



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

Processo nº 10314.725025/2015-24
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-004.322 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente CEVIC IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 08/02/2012 a 17/12/2014

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E DISPONIBILIDADE DOS RECURSOS EMPREGADOS NO COMÉRCIO EXTERIOR.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, através de interposição fraudulenta, infração punível com a pena de perdimento ou com a multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas ou revendidas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário da recorrente, e, por voto de qualidade, foi mantida a responsabilidade solidária do Sr. Chin Man Yu. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto, que, de ofício, excluiram a responsabilidade solidária, embora revel o Sr. Chin Man Yu. Apresentará declaração de voto o Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto.

(Assinado com certificado digital)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Versam os autos lançamento de ofício (fls. 3/19) no qual é feita a exigência relativa à multa de que trata o art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002, equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, uma vez não localizadas as mesmas. O procedimento fiscal foi levado a efeito com arrimo na IN SRF 228/2002 a partir da constatação, por meio de cruzamentos de dados constantes das bases da RFB, de indícios de incompatibilidade entre as informações econômico-financeiras da empresa e suas operações de comércio exterior.

Ao final da ação fiscalizatória foi feita representação para fins de inaptdão do CNPJ no processo administrativo nº 10314.723810/2015-42, (item 5 do TVF), face à conclusão da "não comprovação da origem, disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior". Informa o relato fiscal que por meio do Edital de Intimação nº 15, de 06/07/2015 (DOU 07/07/2015) o contribuinte foi cientificado da suspensão de seu CNPJ com base no art. 40 da IN RFB 1.470/2014, tendo sido declarada INAPTA "desde a data de sua primeira importação dentro do período fiscalizado, ou seja, 08 de fevereiro de 2012".

Na descrição dos fatos a fiscalização relata que aplicou a penalidade em vista da omissão do contribuinte em atender às intimações, sendo inexequível, dessa forma, a tentativa de localizar as mercadorias importadas pela CEVIC, além de restar caracterizada a hipótese de interposição fraudulenta presumida do § 2º, do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76, pois a contribuinte inviabilizou o trabalho da fiscalização no sentido de apurar a quem pertenciam os recursos movimentados pela empresa, ou mais precisamente, quais empresas a autuada mantinha, por comissão ou omissão, ocultas.

Assim, aliada à constatação de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a sua capacidade econômica e financeira, exposta na sequência, a fiscalização concluiu que a empresa não logrou comprovar, como dito, a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior.

Relata a auditoria que, embora o capital social da empresa fosse de apenas R\$ 50.000,00 e não tivesse empregados (de 11/2012 a 07/2013) ou somente um empregado (de 08/2013 a 07/2014), conforme dados extraídos da GFIP (quadro à fl. 35 do TVF) - , a empresa aumentou sobremaneira suas importações nos anos de 2013 e 2014. As importações (valor CIF) **em 2012 foram de R\$ 221.856,16**, e todas as importações tiveram a CEVIC (matriz) como importadora e adquirente. Já **em 2013, as importações foram de R\$ 7.763.806,28** e, em **2014, de R\$ 23.009.243,18**, tendo a ora recorrente se declarado como adquirente das mercadorias em DI registradas por outras importadoras (THY, UNIOXY e TMI). A filial 0003 (de Palmas/TO) passou a atuar no comércio exterior em 2013, tendo prevalência no ano de 2014 com 95,34% do total de notas fiscais de saída.

Informa o Fisco que as importadoras THY e a UNIOXY (matriz e filial 0002-39) ocupam o mesmo prédio em Campo Grande/MS, e possuem o mesmo sócio majoritário - a TCI INTERMEDIÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA, a qual também é dona da pessoa jurídica Armazéns Gerais Zona Leste Ltda, sendo que a esta foram destinadas 6,5% das saídas de mercadorias importadas em 2013, e, 18,54% das importações de 2014.

O sócio majoritário da TCI, o coreano Myung Han Chung, foi sócio de pessoas jurídicas que constam como clientes da CEVIC, quais sejam: CG TRADING e HORIZONTE COMERCIO DE BIJOUTERIAS LTDA. Um dos ex-sócios da UNIOXY, Sr. Jung Jooh Ahn, é sócio de empresas que constam como clientes da CEVIC. São elas: PEDRO MODA COMERCIAL LTDA – EPP, BIKINI BIJOUX COMERCIAL, e SELINA COMERCIAL LTDA. Jung Jooh Ahn também foi sócio da HORIZONTE COMERCIO DE BIJOUTERIAS LTDA, cujo CNPJ foi baixado em 03/2015 por liquidação voluntária, tendo sua sede no mesmo prédio em São Paulo, onde a CEVIC tem seu domicílio tributário.

Um dos sócios da TMI Comércio Exterior Ltda, o Sr. Kyu Hyun Jung, foi sócio da BIKINI BIJOUX COMERCIAL EIRELI, até 02/2015, antes de ela passar a ter o Sr. Jung Jooh Ahn, como seu único dono.

