



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.722507/2016-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.453 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2023
Recorrente ECO FISH COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). RECURSO VOLUNTÁRIO INTEMPESTIVO. DEFINITIVIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

O recurso voluntário interposto após o prazo 30 dias, na forma do Decreto nº 70.235/72, não deve ser conhecido pelo colegiado *ad quem*, convolvando-se em definitiva a decisão de primeira instância administrativa exarada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Fernanda Vieira Kotzias, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho (suplente convocado(a)), Carolina Machado Freire Martins, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues e Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo o relatório da decisão de piso:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 23/11/2016, em face da empresa ECO FISH COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA EIRELI - EPP, doravante denominada "ECO FISH", referente à "*multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas mediante ocultação, com solidariedade da empresa TRUST, 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 n.º 228/2002 (destaque nosso)". O Auto referente à multa por cessão de nome da empresa TRUST encontra-se lavrado no processo 10314.722.417/2016-12.

Afirma a autoridade fiscal que " *Foram relatados indícios de interposição fraudulenta e subfaturamento envolvendo as empresas VENTURA COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE AQUÁRIOS E EQUIPAMENTOS EIRELI - EPP, CNPJ 52.186.640/0001-31, doravante VENTURA, TREVO COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA - EPP, doravante TREVO, CNPJ 08.935.163/0001-78, e ECO FISH COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA EIRELI - EPP, CNPJ 06.279.337/0001-66, doravante ECO FISH, sendo que as duas últimas eram usadas para registrar declarações de importação de produtos com marcas exclusivas da primeira, tais como SEACHEM, HAGEN, DOPHIN e NICE. Após uma DI da TREVO ter sido parametrizada em canal cinza, com posterior autuação, essa empresa parou de realizar importações. Concomitantemente, outras empresas passaram a importar mercadorias que, até então, eram exclusivamente importadas pela TREVO*".

A relação entre as "outras" empresas estaria nos exportadores estrangeiros e na empresa destinatária das mercadorias, no caso, a VENTURA. A RFB detectou que estas empresas estariam importando de exportadores contumazes da TREVO. Uma delas, a TRUST, havia vendido todas as mercadorias desses exportadores para a VENTURA, poucos dias após a emissão das notas fiscais de entrada.

A Fiscalização assevera que " *de fato, a empresa VENTURA foi ocultada pela TRUST, nos anos de 2014 e 2015 em todas as declarações de importação que continham produtos declarados site daquela empresa como sendo de marcas consideradas exclusivas. Apenas a DI 15/1459427-9, contendo mercadorias que anteriormente eram importadas pela ECO FISH, e que foi a única registrada após a realização da diligência na sede da VENTURA, teve a venda fracionada em quatro notas fiscais emitidas para as empresas VENTURA, VENTURA PET, ECO FISH e MARTIN DOG Comércio de Produtos para Animais Domésticos Eireli - EPP, CNPJ 16.870.474/0001-24, doravante MARTIN DOG*".

É informado que " *Em 15 de julho de 2015, foi realizada diligência no endereço da VENTURA e da ECO FISH e ficou constatado que a empresas VENTURA PET e a MARTIN DOG também se encontravam no mesmo endereço. Além disso, verificou-se que o sócio da TREVO, Sr. Eliezer Martins, assim como seus funcionários, também estavam trabalhando nesse local*".

A TREVO e a ECO FISH possuíam habilitação no SISCOMEX, porém ambas as empresas tiveram Declarações de Importação parametrizadas em canal cinza. Havia indícios de irregularidade em operações de comércio exterior. Após estas autuações, essas empresas pararam de registrar importações.

Afirma a autoridade fiscal que " *Apesar da VENTURA ter em sua razão social os termos 'importação e exportação', a empresa não possui habilitação para operar com comércio exterior...*". É informado, ainda, que " *Inicialmente, a TRUST só emitia notas de saída, referentes às mercadorias importadas daquelas marcas exclusivas, para a VENTURA. Depois da diligência realizada na sede dessa empresa, a última declaração de importação analisada neste procedimento fiscal teve sua venda fracionada em quatro notas fiscais. Uma das notas também foi para a Ventura, mas as outras três foram para VENTURA PET, ECO FISH e MARTIN DOG, claramente como um artifício de dar aparência de legalidade para a operação*".

Adiante, a Fiscalização afirma que, apesar de possuírem personalidades jurídicas distintas, as empresas VENTURA, ECO FISH, TREVO, VENTURA PET e MARTIN DOG atuam em conjunto, como se fossem uma só empresa.

Para fundamentar a conclusão supracitada, é informado:

