informação e apresentar documentos; e realizar importação com interposição fraudulenta, ainda que uma decorra da outra, são tratadas de forma distintas pela legislação e com penalidades específicas.

Improcedente, portanto, a argumentação de que haveria dupla ou tripla punição por um mesmo ato.

#### CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS E NORMAS

Por fim, a Recorrente, defende que as multas possuem caráter confiscatório. No entanto, quaisquer discussões que versem sobre a constitucionalidade, legalidade ou equidade das leis, exorbitam da competência das autoridades administrativas nos termos da Súmula 2 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Contudo, nos termos do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, aplica-se ao presente caso a retroatividade benigna, diante da superveniência da Lei nº 14.689/2023, que reduziu o percentual da multa qualificada a 150% quando configurada fraude, dando nova redação ao parágrafo 1º, VII, do art. 44, da Lei nº 9.430/1996.

#### Conclusão

Pelo exposto, conheço do recurso para conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo da parte relacionada à afronta aos princípios constitucionais; acolher a prejudicial de decadência total quanto à penalidade decorrente da interposição fraudulenta; rejeitar a prejudicial de decadência quanto à cobrança de tributos e multa decorrentes do descumprimento do Regime de Drawback; e, no mérito, dar parcial provimento para reduzir o percentual da multa qualificada de 225% para 150% sobre as diferenças de recolhimento de tributos, aplicando-se a retroatividade benigna.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS**

ACÓRDÃO 3002-003.277 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10314.722229/2017-75

DOCUMENTO VALIDADO