Acresce o Fisco que a CEVIC foi constituída em 20/11/1997, tendo como sócio o Sr. Chin Man YU desde então, e que seus sócios tem poucos rendimentos ou bens declarados. Não foi encontrado nenhum sítio da CEVIC na internet. Veja-se as declarações de rendimento apresentadas pelo Sr. Chin Man YU, detentor de mais de 95% do capital social da empresa:

Declaração IRPF	Fonte pagadora	Rendimentos recebidos de PJ (R\$)	Rend. Recebidos Pess. Física	Rendimentos Isentos e Não Tributáveis	Rend. sujeitos a tribut. excl. na fonte
2014 (ac 2013)	02.241.730/0001-00	8.080,00	17.100,00	0,00	0,00
2013 (ac 2012)	02.241.730/0001-00	7.464,00	14.400,00	0,00	0,00
2012 (ac 2011)	02.241.730/0001-00	6.530,00	16.200,00	0,00	0,00

Conforme o quadro demonstrativo à fl. 36, **abaixo reproduzido**, a auditoria constatou que as movimentações em contas bancárias (total de débitos e total de créditos) são muito próximas aos valores de importações, principalmente em 2013 e 2014. Verificou também uma baixa capacidade econômica para operar, sendo que, em 2012 e 2013, a receita bruta é praticamente igual ao dispêndio (segundo quadro abaixo), concluindo que tal proporção é inviável quando a pessoa jurídica possui diversos gastos com suas operações cotidianas.

Ano	Total de débitos (em R\$) movimentação financeira	Total de créditos (em R\$) movimentação financeira	Importações CIF (em R\$)
2012	1.439.100,43	1.504.709,63	221.856,16
2013	6.679.839,85	7.350.527,59	7.763.806,28
2014	24.211.543,09	23.645.702,33	23.009.243,18

ANO BASE	DISPÊNDIO ² (R\$)	IMPORTAÇÕES (CIF REAL)	RECEITA BRUTA (aferida via SPED)	RECEITA BRUTA (DIPJ)	MOV FINANCEIRA (R\$)	ARRECADAÇÃO (R\$)
2012	400.052,11	221.854,52	937.469,94	962.125,27	1.439.100,43	217,54
2013	13.566.636,14	7.763.762,75	13.068.052,69	12.751.034,57	6.679.839,85	575.689,11
Biênio	13.966.688,26	7.985.617,27	14.005.522,63	13.713.159,84	8.118.940,28	575.906,65

A ação fiscal comparou as datas de importação com as de saída de mercadorias da CEVIC, tendo encontrado notas fiscais de saída relativas aos mesmos produtos importados e às mesmas quantidades informadas nas Declarações de Importação, em datas próximas, destinadas a empresas específicas, conforme demonstrado no **quadro à fl. 45**, no qual constam exemplos relativos ao ano de 2013. **Conclui que a aquisição dessas**

mercadorias já tinha destinatário certo e que a CEVIC opera como “adquirente” em importações por conta e ordem com o objetivo de quebrar a cadeia tributária e de ocultar os reais adquirentes das mercadorias.

Consigna a auditoria que dentro do procedimento especial de fiscalização, disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 228/2002, foram lavradas três intimações, sem que o contribuinte respondesse, exceto pela apresentação de alguns documentos cadastrais, de um contrato de locação, cujo objeto é o local onde funcionaria a matriz e uma cópia simples do livro de registros de empregados contendo dois irmãos como “registrados” - Aline da Silva Vieira, que teria sido admitida em junho de 2014, e cujo domicílio tributário é Brasília/DF, e Ede da Silva Vieira, que teria sido admitido em dezembro de 2014. Não há DIRF e nem DIRPF em nome destas pessoas. **Em 18/05/2015, a auditoria lavrou autos de infração de embarço à fiscalização, uma vez que cientificada da intimação, em 18/02/2015, passados mais de 100 dias, permaneceu sem responder à intimação inicial.**

Averba a fiscalização que a CEVIC foi intimada, por meio do Termo de Intimação DIFIS I nº 309/2015, lavrado em 19/05/2015, a entregar, as mercadorias importadas pelas Declarações de Importação (DI), registradas nos anos 2012, 2013 e 2014 ou, caso não detivesse mais a posse dessas mercadorias, deveria informar o fato mediante declaração justificada. Não houve resposta à intimação. Lavrou-se também os Termos de Intimação Fiscal nº 330/2015 e 331/2015, para o comparecimentos dos sócios no dia 16/06/2015 na RFB, os quais não compareceram.

Foi promovida uma diligência no estabelecimento da matriz, em São Paulo, em 28/01/2015, tendo sido lavrados os Termos de Intimação DIFIS I nº 41/2015 e nº 042/2015, os quais foram assinados pelo procurador da empresa. Havia, no estabelecimento, uma única funcionária presente. A porta da sala não tem identificação da CEVIC, apresentando a inscrição de “American Express Internacional”. O interior do local é pequeno, não havendo qualquer possibilidade para armazenagem de mercadorias, conforme as fotos juntadas ao presente processo.

Na diligência realizada na filial 0003-71 da CEVIC, em Palmas –TO, em 08/04/2015, a qual passou a importar a partir de 2013, quase centralizando as importações da pessoa jurídica a partir de 2014, na qualidade de adquirente, constatou-se que não havia qualquer identificação da CEVIC, tratando-se de um prédio com unidades residenciais e estabelecimentos comerciais. Não foi encontrado ninguém no seu endereço (sala 01) e os vizinhos informaram que desconheciam a pessoa jurídica CEVIC. A proprietária do prédio informou que o Sr. CHIN MAN YU foi locatário da unidade de 07/2013 a 11/2014 e que desconhece a CEVIC.