- que as empresas atuam fisicamente no mesmo local,
- que têm o mesmo contador,
- que possuem, em seus quadros societários, membros que têm, entre si, relações de parentesco,
- que o e-mail de "Eliezer Martins", sócio da TREVO, é da empresa VENTURA.
- que os funcionários das empresas trabalham juntos, espalhados pelos diversos departamentos, como se fosse uma só empresa, conforme constatado no local.
- que no uniforme dos funcionários constam logomarcas da VENTURA, MARTIN DOG e SEACHEM.
- que as cinco empresas são enquadradas como EPP e EIRELI
- que a ECO FISH, MARTIN DOG e VENTURA PET são optantes pelo SIMPLES NACIONAL.
- que entre as mensagens eletrônicas entregues pelo Eliezer durante a diligência, havia uma que mencionava a intenção de burlar o fisco, simulando vendas por outras empresas do grupo, com a finalidade de não serem desenquadradas do SIMPLES.
- que a VENTURA, VENTURA PET E MARTIN DOG não possuem habilitação para operar com comércio exterior, que as importações eram feitas pela ECO FISH e pela TREVO. Quando ocorreram as autuações nessas duas empresas, foi contratada uma terceira para realizar as importações. Esta, por sua vez, também foi autuada. Então iniciaram-se as negociações para que a TRUST realizasse as importações para o grupo.
- que Eliezer e Hemerson Carlos Conti Mozelli, sócios das empresas TREVO e MARTIN DOG, respectivamente, possuem mesas na mesma sala.
- que o funcionário Vagner da Silva Santos, almoxarife e armazenista da VENTURA, mencionou que os funcionários da TREVO, constantes na GFIP desta, trabalhavam na sede das empresas VENTURA/ECO FISH/MARTIN DOG.
- que, apesar de constatado que os funcionários da TREVO estavam trabalhando na sede da VENTURA, Eliezer, em sua entrevista como sócio daquela empresa, contestou esta informação.
- que foram tiradas fotos dos carros no estacionamento da VENTURA/ECO FISH/MARTIN DOG e dois deles pertenciam a funcionários da TREVO.
- que, apesar de a MARTIN DOG, VENTURA e ECO FISH estarem registradas no endereço Tamotsu Iwasse, 1260, Guarulhos, nos Galpões 1, 2 e 3, respectivamente, não há separação de estoque nem salas separadas de cada empresa. Que Eliezer, durante sua entrevista como procurador da ECO FISH, mencionou que há entradas laterais de cada empresa, mas durante a diligência não foi possível ver essa separação.
- que Eliezer cuida dos negócios da TREVO, ECO FISH (com procuração) e também da VENTURA, conforme afirmado pela sócia dessa última, Elaine Rodrigues Martins. Durante entrevista, a mesma disse que não tem informações sobre importações, clientes, estoques, etc.. Mencionou que atua como gerente de recursos humanos.

- que a VENTURA PET tem sede em outro endereço que não a VENTURA. Contudo, Adriana Martins, funcionária do setor de Contas a Pagar da Ventura, em sua entrevista, afirmou que recebe documentos emitidos de cada empresa e realiza seu pagamento através da respectiva conta-corrente. Que em sua sala haviam controles relacionados à empresa VENTURA PET. Que Adriana Martins afirmou ser sobrinha do Itamar, sócio da TREVO, mas durante a entrevista, não soube dizer de qual empresa seu tio era sócio.
- que Adriana Martins também mencionou em sua entrevista que Eliezer e Hemerson cuidam da margem de lucro e definem os preços das empresas MARTIN DOG, VENTURA e ECO FISH e que os dois são as autoridades máximas, como sócios.
- que foram tiradas algumas fotos da sede das empresas VENTURA/TREVO/ECO FISH/MARTIN DOG, que ilustram como os funcionários trabalhavam juntos, como se fosse uma empresa só.
- que consta, em um e-mail cuja autoria é do Eliezer, uma planilha que demonstravam que os funcionários das cinco empresas trabalhavam como se estivessem lotados em diversos setores de uma única empresa.
- que, na recepção da empresa, haviam placas, contendo as logomarcas das empresas VENTURA, MARTIN DOG e SEACHEM.
- que na sala de Adriana Martins foram tiradas fotos de documentos que demonstram que as empresas eram administradas conjuntamente. Inclusive, verificou-se que também há controle referente às contas das empresas TREVO e VENTURA PET, apesar de as mesmas não constarem no sistemas da RFB naquele endereço.
- que Eliezer, apesar de ser sócio da TREVO, recebe conta de telefone no endereço da VENTURA/ECO FISH/MARTIN DOG. Além dessa conta, também havia boleto de conta de energia, em nome da própria TREVO, no endereço das empresas VENTURA/ECO FISH/MARTIN DOG.
- que, diante das constatações, do item supracitado, conclui-se que Eliezer, apesar de ser sócio da TREVO, é administrador do grupo. Para corroborar esta afirmação, nos sistemas da Receita Federal, consta o e-mail de Eliezer como endereço eletrônico da VENTURA.
- **que, na página do Facebook da VENTURA, ela denomina o grupo de empresas como "Grupo Martins".**

É informado, com relação à VENTURA, que " *Durante a diligência foram entregues muitos documentos relevantes. Em primeiro lugar, é incomum o fato de faturas e outros documentos relacionados às importações realizadas pela TRUST estarem numa pasta chamada "Importação", entregue para a equipe de diligência. Entende-se que a importadora não passaria a documentação referente às importações para a cliente, nos casos de importação direta, conforme declarado nas DIs à Receita Federal do Brasil*".

A Fiscalização conclui que " *as importações realizadas pela TRUST, objeto desta fiscalização, não foram importações DIRETAS, já que tinham destinatário certo. A documentação entregue à fiscalização e que será amplamente detalhada no item seguinte, deixa claro que haviam negociações e pagamentos anteriores ao registro das DIs, o que descaracteriza a importação DIRETA*" e que " *com relação à única DI registrada após essa diligência descrita neste tópico, houve a emissão de quatro notas fiscais de venda, ao invés de unicamente para a VENTURA, apenas com o intuito de dar aparência de legalidade para a operação*".

Com relação à empresa TRUST, após ser intimada e ter tido a concessão de sucessivas prorrogações de prazo, apresentou, em 17/11/15, documentos tais como faturas, contratos de câmbio, documentos de identificação dos sócios, contratos sociais e suas alterações

contratuais realizadas, balanço patrimonial, demonstrativo de resultado do exercício de 2014.

É informado que, juntamente com os documentos apresentados, a TRUST fez as seguintes observações:

- com relação aos contratos comerciais, firmados junto aos fornecedores de mercadorias que abarcam as declarações de importação, solicitou nova prorrogação de prazo.
- quanto aos extratos bancários em que constem as liquidações dos contratos de câmbio, assim como os recebimentos de clientes referentes às vendas de mercadorias importadas nas declarações de importação mencionadas nas intimações, quis esquivar-se do cumprimento deste item, alegando que a entrega dos contratos de câmbio e planilha já relacionaria contratos de câmbio a declarações de importação.
- quanto ao Balancete de Verificação, recorreu a respeito de dilação do prazo de 30 dias por depender de terceiros para a efetivação da respectiva entrega, haja vista que os mesmos estavam de posse da assessoria contábil da empresa. Essa mesma alegação foi utilizada com relação aos livros caixa, diário e analítico.

Posteriormente, em 30/11/15, " *Apesar de a empresa ter solicitado prazo adicional para apresentar contratos comerciais firmados junto aos fornecedores de mercadorias importadas e cópias de comunicações escritas com esses fornecedores, de forma a traduzir as negociações firmadas, a TRUST informou nessa resposta que as negociações foram feitas de forma pessoal. Sendo assim, limitou-se a apresentar cópia do passaporte*".

No mesmo dia, a TRUST " *apresentou apenas os extratos dos dias em que efetuou pagamento de contratos de câmbio. Ressalta-se que foi explicitado no Termo de Intimação que era necessário apresentar **extratos contendo os recebimentos dos clientes** para os quais foram vendidas as mercadorias importadas. Além disso, alguns extratos não apresentavam logomarca, nome do banco nem número ou dados da agência*".

Em 28/12/2015, " *Ao invés de apresentar os extratos conforme solicitado, a TRUST reenviou os extratos contendo apenas um dia, mas agora com assinaturas dos gerentes das instituições financeiras. Além de não incluir os recebimentos referentes às vendas das mercadorias importadas, não apresentou extratos de meses completos, conforme constava no Termo de Intimação DIFIS I nº 751/2015. Alegou que "valores que não abarcam a fiscalização estão sob sigilo bancário, pois, de acordo com a legislação tributária/comercial aplicável à espécie – Lei Complementar nº 105/2001 -, em seu art. 3º, dispõe que somente poderá haver quebra do sigilo bancário dos contribuintes nas hipóteses expressamente autorizadas pelo Poder Judiciário"*.

É relatado, ainda, pela Fiscalização, que, com relação à uma planilha contendo dados referentes às notas fiscais de saída, a mesma foi sempre apresentada de forma incompleta.

Com relação às negociações com os exportadores estrangeiros, a TRUST afirmou que as mesmas foram realizadas de forma pessoal, com a ida do representante legal da empresa aos países de negociação. Para isso, apresentou o passaporte do sócio, que viajou para a China e para os Estados Unidos.

Intimada especificamente com relação à DI 15/1459427-9 (objeto do auto de infração ora em julgamento), a TRUST apresentou resposta no dia 17/05/2016 " *contendo a fatura DA 15208, fatura proforma DA15EC01, dois contratos de câmbio, de USD9.156,60 e USD21.365,40 (totalizando USD 30.522,00). Com relação aos contratos, mencionou que os valores foram quitados de acordo com a negociação – 30% antecipado e 70% posteriormente. Informou ainda que as negociações foram efetivadas por contato telefônico, em razão da informatização e globalização*". Apresentou, ainda, " *tabela com*

contratos de câmbio e tabela de notas fiscais de venda das mercadorias importadas através da declaração de importação 15/145927-9. A tabela mostrou que a TRUST emitiu nota de venda não apenas para a VENTURA, mas também para outras três empresas do grupo".

Intimada, a empresa VENTURA, apresentou, em 13/07/2016, em resposta a uma solicitação de informações sobre pagamentos efetuados à TRUST, uma relação de cheques emitidos para esta.

A Eco Fish, com relação à integralização do capital "*limitou-se a dizer que a empresa foi adquirida em 22/10/2012 pela Sra. Beatriz Salustiano Martins, CPF 432.953.418-50 e em 19/04/2013 foi transformada em Empresa Individual de Responsabilidade limitada e que o capital social está devidamente registrado e informado na Declaração de Imposto de Renda da sócia Beatriz*".

Sobre o local em que exerce suas atividades, a Eco Fish "*apresentou um contrato de comodato com a empresa TREVO, que é a outra empresa do grupo que registrava as importações e que, de acordo com os registros efetuados na JUCESP, está localizada em outro endereço em São Paulo. O contrato refere-se ao imóvel na Rua Tamotsu Iwasse, 1260, Guarulhos, em que estão localizadas as empresas ECO FISH, VENTURA e MARTIN DOG. Durante a diligência, verificou-se que a TREVO e a VENTURA PET também funcionavam naquele local*".

Sobre contrato de mútuo, referente à aquisição de quotas da Eco Fish, por parte da sra. Beatriz Salustiano Martins, foi informado que o mesmo foi realizado de forma verbal. "*Interessante mencionar que metade dos empréstimos foi concedida por Itamar de Souza Martins, CPF 444.551.949-91, seu pai, que detém 75% do capital social da TREVO*".

"*Com relação aos seus lançamentos contábeis, apenas em 18/02/2016 apresentou o livro diário, porém sem autenticação da Junta Comercial nem assinaturas dos responsáveis, conforme solicitado na intimação e de acordo com o disposto no artigo 45 da Lei nº 8.981 de 1995 e no capítulo IV da Lei nº 10.406 de 2002. Além disso, faltavam várias contas. Como exemplo, cita-se que nenhum dos lançamentos abrangia a conta bancos*".

A Autoridade Fiscal informa ainda que, em virtude da grande quantidade de pedidos de prorrogação de prazo sem a apresentação da documentação solicitada, foi lavrado, em face da Eco Fish, auto de infração por embarço à fiscalização.

Quando trata do quadro societário da Eco Fish, a Fiscalização informa que "*seus sócios eram Egle Ventura de Andrade e Saulu Ventura de Andrade até 22/10/2012, quando a empresa foi adquirida por Beatriz Salustio Martins, filha de Itamar de Souza Martins. O procurador da empresa é Eliezer, sócio do Itamar na empresa TREVO. Com a alteração dos sócios das empresas VENTURA e ECO FISH em setembro e outubro de 2012, ambas as empresas passaram a apresentar o mesmo endereço: Rua Tamotsu Iwasse, 1260, Vila Nova Bonsucesso, Guarulhos – SP, conforme fichas cadastrais na JUCESP*".