Diante dos dados coletados na diligência fiscal, concluiu que a filial da CEVIC em Palmas não operava, não havendo local para armazenagem das mercadorias constantes nas notas fiscais, dentre estas: artigos têxteis e de vestuário, capas para celulares, bolsas e sacolas, enfeites e jogos de porcelana, bijuterias, utensílios de cozinha, mouse, impressoras, máquinas para costura, modem, fones de ouvido, cabos para celulares, artigos de pesca, garrafas térmicas, ornamentos para cabelo. Houve a responsabilização solidária, por este crédito tributário, do sócio com poderes de gerência, o Sr. CHIN MAN YU, nos termos do art. 124 e 135 do CTN e art. 95, inciso I do Decreto-Lei 37/66.

Afrontado o lançamento apenas pela pessoa jurídica, a DRJ Florianópolis (fls. 463/477), em 12/05/2016, julgou a impugnação improcedente. Não resignada, a empresa interpôs o presente recurso voluntário (fls. 633/718), no qual, em suma, alega o seguinte:

EM PRELIMINAR

1 - Que foi cerceado seu direito de defesa em face da declaração de inaptidão do CNPJ antes de ter sido cientificado e ter oferecido sua defesa nestes autos, e que a suspensão do CNPJ "vem prevista apenas na instrução normativa". Entende que a suspensão do CNPJ "sem conclusão do presente processo ...é irrazoável e desproporcional, vez que trata-se de uma medida embasada em meras presunções culminando em uma medida drástica". Pede, por tal, a decretação de nulidade do auto de infração por restringir sua ampla defesa "no que tange a discussão da inaptidão de seu CNPJ";

2 - Igualmente, postula a nulidade do lançamento "em face de sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para sua lavratura por inocorrência de qualquer ilicitude". Entende que a fiscalização agiu com base em "meras presunções para concluir pela falta de capacidade econômica para operar no comércio exterior com a simples argumentação de que a recorrente não demonstrou capacidade financeira para tanto";

3 - Postula a aplicação do art. 112 do CTN, uma vez que "os fatos que deram suporte à autuação bem como as circunstâncias materiais do fato levam a concluir que podem remanescer dúvidas no tocante a capitulação legal do fato", pelo que entende que aplica-se ao caso o princípio do *in dubio contra fiscum*.

MÉRITO

1 - Alega que a fiscalização "em momento algum" comprovou e sequer apontou qualquer dano ao Erário, visto que todos os impostos foram recolhidos quando das transações de compra e posterior venda pela recorrente. Entende que o dano ao Erário "é ocasionado pelo não recolhimento dos tributos incidentes na importação e nas etapas posteriores de comercialização informal no mercado interno, sobre o lucro mantido a margem da tributação e pelo fato do patrimônio e rendimentos do real sujeito passivo permanecerem "recônditos". Averba que a recorrente não se trata de uma empresa de fachada, "visto o potencial econômico praticado por ela, em sua longa carreira de 18 anos..., possuindo sócios com capacidade e patrimônios compatíveis com a empresa". Ante tais argumentos conclui que "inexiste a conduta típica da interposição fraudulenta". Na sequência alega todas as importações objeto do lançamento forma feitas na modalidade "por conta e ordem de terceiros", sendo que consta nas DI como adquirente das mercadorias, o que, a seu juízo, não daria margem "a fantasiosa acusação de que a recorrente atua como interposta empresa apenas a emprestar seu nome a fim de realizar importações em nome de terceiros com o objetivo de fraudar a legislação do IPI, ocasionando a quebra da cadeia deste imposto...". A seu sentir, tais alegações não passam de suposições, passando a discorrer, longamente, acerca do fato gerador do IPI;

2 - Afronta a motivação e análise fiscal, pois assevera que os valores apontados como débitos/créditos, em confronto com os valores das importações dos exercícios de 2012/2014, "caminham dentro da capacidade física, econômica e financeira da empresa". Consigna ser uma empresa sólida, "sempre atuando no comércio exterior... dentro da mais estrita legalidade";

Averba que foi devidamente habilitada a operar no comércio exterior dentro das normas estabelecidas pela RFB, o que a leva a concluir que para que a empresa possua a condição de

Habilitação Ordinária (IN SRF 650/2006 e ADE COANA 03/2006), que afirma ser seu caso, "é realizado um estudo da capacidade física, econômica e financeira, estabelecendo de certa forma valores bem superiores aos limites estabelecidos pela habilitação simplificada".

Enfim, entende que a interpretação fiscal foi "totalmente equivocada, embasada em meras presunções". Por tal, entende ser nulo o processo "desde o seu nascedouro pelas diversas irregularidades praticadas pela fiscalização" por carecer de provas e fundado em "argumentos fantasiosos".