"*Em sua GFIP encontravam-se registrados vários funcionários (<MAD GFIP.zip>), porém trabalhavam como se estivessem em uma empresa só, juntamente com funcionários da VENTURA, VENTURA PET, TREVO e MARTIN DOG, conforme será detalhado no item 5.2.1.*"

Com relação às importações realizadas pela TRUST, "*A fim de se verificar a ocorrência de ocultação do real adquirente das mercadorias importadas dos mesmos exportadores estrangeiros com os quais a TREVO e a ECO FISH negociavam, foram encontradas doze Declarações de Importação, sendo que onze continham mercadorias totalmente destinadas para a VENTURA*".

"Em todas essas DIs a TRUST constava nos campos "Importador" e "Adquirente". As notas fiscais de saída foram emitidas para a VENTURA, em datas muito próximas às datas de emissão das notas fiscais de entrada. Pode-se afirmar que, com relação a TODOS os itens, ocorreram as seguintes situações:

- As quantidades nas notas fiscais de saída eram iguais às das notas fiscais de entrada;*
- As notas fiscais de venda foram emitidas no dia seguinte ou logo depois da emissão das notas fiscais de compra;*
- As descrições nas notas de saída eram praticamente um resumo das notas de entrada, ou seja, eram muito similares ou, em muitos casos, eram idênticas."*

"Apenas a venda das mercadorias da Declaração de Importação 15/1459427-9 (<DI 1514594279.pdf>), analisada neste procedimento fiscal, foi fracionada em quatro notas fiscais para a VENTURA, VENTURA PET, MARTIN DOG e ECO FISH". Nesta DI, cada item foi vendido para uma empresa diferente do grupo e todas as mercadorias importadas foram vendidas um dia após a emissão da nota fiscal de entrada.

Com relação ao conjunto probatório da ocultação do real adquirente, a Fiscalização inicia com a mensagem enviada pelo funcionário da ECO FISH, Sidney Souza, que aparece em várias mensagens negociando com o exterior em nome da VENTURA. *"Causa perplexidade o real adquirente passar para a importadora os prazos de pagamento"*. Afirma que foram realizados pagamentos antecipados para a TRUST e que Eliezer, utilizando seu e-mail "eliezer@venturaaquarismo.com.br" mencionou em mensagem eletrônica, enviada em 17/10/2014, para a TRUST que a primeira importação teria prazo diferenciado, uma vez que foi preciso alterar no meio do caminho para a TRUST.

É informado, ainda, que a TRUST não apresentou os extratos bancários contendo os recebimentos referentes às mercadorias vendidas para a VENTURA. É repetida a informação de que, após a diligência realizada na VENTURA em 15/07/2015, houve emissão de notas fiscais de venda pela TRUST para VENTURA, VENTURA PET, MARTIN DOG e ECO FISH. Anteriormente, a TRUST emitia as notas de venda apenas para a empresa VENTURA.

Traçando uma "linha do tempo", a Fiscalização verificou que as importadoras TREVO e ECO FISH foram autuadas em março e maio de 2014 e que, por este motivo, passaram a ser utilizados os serviços da TNX COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. Em Setembro de 2014, esta foi autuada. Então as importações, cujas confirmações estavam em nome da TREVO ou da TNX, de acordo com documentos entregues pelo Eliezer, foram direcionadas para a TRUST.

A Fiscalização, adiante, detalha fatos constatados em diversas operações de importação. O relato iniciou-se pela análise da operação ora em julgamento. Esta teve, como exportador estrangeiro, a empresa "QINDAO DA AN INDUSTRY COLTD".

É informado que *"Com relação a esse exportador estrangeiro, não foram entregues, durante a diligência, documentos relacionados às operações especificamente registradas pela TRUST. Apenas faturas de 2013 e de 2014, relacionadas a importações realizadas pela ECO FISH, empresa do grupo VENTURA/MARTINS, que inicialmente registrava as importações do grupo advindas desse exportador estrangeiro"*. O sr. Eliezer, procurador da ECO FISH, mencionou, ainda, que o produto Sílica Higiénica era o que usualmente a ECO FISH importava, antes de ter sido autuada em zona primária. Após essa autuação, parou de importar e verificou-se que as operações passaram a ser realizadas por outras importadoras, tais como a TRUST.

"As mercadorias dessa DI não foram totalmente repassadas para a VENTURA, conforme se observou em todas as outras vendas analisadas neste procedimento fiscal. Os quatro

itens importados foram passados para a VENTURA, VENTURA PET, MARTIN DOG e ECO FISH. Nas notas fiscais de venda de números 20248, 20249 e 20250 de 2015, emitidas no dia 20/8/15 pela TRUST para a VENTURA PET, MARTIN DOG e ECO FISH, constava a informação de entrega na VENTURA".

"Portanto, mesmo que as notas referentes às mercadorias da última DI registrada tenham sido emitidas em nome de quatro empresas, todas estão ligadas ao grupo VENTURA/MARTINS. E, ainda, a entrega foi feita na VENTURA, sendo que a VENTURA PET está registrada em outro endereço, conforme consta no cadastro CNPJ e na Junta Comercial de São Paulo".

"De acordo com tabela entregue a esta fiscalização em 17/05/2016, apresentada a seguir, a venda para a VENTURA se encontrava em aberto. Com relação às outras três notas para empresas do grupo, apesar de terem sido contabilizadas com débito na conta Clientes Mercado Interno, não foram encontrados débitos referentes aos recebimentos daqueles montantes em Bancos".

"Por outro lado, na relação de pagamentos efetuados pela VENTURA para a TRUST, que consta nas páginas 44 a 47 deste relatório, conforme apresentado em resposta ao Termo de Reintimação DIFIS I n.º 2082/2016, haviam dois cheques entregues em datas posteriores à emissão da penúltima nota de venda, que se referia à venda das mercadorias citadas no item (D) Chuang Xing. Como havia sido solicitado que apresentassem os pagamentos relacionados apenas às operações analisadas nesse procedimento fiscal, entende-se que esses cheques englobem o pagamento da Declaração de Importação 15/1459427-9".

É informado que os valores referentes aos dois cheques supracitados, totalizando R\$ 595.000,00, não foram apresentados na Tabela de Notas Fiscais entregue pela TRUST e não foram encontrados em lançamentos de sua contabilidade. Verificou-se que foram os únicos dois cheques que não foram descontados, como os anteriores, mas liquidados no caixa.

"Devido à falta de contabilização por parte da TRUST dos dois cheques mencionados anteriormente e dos valores recebimentos pela quitação dos boletos bancários emitidos para a VENTURA PET, MARTIN DOG e ECO FISH, entende-se que não ficou comprovado que os montantes relacionados a essas vendas foram recebidos separadamente, de cada empresa, nas datas mencionadas na tabela da TRUST".

A autoridade fiscal, objetivando dar um "melhor entendimento do histórico de fraude nas operações registradas desde 2014 pela TRUST", detalhou as características dos documentos relacionados às outras DIs, que não a objeto deste julgamento.

Estas "outras" DIs têm como exportadores estrangeiros as empresas SEACHEM, ROLF HAGEN, JINJIANG QIMEI GIFTS e CHUANG XING. As irregularidades relatadas pela autoridade fiscal envolvem, entre outras:

- adiantamento de recursos por parte da VENTURA para a TRUST;
- omissão, no curso da ação fiscal, de informações acerca de pagamentos realizados pela VENTURA à TRUST,
- interveniência da VENTURA no processo de importação;
- Faturas, emitidas para a TRUST onde o endereço constante é o da TNX, empresa anteriormente utilizada pela VENTURA para realizar suas importações;
- Negociações, entre a TRUST e a VENTURA, prévias às operações de importação, incluindo "simuladores" de custos;

- repasse integral de mercadorias para um único cliente;
- documentos da importadora TNX na sede da VENTURA, incluindo confirmações em nome da TNX que, posteriormente, foram operacionalizadas através da TRUST;
- importação de marcas exclusivas da VENTURA, por parte da TRUST;

Adiante, a Fiscalização afirma que, analisando a contabilidade da TRUST, verificou vários lançamentos a débito, tendo como origem a VENTURA, em contas relacionadas a bancos, tendo como contrapartida a conta Adiantamento a Processos de Importação por Conta e Ordem. No entanto, em suas DIs, a TRUST declara que são importações diretas. A autoridade fiscal sintetizou os pontos que a levaram a concluir que, na operação ora em julgamento, ocorreu a ocultação do real adquirente da mercadoria importada:

- *entre as mensagens eletrônicas entregues pela VENTURA, durante diligência, estava uma em que haviam documentos em anexo enviados pela TRUST que tratavam de Importações por Encomenda em nome da cliente VENTURA;*
- *havia ficha de cadastro da Rolf Hagen com dados da TRUST, que mencionava como contatos a Sandra e o Sr. Sidney, que é funcionário da ECO FISH, e possui e-mail sidney@venturaaquarismo.com.br*
- *alguns pagamentos ocorreram com antecedência de três a quatro meses;*
- *na contabilidade da TRUST estavam escriturados diversos adiantamentos a processos de importação por conta e ordem em nome da VENTURA;*
- *a TRUST informou que recebeu pagamentos referentes às vendas das mercadorias importadas nas DIs relacionadas no item 5.3.2. mas não quis apresentar os extratos onde poder-se-ia comprovar os créditos em conta corrente;*
- *apesar de ter sido intimada a apresentar data e meio de pagamento relacionados cada nota fiscal de venda (planilha 2 do Termo de Intimação DIFIS I n.º 341/2015), apresentaram apenas os valores recebidos por cada venda, conforme consta no documento <Tabela de Notas Fiscais Trust.pdf>;*
- *ao analisar esses valores da tabela, verificou-se que vários não estavam contabilizados;*
- *comparando-se os pagamentos que a VENTURA disse ter feito para a TRUST, os valores não batem perfeitamente com os contabilizados ou com aqueles mencionados como recebidos pela TRUST;*
- *mensagens trocadas entre o Eliezer e a Sandra, da TRUST, demonstram a negociação realizada antecipadamente, além da entrega de cheques administrativos referentes a várias operações de importação;*
- *a TRUST já tinha sido autuada anteriormente por ocultação do real adquirente VENTURA pela Alfândega de Porto do Itajaí;*
- *foram entregues várias versões da fatura da Jinjiang no formato excel. Em várias delas, constava a TREVO como compradora (buyer) e importadora (importer). Este fato demonstra que a VENTURA tinha a intenção de utilizar a empresa pertencente ao grupo, porém decidiu alterar e importar pela TRUST;*
- *faturas da exportadora SEACHEM e confirmações da ROLF HAGEN foram entregues durante a diligência ao estabelecimento da VENTURA/ECO FISH, porém tinham a empresa TNX como importadora.*

Intimada a entregar as mercadorias constantes da DI 15/14594279, adquiridas da TRUST, de acordo com a nota fiscal número 20250, a ECO FISH não se manifestou. Dessa forma,

as mercadorias foram consideradas como revendidas e/ou consumidas e/ou não localizadas. Destarte, foi lavrada a multa prevista no Decreto-Lei nº 1.455/1976, art. 23, §§1º e 3º (com redação dada pela Lei nº 12.350/2010).

"O valor da multa equivale ao valor aduaneiro das mercadorias não localizadas ou consumidas, ou seja, ele é de R\$57.593,28 (cinquenta e setem mil, quinhentos e noventa e três reais e vinte e oito centavos). Cabe ressaltar que apenas a parcela vendida para a ECO FISH referente à DI 15/1459427-9 foi considerada no valor mencionado anteriormente".

Por fim, a autoridade fiscal tece considerações acerca da sujeição passiva, responsabilidade solidária e decadência.

Contraditando a Fiscalização, a empresa TRUST inicia sua peça afirmando que *"..a medida fiscal foi precipitada, restando maculada por nulidades e calcada em meras presunções, sem nenhuma prova cabal que demonstre o alegado"*.