3 - Entende, ainda, que não pode ser aplicada a multa no valor da mercadoria importada antes do procedimento onde é apurada a existência de dano ao erário, nos termos do que dispõe o DL 1.455/76. Conclui que sem que lhe tenha sido concedido direito de defesa "garantido pelo art. 73 da Lei 10.833/2003", o auto de infração deve ser julgado improcedente;

4 - Repisa a afirmação de que não houve a caracterização de interposição fraudulenta e conclui que a multa aplicada tem natureza confiscatória, trazendo à colação repositório jurisprudencial que entende ir ao encontro de sua assertiva.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, Relator.

I - PRELIMINARES

Como relatado, o sócio-gerente da empresa, Sr. Chin Man Yu, o qual foi apontado como responsável solidário pelo crédito tributário sob exame, não impugnou o lançamento, tampouco manifestou-se nos autos em qualquer outro momento, pelo que sua posição no pólo passivo resta mantida de forma incontroversa.

1 - A REPRESENTAÇÃO PARA DECLARAÇÃO DE INAPTIDÃO DO CNPJ

Essa matéria foi devidamente analisada pela r. decisão, mas a recorrente, como se não a tivesse lido, repisa o *imbroglio*.

O parágrafo único do art. 11 da IN SRF 228/2002, tem a seguinte dicção, com a redação vigente à época:

Art. 11. Concluído o procedimento especial, aplicar-se-á a pena de perdimento das mercadorias objeto das operações correspondentes, nos termos do art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, na hipótese de:

I - ocultação do verdadeiro responsável pelas operações, caso descaracterizada a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias;

II - interposição fraudulenta, nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, em decorrência da

não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, inclusive na hipótese do art. 10.

Parágrafo único. Nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput, será ainda instaurado procedimento para declaração de inaptidão da inscrição da empresa no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

De sua feita, o procedimento para declaração de inaptidão do CNPJ tem sua regulação pelo arts. 40 e 41 da IN RFB 1.470/2014 (atual IN RFB 1634, de 06/05/2016), cuja redação dispõe o que segue:

Seção III - Da Pessoa Jurídica com Irregularidade em Operações de Comércio Exterior

Art. 40. No caso de pessoa jurídica com irregularidade em operações de comércio exterior, de que trata o inciso III do caput do art. 37 ("irregularidades em operações de comércio exterior: a que não comprovar origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior, na forma prevista em Lei"), o procedimento administrativo de declaração de inaptidão deve ser iniciado por representação consubstanciada com elementos que evidenciem o fato descrito no citado inciso.

*§ 1º O titular da unidade da RFB com jurisdição para fiscalização dos tributos sobre comércio exterior que constatar o fato, acatando a representação citada no caput, **deve intimar a pessoa jurídica, por meio de edital, publicado no sítio da RFB na Internet, no endereço citado no caput do art. 12, ou alternativamente no DOU, a regularizar, no prazo de 30 (trinta) dias, sua situação ou contrapor as razões da representação, suspendendo sua inscrição no CNPJ a partir da publicação do edital.***

§ 2º Na falta de atendimento à intimação referida no § 1º, ou quando não acatadas as contraposições apresentadas, a inscrição no CNPJ deve ser declarada inapta pelo titular da unidade da RFB citado no § 1º, por meio de ADE publicado no sítio da RFB na Internet, no endereço citado no caput do art. 12, ou alternativamente no DOU, no qual devem ser indicados o nome empresarial e o número de inscrição da pessoa jurídica no CNPJ.

§ 3º A pessoa jurídica declarada inapta na forma prevista no § 2º pode regularizar sua situação mediante comprovação da origem, da disponibilidade e da efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações do comércio exterior, na forma prevista em lei, e deve ser realizada pelo titular da unidade da RFB citado no § 1º, por meio de ADE, publicado no sítio da RFB na Internet, no endereço citado no caput do art. 12, ou alternativamente no DOU, no qual devem ser indicados o nome empresarial e o número de inscrição da pessoa jurídica no CNPJ.

Art. 41. Para fins do disposto no inciso III do art. 37 e no § 3º do art. 40, a comprovação da origem de recursos provenientes do exterior dá-se mediante, cumulativamente:

I – prova do regular fechamento da operação de câmbio, inclusive com a identificação da instituição financeira no exterior encarregada da remessa dos recursos para o País; e

II – identificação do remetente dos recursos, assim entendido como a pessoa física ou jurídica titular dos recursos remetidos.

§ 1º No caso de o remetente referido no inciso II do caput ser pessoa jurídica, devem ser também identificados os integrantes do seu QSA.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se também na hipótese de que trata o § 2º do art. 23 do Decreto- Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976.

Ou seja, uma coisa é o auto de infração decorrente do procedimento especial a que alude o referido ato normativo, e outra é a representação para fins de procedimento para declaração de inaptidão da inscrição no CNPJ. Porém, o pressuposto para essa representação é que, concluído o procedimento especial de que trata a IN SRF 228/2002, tenha sido aplicada a pena de perdimento, o que é a hipótese em análise.

Contudo, cada procedimento tem seu *iter* e fim próprio, trilhando seu caminho e conclusões de forma independente. O lançamento, que, como visto, é condição para a representação de inaptidão do CNPJ, tem seu rito definido pelo Decreto 70.235/72 e a declaração de inaptidão de acordo com o previsto na IN RFB 1.470/2014. E esse ponto foi bem elucidado pela r. decisão ao averbar o seguinte:

Portanto, resta claro que o processo que trata da inaptidão de seu CNPJ é diverso, sendo diverso também o procedimento que conduz à emissão e publicação do referido ADE pela autoridade competente, bem como suas formas de intimação e a possibilidade de regularização da situação que o originou.