Adiante, é repetido que a *"..Autoridade Fiscal se baseou em meras presunções para afirmar que a Impugnante almejava ocultar a empresa 'Eco Fish' da operação de importação em comento, tratando-se de uma autuação deveras frágil e desprovida de lastro probatório"*.

Afirma que não diz respeito à impugnante quaisquer supostas irregularidades referentes ao fato de que as pessoas jurídicas Ventura, Eco Fish, Ventura Pet e Martin Dog estariam atuando em conjunto, como se fossem uma só empresa.

"Ocorre que tais supostas irregularidades no âmbito das atividades perpetradas por estas pessoas jurídicas em nada dizem respeito à Impugnante, não sendo hábeis para que se considere que as importações formalizadas na modalidade "conta própria" pela Impugnante com posterior revenda no mercado interno para tais pessoas jurídicas sejam necessariamente fraudulentas, o que não são".

Aduz que a fl. 41 do Relatório Fiscal demonstra a regular revenda no mercado interno realizada pela impugnante. Afirma, ainda, que *"apresentou perante a Fiscalização o contrato de câmbio referente à DI nº 15/1459427-9, comprovando-se que realizou referida operação com recursos próprios, bem como que, diante da apresentação das notas fiscais de saída, que realizou a revenda das mercadorias no mercado interno, auferindo lucro, fatos estes que descaracterizam as imputações de "cessão de nome" do presente Auto de Infração."*

Explica que uma importação "por conta própria", tal qual a realizada pela Impugnante, envolve toda a negociação internacional, bem como os riscos e custo da operação são realizados e suportados pela importadora, que após a entrada das mercadorias importadas em seu estoque, as revenderá no mercado interno, em típica comercialização, pela qual auferirá lucro.

Caracteriza o que seria uma importação por conta e ordem de terceiro para concluir que *"para que uma importação por conta e ordem de terceiro esteja mascarada como uma importação por conta própria, é essencial que o terceiro oculto, que seria o "real adquirente" em uma operação regular, é que esteja financiando tal operação, o que não ocorreu no caso concreto"*.

A impugnante transcreve o item 5.3.2 do Relatório Fiscal, onde a Auditora Fiscal autuante narra especificamente no âmbito da DI nº 15/1459427-9 como teria apurado a cessão de nome por parte da impugnante para afirmar que a narrativa em nada invalida a regular operação de importação por conta própria realizada pela Impugnante, que após desembaraçar as mercadorias importadas, as revendeu para quatro diferentes clientes, pouco importando o fato de tais clientes possuírem quaisquer relações entre si.

Informa que comprovou a autenticidade de todos os documentos instrutivos da DI nº 15/1459427-9, a regularidade e existência da empresa exportadora, a regularidade dos preços praticados, toda a negociação comercial realizada e a ausência de qualquer adiantamento de valores por parte de terceiros ocultos.

Afirma que a Autoridade Fiscal ignorou todos os documentos e esclarecimentos apresentados, simplesmente afirmando que haveria ocultação do real adquirente nas importações autuadas pelo único motivo de a Impugnante haver revendido as mercadorias no mercado interno após seu desembaraço, que é o que se espera de uma operação como esta.

"A afirmação de ocultação do real adquirente se mostra inverídica se analisarmos os extratos bancários apresentados pela Impugnante perante a Fiscalização, documentos pelos quais restou cabalmente comprovado que a Impugnante custeou a operação de importação utilizando-se de recursos próprios, sem o recebimento de qualquer adiantamento de valores, o que desnaturaliza a infração aduaneira a ela atribuída".

Pugna pela nulidade do lançamento tributário pois a infração estaria consubstanciada em meras presunções, o que afrontaria os princípios constitucionais da legalidade estrita e da verdade material, na medida em que o combatido auto de infração não indica com precisão os fatos e dados que apontam a prática da interposição fraudulenta de terceiros, realizando meras deduções para consubstanciar o lançamento.

Preliminarmente, a TRUST pede a nulidade do auto de infração alegando violação ao *bis in idem* devido ao fato de que em relação à mesma infração administrativa também foi lavrado em face da impugnante o Auto de Infração nº 10314.722.417/2016-12, no qual a Autoridade Fiscal aplicou a multa pela infração denominada cessão de nome prevista no Art. 33 da Lei nº 11.488/2012.

Repete que o auto de infração foi lavrado com base em meras suposições, e assim para que possa ser imputada a penalidade, deve necessariamente restar caracterizado o dano ao erário, por meio de comprovação da fiscalização.

Afirma que, no que tange à DI em julgamento, o único indício de cessão de nome utilizado pela Autoridade Fiscal é o fato de a Impugnante haver revendido as mercadorias objeto da DI nº 15/1459427-9 no mercado interno.

Afirma que, da tabela colacionada às fls. 51 do Relatório Fiscal, observa-se que a impugnante realizou a venda regular das mercadorias importadas, emitindo as devidas notas fiscais e auferindo lucro na operação. No caso da Eco Fish, revendeu apenas o primeiro item da adição 001 da DI ora em discussão.

"A mercadoria deu entrada nos estoques da Impugnante por meio da Nota Fiscal nº 20250 pelo valor de R\$ 63.352,61 (sessenta e três mil, trezentos e cinquenta e dois reais e sessenta e um centavos), enquanto que o valor da totalidade das mercadorias objeto da DI em comento é de R\$ 118.774,45 (cento e dezoito mil, setecentos e setenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos)".

"A venda destes produtos para a pessoa jurídica "Eco Fish", por sua vez, se deu mediante a emissão da Nota Fiscal de Saída nº 20250, com o valor de R\$ 89.125,54 (oitenta e nove mil, cento e vinte e cinco reais e cinquenta e quatro centavos), auferindo a Impugnante um lucro de aproximadamente 140% (cento e quarenta por cento)".

Alega, ainda, que não houve qualquer prova hábil a desconstituir a regularidade das operações de importação realizadas pela impugnante, razão pela qual não há como subsistir a penalidade fiscal maculada de vícios, em especial, do devido processo, legalidade estrita e verdade real.

"Neste sentido, o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou fato, nos moldes do art. 373, inciso I do NCPC, sendo no caso em tela que tal dispositivo é aplicado na via administrativa para a i. Autoridade Fiscal que lavrou o respectivo auto de infração, haja vista conjugação do art. 9 do Decreto 70.235/72 c/c art. 142 do CTN, onde a descrição do fato para o lançamento deve ser claro e preciso, o que no caso em tela inexistente".

Adiante, a impugnante assevera que é necessário que a autoridade fiscal fundamente o ato ou decisão administrativa, declarando expressamente a norma legal e o acontecimento fático que autorizou a prática do ato ou a prolação da decisão.

Alega que, a fim de comprovar cabalmente a regularidade da operação de importação em comento, apresentou os seguintes documentos:

- a) *Commercial Invoice nº DA15208;*
- b) *Proforma Invoice nº DA15EC01;*
- c) *Contrato de Câmbio nº 000128705912, no valor de no valor de R\$ 27.841,56 (vinte e sete mil, oitocentos e quarenta e um reais e cinquenta e seis centavos), firmado com o banco Citibank;*
- d) *Contrato de Câmbio nº 131240398, no valor de R\$ 74.757,53 (setenta e quatro mil, setecentos e cinquenta e sete reais), firmado com o banco Santander;*
- e) *Planilha de fechamentos de câmbio;*
- f) *Planilha de notas fiscais de saída emitidas*

"Assim, além de a Impugnante haver realizado o fechamento de câmbio da importação em comento, o que somente corrobora com a regularidade da importação por conta própria, evidencia-se da planilha que correlaciona as Notas Fiscais de Saída emitidas que a Impugnante realizou a venda das mercadorias à cliente "Eco Fish" à prazo, mediante a emissão de boleto bancário."

Posteriormente, afirma que foi a impugnante quem realizou a importação em sua integralidade, suportando todos os riscos e ônus da operação, procedendo aos fechamentos de câmbio junto ao exportador e posteriormente revendendo as mercadorias no mercado interno.

"Nesse sentido a aplicação da penalidade imposta a empresa Impugnante **contraria ainda o PRINCÍPIO DA INDIVIDUALIZAÇÃO DA PENA, norma inserta no art. 5º, inciso XLV da Constituição Federal**, isso porque se existem irregularidades em operações das empresas "VENTURA", "VENTURA PET", "ECO FISH" e "MARTIN DOG", tais fatos não se confundem em nenhum momento com a atuação da Impugnante, que não ocultou terceiros interessados nas operações fiscalizadas".

Argumenta que o fato de existir a possibilidade de haver irregularidades nas constituições da VENTURA, VENTURA PET, ECO FISH e MARTIN DOG, isso não pode ser utilizado para "contaminar" as operações de importação realizadas por conta própria da Impugnante.

"Ante o exposto, resta evidente que a **Impugnante não incorreu em qualquer ato infracional**, pois agiu dentro de sua estrita legalidade apresentando os documentos exigidos pela fiscalização quando realizado o devido desembaraço aduaneiro, realizando o pagamento dos tributos, **NÃO PODENDO AGORA SER PENALIZADA POR ATOS EXÓGENOS**, e que sequer pode exercer sua ampla defesa, ou seja, lavrou-se o auto de

infração já imputando penalidade com base em investigação carente de respaldo legal, e ainda contra terceiros que não a empresa Impugnante, merecendo, pois o devido afastamento de qualquer penalidade".

Alega violação ao Princípio da Legalidade Estrita e da Tipicidade Fechada pois, para a devida configuração do tipo infracional, na operação de importação deve-se ocultar o sujeito passivo responsável pela operação assim como os recursos devem provir de outra pessoa jurídica a fim de burlar o sistema de fiscalização.

Afirma que encontra-se ausente a conduta descrita pela fiscalização da tipificação da conduta de "ocultação do real adquirente" pois conforme os documentos acostados ao presente processo administrativo fiscal esses permitem identificar que a Impugnante realizou a importação por conta própria.

"Com efeito, o ordenamento jurídico pátrio veda a imposição de constituição tributária e/ou aplicação de qualquer espécie de sanção, sem que haja a regular apuração das infrações, vedando a aplicação por mera presunção ou mesmo por mera semelhança".

Informa que não foi indicado pelo auditor fiscal com precisão a infração praticada e, por conseguinte, o dispositivo legal que culminava a sanção para tal conduta, restringindo-se a presente exação fiscal a indicar a mera semelhança das operações, ou seja, por existir uma outra pessoa jurídica em que constatou-se supostas irregularidades abarcou de forma geral a todas as outras operações realizadas, incluindo as operações da empresa impugnante.

Assevera que nas operações de importação realizada pela Impugnante não se operou qualquer tipo de interposição fraudulenta e sequer qualquer tipo de adiantamento de valores, não havendo ingresso de recursos de terceiros a título de adiantamento para custear a operação realizada no caso concreto.

*"Neste ponto, ressalta-se que o entendimento da Fiscalização de que a venda das mercadorias para um cliente após seu desembarço configuraria interposição fraudulenta é **absolutamente equivocado**. Ora, se considerarmos válido tal argumento uma empresa que distribua produtos importados, estaria proibida de trabalhar seu estoque na forma just-in-time, como fez a Impugnante".*

Afirma que, na importação realizada pela empresa impugnante, esta comprovou a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados pela operação, sendo a impugnante real adquirente e efetiva destinatária das mercadorias importadas.

Contesta o entendimento exarado no auto de infração alegando que, segundo esse, uma empresa que distribua produtos importados estaria proibida de trabalhar seu estoque na forma *just-in-time*. Ou ainda, customizar esses produtos, posto que uma vez customizados, a RFB identifica que há um destinatário previamente sabido.