Obviamente que os mesmos fatos verificados naquele procedimento especial e investigatório podem também servir para embasar outros processos de aplicação de penalidades referentes a outras importações, tais como este que ora se analisa, se forem constatadas as hipóteses de ocultação do verdadeiro responsável pelas operações, caso descaracterizada a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias, ou de interposição fraudulenta, em decorrência da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

Demais disso, tanto no curso da ação fiscalizatória quanto do processo de inaptidão, a empresa omitiu-se de responder as intimações do Fisco, vindo agora clamar por cerceamento de direito de defesa. E mais: a ciência da exação em exame deu-se em 25/05/2015, por decurso de prazo (fl. 193), e o Ato Declaratório de Inaptidão é datado de 31/08/2015 (fl. 183 do processo 10314-723810/2015-42).

Portanto, rechaço a pugnada nulidade porque, de forma alguma, foi cerceado seu direito.

2 - NULIDADE DO LANÇAMENTO POR SUA SUPOSTA ILICITUDE - LANÇAMENTO COM BASE EM MERAS PRESUNÇÕES

Essa questão é o próprio mérito da autuação, a qual enfrentaremos ao examinarmos os fundamentos da exação, mas não por acaso o lançamento com enquadramento legal no § 2º do art. 23 do Decreto-Lei 1.455/76, costuma-se chamar de interposição fraudulenta presumida, pois arrima-se em um conjunto de fatos e indícios provados que leva à conclusão da interposição presumida, como *in casu*. Portanto, igualmente afasta-se a pugnada nulidade do lançamento.

Justamente por tal, não há que excogitar-se da aplicação do art. 112 do CTN, pois como adiante artigo, o Fisco fez robusta prova da interposição presumida e a recorrente, silente e omissa no curso do procedimento fiscal, não conseguiu produzir prova em sentido oposto das imputações feitas pela fiscalização, restringindo sua defesa em genéricas alegações processuais.

Dessarte, rechaça-se o pugnado em preliminar.

II - MÉRITO

Embora alegue a recorrente, de forma singela, "que não praticou qualquer irregularidade nas importações realizadas", em nenhum momento contrapôs com provas por ela produzidas as robustas provas e indícios arrolados nas bem lançadas razões do relatório fiscal.

O presente auto de infração foi lavrado para a exigência da multa de que trata o art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 2002, decorrente de infração que se subsume à hipótese de interposição fraudulenta prevista no seu §2º, considerada como dano ao Erário, *in verbis*:

Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976

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

(...)

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.

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

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

§ 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)

Como se percebe, a legislação apenou com o perdimento a mercadoria de origem estrangeira, ou com a multa correspondente ao seu valor aduaneiro, caso não for localizada, for consumida ou revendida, quando constatada a ocorrência de:

- OCULTAÇÃO do sujeito passivo, na condição de real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a - INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS, cuja presunção legal é decorrente da mera não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior.

Segundo a Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana), pode-se definir interposição fraudulenta “como todo ato em que uma pessoa, física ou jurídica, aparenta ser a responsável por uma operação que não realizou, interpondo-se entre uma parte (o fisco) e outra (o real beneficiário - responsável pela operação de comércio exterior), para ocultar o sujeito passivo”.

Ocultar deve ser compreendido como a ação de esconder ou de encobrir alguma coisa aos olhos ou conhecimento de outrem, a fim de que não seja vista ou reconhecida. Há, na ocultação, a má-fé, ou seja, a intenção voluntária de se assim proceder.

A simulação por sua vez consiste em fingir, mascarar, camuflar, esconder a realidade, ou seja, se verifica intencionalmente divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiros. É uma deformação voluntária para escapar à disciplina normal do negócio, prevista na Lei.

No âmbito do Direito Tributário tanto a simulação como a ocultação são caracterizadas como fraude, entendimento decorrente de expressa disposição legal, sendo que, tal ação ou omissão tem repercussões na obrigação tributária, eis que o verdadeiro responsável pela importação manteve-se recôndito aos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.

A escolha entre importar mercadoria estrangeira por conta própria (importação direta) ou por meio de um intermediário contratado para esse fim é livre e perfeitamente legal, seja esse intermediário um prestador de serviço ou um revendedor.

Entretanto, tanto o importador quanto o real adquirente ou encomendante, devem ser devidamente identificados perante o Fisco, cumprirem as obrigações acessórias previstas na legislação e, conforme o caso, observar o tratamento tributário específico dessas operações, as quais devem ser expressamente informadas à Aduana por meio da Declaração de Importação - DI.

Contrariamente, a interposição realizada de forma ilícita, não declarada, ocorre mediante a ocultação dos reais interessados na operação e, dessa forma, com fraude à lei. Assim, interposição fraudulenta é o ato em que uma pessoa aparenta formalmente ser a única responsável por um negócio que, de fato, não realizou ou não o fez para atender seu exclusivo interesse, interpondo-se entre as partes diretamente interessadas, de modo a ocultar uma ou várias destas.

A interposição ilícita de pessoas na importação, em especial por ocultação do adquirente, acarreta dano ao controle aduaneiro, uma vez que o real interveniente envolvido na operação foge à fiscalização aduaneira, porque não figura ostensivamente perante o Fisco, por

ocasião da importação, impossibilitando o exame do cumprimento de obrigações principais e acessórias.

Este tipo de fraude pode ter diversos objetivos, dentre os quais o de evitar que a empresa adquirente seja submetida ao procedimento de habilitação no Siscomex, afastar sua condição de contribuinte (por equiparação) do IPI pela saída do produto de seu estabelecimento (com a quebra da cadeia de incidência deste imposto), impedir a aplicação das restrições quanto ao "valor aduaneiro" e de "preços de transferência", impedir o conhecimento da verdadeira origem dos recursos e contribuir para a lavagem de dinheiro, inibir a responsabilização solidária do adquirente pelos tributos incidentes na importação, propiciar o aproveitamento indevido de incentivos fiscais estaduais (ICMS), a chamada "guerra fiscal", acobertar operações com subfaturamento de preços, blindar o patrimônio do real adquirente/encomendante, no caso de eventual lançamento tributário decorrente das operações ou de infrações, sonegação de PIS/PASEP e COFINS não-cumulativos incidentes sobre a receita bruta auferida, no caso da importação por encomenda, ou sobre o valor dos serviços prestados, no caso de importação por conta e ordem, consoante o artigo 12 do Decreto nº 4.524/02.

Portanto, o ilícito não atinge a esfera de interesse exclusivamente tributário, pelo que, mesmo quando não há prejuízo financeiro em decorrência da falta de recolhimento de algum tributo, o que alega a recorrente, ainda assim perpetra-se dano ao Estado, em sua atividade de controle do comércio exterior. Isso se insere dentro do poder de polícia aduaneiro, com vistas a resguardar a economia e soberania nacional, e mesmo a livre e leal concorrência de mercado.

Consabido que é legalmente presumida a interposição fraudulenta quando a pessoa, que consta formalmente registrada na operação de importação, não comprove a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados. O interessado deve comprovar que utilizou recursos próprios para realizar a importação, que até podem ter sido captados por comprovados empréstimos, mas não transferidos (seja a título de pagamento antecipado ou não), pelo real adquirente das mercadorias importadas e que permaneceu oculto em face da simulação.

As informações a serem fornecidas pela formal interveniente acerca dos dados relacionados à origem dos recursos devem permitir a comprovação exata a respeito da natureza do financiamento da operação de comércio exterior. Se a informação for incorreta ou insuficiente, desprovida de elementos que permitam a sua perfeita caracterização, dá motivo para a imposição de restrições e penalidades, pela presunção legal de interposição fraudulenta e ocultação de terceiro sujeito passivo, pois quem não possui capacidade econômico-financeira para importar está intencionalmente exercendo o papel daquele que a possui, com o firme propósito de burla aos controles aduaneiros.

O § 2º do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76, ao estipular a necessidade da comprovação pelo importador/exportador da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior, sob o ônus de configurar a prática presumida da interposição fraudulenta de terceiros, colocou um mecanismo legal à disposição da fiscalização, cuja natureza da exigência encontra ressonância nos mais diversos ramos do Direito Público.

Ou seja, no presente caso, à fiscalização somente cabe comprovar que solicitou formalmente as informações e de que estas não foram prestadas de forma correta ou

satisfatoriamente, havendo a inversão do ônus da prova. Contudo, a empresa foi intimada várias vezes, não somente durante a auditoria-fiscal e diligências, mas mesmo antes destas, no procedimento especial de fiscalização disciplinado pela IN RFB nº 228/2002, a apresentar os documentos e esclarecimentos necessários. No entanto, não foram apresentados, nem em sede de impugnação tampouco nesta fase recursal, quaisquer documentos, livros contábeis registrados ou outros esclarecimentos ou controles fiscais válidos e aptos a comprovar suas alegações ou mesmo elucidar a origem dos diversos pagamentos efetuados.

Se o importador/exportador for intimado a comprovar a origem dos recursos empregados em operações do comércio exterior e assim não o fizer, resta configurada a prática presumida da interposição fraudulenta de terceiros. Ou seja, não se pode considerar que houve irregularidade na autuação por simples alegação do infrator. Deve o contribuinte provar que houve o aludido erro no procedimento administrativo, pois invertido o ônus da prova ante sua inércia.

Irrelevantes, portanto, os argumentos simplistas e genéricos apresentados na peça recursal sem a apresentação de quaisquer provas para lhes dar validade de modo a contrapor o proficiente trabalho fiscal, que, aliás, em seu curso, oportunizou a recorrente produzir provas a seu favor, como pontuado alhures.

Ademais, seus argumentos querem fazer crer que se trata de uma empresa normal do ramo atacadista, com crédito em contratos de câmbio, com solidez e com geração de empregos. No entanto, a fiscalização comprova que a matriz é minúscula; não tem lugar para armazenagem; não detinha nenhum funcionário registrado no período fiscalizado de 11/2012 a 07/2013 ou, no máximo, um funcionário de 08/2013 a 07/2014, tendo encontrado somente uma pessoa na pequena sede quando fora efetuada a diligência, em 28/01/2015; a filial 0003, que movimentou a maior parte das importações em 2014, não foi localizada e não se teve notícia que de fato funcionou; as mercadorias importadas já eram direcionadas, nas mesmas quantidades, para compradores certos, tão logo eram desembaraçadas.

O fato de ser uma empresa de 18 anos de atuação não tem relevância para a análise do presente caso, eis que uma pessoa jurídica pode começar a atuar fraudulentamente a qualquer tempo, inclusive mantendo, concomitantemente, sua atividade anterior, o que justificaria a emissão de notas fiscais para variados compradores, anexadas aos presentes autos.

Veja-se que a recorrente foi constituída em novembro de 1997, mas somente passou a importar a partir do ano de 2009, sendo que até o ano de 2012 o volume de importações não era significativo. As importações em 2012 foram de R\$ 221.856,16, na média dos anos anteriores. Entretanto, saltaram para R\$ 7.763.806,28 e R\$ 23.009.243,18, em 2013 e 2014, respectivamente, sem aumento de investimentos, sem alteração no valor de seu capital social, sem provas do alegado financiamento bancário.

Inaceitável tentar justificar, sem nada comprovar, este salto nas importações de mais 10.000% entre 2012 e 2014, como sendo decorrente de sua própria atividade comercial ou do seu capital social, o qual monta somente R\$ 50.000,00 desde 08/01/2008.

Ora, como isso é possível? Como aquele desprovido de capacidade econômico-financeira, e, portanto, de riqueza, pode atuar em operações de comércio exterior realizando transações comerciais que estão muito além de suas posses? De onde surgiria esse capital? Simples: transferência de recursos daquele que de fato o possui para quem não o possui, ou através do uso de recursos de origem ilícita.

O raciocínio para definição dessa regra é singelo: ninguém consegue operar em volume superior ao seu patrimônio ou sua capacidade de endividamento. Ou seja, quem opera acima desse limite, opera com amparo de terceiros. É preciso identificar a origem dos recursos para saber quem é o verdadeiro responsável pela operação. E os documentos juntados aos autos pela autuada não são aptos a modificar o entendimento acima exposto, como analiso a seguir.

Às fls. 326/334, consta o contrato de importação por conta e ordem da adquirente CEVIC, feita com a empresa importadora TMI Comércio Exterior Ltda., datado de 12 de junho de 2013. Às fls. 335/ 344, consta o contrato de importação por conta e ordem da adquirente MASACCIO FASHION CONFECÇÕES, feita com a com a importadora UNIOXY, datado de 19 de dezembro de 2012. Às fls. 346/353, consta o contrato de importação por conta e ordem da adquirente MASACCIO FASHION CONFECÇÕES, feita com a com a importadora THY, datado de 19 de dezembro de 2012.

Tais documentos são coerentes com as informações prestadas nas declarações de importação e relatadas pela auditoria fiscal, de que a CEVIC declarou-se como adquirente de mercadorias importadas através das empresas THY, UNIOXY e TMI. Todavia, a aparência externa, formalizada nas DI, não tem o condão de suplantar a realidade intrínseca do negócio simulado, ou seja, de que as reais adquirentes das mercadorias mantiveram-se ocultas, uma vez que se utilizaram da interposição da CEVIC nos documentos oficiais.

Às fls. 355/358, consta o contrato de prestação de serviços de guarda e conservação de mercadorias de terceiros, feita pela CEVIC e Armazéns Gerais Zona Leste Ltda, datado de 01 de junho de 2013. Entretanto, tal documento, sem reconhecimento de firma, sem registro em cartório, sem nem mesmo constar o endereço do depósito, nada comprova.

Aliás, a auditoria fiscal já havia relatado a interligação entre as empresas, eis que as importadoras THY e a UNIOXY (matriz e filial 0002-39), que ocupam o mesmo prédio em Campo Grande/MS, possuem o mesmo sócio majoritário, a TCI INTERMEDIÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA, a qual também é dona da pessoa jurídica Armazéns Gerais Zona Leste Ltda. Ademais, a esta empresa foram destinadas 6,5% das saídas de mercadorias importadas em 2013, e, de 18,54% das importações de 2014.

Às fls. 360/458, foram juntadas notas fiscais de saída, do período de 08/2013 a 12/2014, para diversos compradores de São Paulo, relativos a caixas de bijouterias, capas para celulares, lenços, apliques para roupa, artigos de manicure e maquiagem, cintos, bolsas, etc. Chama a atenção, contudo, que estes documentos não refletem a totalidade da suposta movimentação comercial da defendente e não significam, apesar da aparência formal, que sejam, de fato, vendas no mercado nacional.

Como visto, a empresa não trouxe nenhum documento que realmente fizesse a diferença na presente análise, acerca de sua movimentação financeira, dos pagamentos dos câmbios, de possíveis empréstimos, ou outros que pudessem evidenciar vendas no mercado nacional, tais como: contratos válidos de compra e venda, provas da negociação efetivada, de seu funcionamento como uma empresa atacadista, com gastos com publicidade e propaganda, possíveis sites na internet, custos com armazenagem de mercadorias, manutenção de estoques e provas das atividades normais de uma empresa, dentre outros.

Portanto, estreme de dúvida que a recorrente não foi capaz de elidir a presunção legal da interposição fraudulenta, contra a qual teria que comprovar o origem, a disponibilidade e/ou transferência dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior.

Considerando que no caso em testilha o ônus da prova recai sobre si mesma, que sequer se deu ao trabalho de responder às intimações feitas pelo Fisco, não há que se acatar o argumento da defendente de falta de provas por parte da fiscalização, a qual, inclusive, foi além do necessário para a tipificação da infração, buscando, no seu processo de investigação, elucidar as atividades da empresa e seu *modus operandi*. Pela mesma razão não há guarida para o que prescreve o art. 112 do CTN, pois não há dúvidas no tocante à capitulação legal do fato e suas circunstâncias materiais.

Quanto às alegações de que o valor da multa se caracteriza em confisco e de ser incabível a incidência do IPI na importação (não objeto desta autuação), considero-as como insurgências contrárias aos dispositivos da legislação vigente, para as quais não cabe o pronunciamento deste órgão colegiado, pois todas as questões que se referem à ilegalidade de decretos e atos normativos federais ou inconstitucionalidade de leis têm competência atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, de acordo com a Constituição Federal de 1988, art. 102, I, a e III, b.

De igual sorte, sem razão a recorrente ao pugnar que só caberia a aplicação da multa equivalente ao valor da mercadoria antes de apurado o dano ao erário do DL 1.455/76. O art. 73 da Lei 10.833, ao qual ela faz menção, justamente dá suporte a desnecessidade do prévio rito do DL 1.455/76. Veja-se:

*Art. 73. Verificada a impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita a pena de perdimento, em razão de sua não-localização ou consumo, **extingui-se-á o processo administrativo instaurado para apuração da infração capitulada como dano ao Erário.***

§ 1º - Na hipótese prevista no caput, será instaurado processo administrativo para aplicação da multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

§ 2º - A multa a que se refere o § 1º será exigida mediante lançamento de ofício, que será processado e julgado nos termos da legislação que rege a determinação e exigência dos demais créditos tributários da União.

Ora, se a legislação determina que uma vez não localizada a mercadoria o processo de dano ao erário deva ser extinto, uma vez instaurado, determinando a aplicação da multa a que alude o § 3º do artigo 23 da mesma norma legal, por decorrência lógica que se de pronto não localizada a mercadoria importada, como no caso dos autos, óbvio que o direito de defesa vai ser efetivado no processo que levou a cabo o lançamento de ofício da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas consumidas ou não localizadas, como o foi nestes autos. Portanto, mais uma alegação desarrazoada.

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

assinado digitalmente

Jorge Olmiro Lock Freire - relator

Declaração de Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

Peço vênua ao Ilustre Relator para divergir acerca da manutenção do responsável solidário no pólo passivo da autuação.

Em primeiro lugar, friso que o Sr. Chin Man Yu foi revel no presente processo, não apresentando Impugnação e Recurso Voluntário, mas que por se tratar de matéria relativa a legitimidade passiva, trata-se de matéria de ordem pública sujeita, pois, a ser conhecida de ofício por este Colegiado.

Foi aplicado na presente autuação a hipótese de interposição fraudulenta na modalidade presumida, prevista no Decreto 1.455/76, em seu artigo 23, §2º:

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

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

Por sua vez, a responsabilidade foi aplicada com fundamento no artigo 95, I do Decreto-Lei nº 37/66, art. 95, I, que dispõe:

Art.95 - Respondem pela infração:

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

Como se vê da literalidade do dispositivo, se verifica que não basta que o responsável seja sócio-gerente, mas que ele tenha: a) concorrido para a prática da infração, **ou** b) se beneficiado da infração.

No presente caso, em se tratando de interposição presumida, não há que se cogitar de prova nos autos acerca da concorrência do responsável para a prática da infração, visto que o fundamento foi apenas a não comprovação da origem dos recursos empregados na importação, restando pois a hipótese de benefício econômico auferido.

Todavia, o relatório fiscal demonstra uma realidade distinta, em sua pg. 37, ao levantar os valores das declarações de bens e direitos do Sr. Chin Man Yu, que é composta pelos seguintes valores:

Declaração IRPF	Tipos de Bens	Bens e direitos (R\$)
2014 (ac 2013)	35.000 cotas da CEVIC	35.000,00
	Veículo	30.575,30
	Numerários	68.000,00
	TOTAL	133.575,30
2013 (ac 2012)	35.000 cotas da CEVIC	35.000,00
	Veículo	30.575,30
	Numerários	65.000,00
	TOTAL	130.575,30
2012 (ac 2011)	35.000 cotas da CEVIC	35.000,00
	Veículo	30.575,30
	Numerários	60.000,00
	Outros	2.730,00
	TOTAL	128.305,30

Como se vê, a progressão patrimonial do sócio é absolutamente descompassada com o elevadíssimo crescimento do fluxo financeiro de importação, o que evidencia que o imputado responsável não se beneficiou da prática da infração.

Não havendo qualquer outra prova nos autos que evidencie benefício de outra natureza, não foi suprido pela fiscalização o seu ônus probatório específico para imputação de responsabilidade pela infração.

Desse modo, voto por excluir, *ex officio*, o Sr. Chin Man Yu do pólo passivo da autuação.

É como voto.