*"Contudo, consoante exaustivamente exposto na presente peça impugnatória, **no caso em tela não houve a configuração de qualquer desses elementos**, haja vista que não houve a ocultação do real adquirente, nem tão pouco tentativa de qualquer fraude/simulação, já que todos os tributos foram pagos no momento do registro das declarações de importação, sendo que os recursos para arcar com os custos da importação são da Impugnante".*

Alega que tanto a fraude como a simulação dependem da existência da intenção deliberada do agente em praticar o ato criminoso, não comportando a modalidade culposa e que a demonstração de que a produção do ato criminoso era desejada é o indicativo. Informa que a peça acusatória do dano ao Erário depende de três elementos: a prova da ocultação, a prova da fraude ou simulação e a prova do dolo.

Afirma que não houve qualquer dano ao erário, pois conforme extraído das próprias declarações de importação, os tributos foram devidamente recolhidos a teor do art. 11 da IN/SRF 380/2006.

"Portanto, é de concluir-se que somente se cogita a aplicação de pena de perdimento por interposição fraudulenta de terceiros, quando há evidente dano ao Erário (artigo 23 do Decreto-lei 1.455/76), na dicção da própria norma legal penal, ou seja, presentes a má-fé e o dolo do agente, nos termos da uníssona jurisprudência dos tribunais. Não tendo sido provada má-fé ou dolo, não há que se falar em infração".

"Ademais, mostra-se no mínimo curioso que a Autoridade Fiscal considere o fato de a Impugnante haver, após a nacionalização das mercadorias, realizado a sua distribuição no mercado interno, mediante lucro como uma "prova indiciária" de ocultação do real adquirente, pelo simples fato de as vendas terem ocorrido no dia seguinte ao desembaraço".

Relata que, para considerar a operação da impugnante como fraudulenta, a Autoridade Fiscal levou em conta apenas três pontos: a) as quantidades nas notas fiscais de saída eram iguais às das notas fiscais de entrada; b) as notas fiscais de venda foram emitidas no dia seguinte ou logo depois da emissão das notas fiscais de compra e c) as descrições nas notas de saída eram praticamente um resumo das notas de entrada, ou seja, eram muitos similares, ou, em muitos casos, idênticas.

"Esse entendimento força a ideia de que a importação por conta própria somente pode ser aquela em que o importador nacionaliza as mercadorias, estoca e, só depois, pode ter um pedido de venda".

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife - PE julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado conforme ementa do **Acórdão n.º 11-057.404** a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do Fato Gerador: 17/08/2015

IMPUGNAÇÃO NÃO APRESENTADA. REVELIA. EFEITOS

A não apresentação tempestiva da impugnação, na dicção do Decreto n.º 70.235/72, conhecido como Lei do Processo Administrativo Fiscal Federal (Lei do PAF), artigos 15, 16, §4º, e 21, caracteriza a preclusão do direito de se manifestar no processo.

DANO AO ERÁRIO POR INFRAÇÃO DE OCULTAÇÃO DO VERDADEIRO INTERESSADO NAS IMPORTAÇÕES, MEDIANTE O USO DE INTERPOSTA PESSOA.

O objetivo pretendido pelos interessados atentou contra a legislação do comércio exterior por ocultar o real adquirente das mercadorias estrangeiras.

PENA DE PERDIMENTO DAS MERCADORIAS, COMUTADA EM MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente Solidária (TRUST) apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância, alegando, em síntese, o que a seguir se expõe. Preliminarmente alega ausência de motivação lógico-jurídica para imputar infrações à recorrente com afronta ao art. 50 da Lei nº 9784/99. No mérito, destaca: 1) Do não cabimento das alegações de interposição fraudulenta; 2) Da nulidade do lançamento por meio de presunção – vício material – importação por conta própria – ausência de responsabilidade solidária; 3) Nulidade do auto de infração - vedação a dupla punição pelo mesmo fato gerador; 4) Da ausência de comprovação da prática da interposição fraudulenta de terceiros e ocultação do real adquirente; e 5) Da ausência de demonstração dos elementos para caracterização da infração – ausência de má-fé e dolo do agente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

Conhecimento

Em juízo de admissibilidade do presente Recurso Voluntário constatei o não preenchimento dos requisitos para o seu conhecimento.

A Recorrente Solidária tomou ciência do Acórdão de Impugnação por intermédio do seu Domicílio Tributário Eletrônico em **06/09/2017** conforme consta do Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (e-fl. 893).

Nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, da decisão que julgar a impugnação e/ou manifestação de inconformidade caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos **trinta dias seguintes à sua ciência**. Ressalte-se ainda que, conforme estabelecido no parágrafo único do art. 5º do mesmo diploma legal, os prazos somente se iniciam e vencem em dia de expediente normal da repartição pública.

Conforme assinalado, a ciência válida da decisão ocorreu em **06/09/2017** (quarta-feira). Diante deste fato, o início da contagem do prazo para interposição do Recurso Voluntário iniciou-se no primeiro dia útil seguinte, qual seja, **08/09/2017** (sexta-feira). Por conseguinte, somando-se 30 dias ao marco inicial, o vencimento do prazo ocorreria em **07/10/2017**, sábado. Entretanto, como não se trata de dia útil, o vencimento passa para o primeiro dia útil seguinte a esta data, qual seja, **09/10/2017** (segunda-feira). Considerando que o Recurso Voluntário foi protocolado em **10/10/2017** (terça-feira), conforme datas apostas pela Alfândega de Itajaí (SC) e pela própria recorrente em seu recurso (e-fl. 931), incontestemente a sua intempestividade.

Destaque-se que conforme estabelecido pela Portaria nº 369, de 29 de novembro de 2016, publicada pelo Gabinete do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, não há indicativo de que tenha havido feriado ou ponto facultativo nos dias 08/09/2017 e 09/10/2017.

Pelo exposto, diante da sua extemporaneidade, voto por não conhecer do Recurso Voluntário.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO por não conhecer do Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva