



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

**Processo n°** 10730.720001/2008-49  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-001.401 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de novembro de 2014  
**Matéria** ADUANEIRO. MULTA  
**Recorrente** CARTA-RIO GESTÃO EMPRESARIAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Período de apuração: 18/08/2004 a 17/04/2007

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE.

A ocultação, pelo importador, do real adquirente do produto importado, mediante fraude ou simulação, tipifica a figura da interposição fraudulenta, sujeitando tanto a importadora como o real adquirente, este na condição de responsável solidário, à penalidade de perdimento das mercadorias, a ser convertida em multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, nos casos em que estas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Luis Eduardo Garrossino Barbieri – Presidente-substituto.

Charles Mayer de Castro Souza - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Eduardo Garrossino Barbieri (presidente-substituto), Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer

de Castro Souza, Paulo Roberto Stocco Portes, Tatiana Midori Migiyama e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

## Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, constituindo crédito tributário decorrente da aplicação de penalidade isolada, referente a fatos geradores ocorridos nos anos de 2004 e 2007.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

*Trata o presente processo de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário no valor de R\$ 4.663.392,04 referente a multa prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002.*

*Depreende-se do “Relatório de Auditoria Fiscal” do auto de infração (fls. 995 a 1.064), que a interessada foi submetida a auditoria nos termos da Instrução Normativa SRF nº 228/2002, e que intimada a apresentar esclarecimentos e documentos relacionados à comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de importação referentes ao período entre março de 2004 e abril de 2007 (fls. 07 a 09, 56 a 57, 588 a 601, 742 a 743), a interessada apresentou respostas parciais (fls. 11 a 55, 65 a 587, 602 a 741, 744 a 971), apresentando alguns documentos relacionados às operações realizadas e estrutura da empresa.*

*Diligência realizada na data de 06/06/2007, no endereço da sede da Empresa CARTA-RIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA. (CNPJ 04.303.304/000189), em São Fidélis – RJ, constatou a inexistência de qualquer atividade industrial ou comercial no local declarado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, sendo lavrado o “Termo de Constatação” de folhas 03.*

*Diligência realizada na data de 11/06/2007, no endereço da sede da Empresa CARTA-GOIAS INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA. (CNPJ 03.752.385/000131), em São Gonçalo – RJ, resultou na Lavratura do “Termo de Constatação” de folhas 04 a 06, onde o Sr. José Carlos Pires Coutinho (CPF 040.574.73734), sócio-gerente, representante legal de ambas as empresas prestou diversas informações que restaram consignadas e firmadas no citado “Termo de Constatação”, entre as quais, em síntese que: as atividades desenvolvidas pela Empresa CARTA-RIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA. restringiam-se a recepção de mercadorias importadas e expedição imediata à Empresa CARTA-GOIAS INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA.; a Empresa CARTA-RIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA. nunca chegou a realizar atividade econômica de indústria, embora tenha sido registrado CNAE próprio de indústria; as importações são exclusivas para a Empresa CARTA-GOIAS INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA., único cliente; provavelmente*

*os recursos financeiros utilizados vinham da Empresa CARTA-GOIAS INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA.*

*Em razão da mudança de endereço, em 05/10/2007 foi realizada Diligência à sede da Empresa CARTA-RIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA., em Maricá – RJ, onde restou constatada a inexistência de qualquer atividade industrial ou comercial no local, sendo lavrado o “Termo de Constatação” de folhas 979.*

*Considerando: as declarações prestadas pelo sócio; a inexistência de fato da Empresa CARTA-RIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA. (diligências realizadas, falta de estabelecimento empresarial, incessantes mudanças de endereço); a não comprovação da integralização do capital pelos sócios fundadores (declarações do imposto de renda indicam a origem em empréstimos particulares junto aos seus pais – Sr. José Carlos Pires Coutinho e Sra. Marília Ferreira de Araújo Coutinho (CPF 494.160.497-00), porém estes não possuíam lastro financeiro para a concessão dos valores conforme declarações do imposto de renda); a insuficiência de empregados; a inexistência de escrituração contábil; e, a não apresentação de comprovantes de consumo de energia elétrica, telefone e água; a fiscalização concluiu que a Empresa CARTA-RIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA. figurou nas declarações de importação como mera pessoa jurídica interposta, visto que não possuía condições operacionais ou financeiras de arcar com as operações de importação realizadas.*

*Relata a fiscalização que embora as operações de importação efetivamente tenham sido realizadas por conta e ordem da Empresa CARTA-GOIAS INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA. (real adquirente), a Empresa CARTA-RIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA. apresentava declarações de importação com a informação de que as mercadorias importadas seriam por conta própria. Embora utilizasse recursos de terceiros (adiantamentos), os documentos instrutivos e as declarações não traziam qualquer informação relacionada à este fato, situação que contraria a legislação que rege a matéria.*

*Registra ainda a fiscalização que a Empresa CARTA-GOIAS INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA. (real adquirente) teve o pedido de habilitação como importador negado em 2004 (processo administrativo nº 13.116.000303/2004-17), tendo sido habilitada automaticamente em 19/05/2006 na modalidade simplificada, o que significou limites (US\$ 150.000,00) para a realização de operações, restando indeferido o novo pedido de 16/08/2006 para habilitação.*

*Quanto aos recursos financeiros para quitação dos contratos de câmbio referentes às importações realizadas pela Empresa CARTA-RIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA.,*

*estes eram a ela transferidos dias antes pela Empresa CARTA-GOIAS INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA, conforme demonstram os extratos bancários, planilhas e declaração indicados à folhas 1.044 e 1.045 pela fiscalização.*

*Aduz ainda a fiscalização que os documentos relacionados ao transporte das mercadorias, após o desembarço, indicam que as mesmas eram encaminhadas diretamente à Empresa CARTA-GOIAS INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA.*

*Conclui a fiscalização de que no caso concreto verifica-se que a Empresa CARTA-RIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA. foi utilizada especificamente para se interpor à Empresa CARTA-GOIAS INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA., que por seu turno, encontrava-se impossibilitada ou com sérias restrições para operar no comércio exterior.*

*Para a consecução dos objetivos restou praticada a apresentação de documentos instrutivos das declarações de importação e as próprias declarações de importação eivados de falsidade de conteúdo.*

*Quanto à responsabilidade tributária a fiscalização atribuiu à Empresa CARTA-GOIAS INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA. a responsabilidade solidária, vez que esta é de fato a real adquirente das mercadorias em apreço e que concorreu para a prática da infração e dela se beneficiou.*

*Assim, considerando o disposto no inciso V, do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, o artigo 27 da Lei nº 10.637/02, e ainda, o § 3º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 a fiscalização lavrou a multa em apreço.*

*Cientificada, a interessada Empresa CARTA-RIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA. apresentou a impugnação de folhas 1.088 a 1.103. Em síntese apresenta os seguintes argumentos:*

*Que, salta aos olhos a falta de critério e de ordem lógica dos trabalhos fiscais, porque, simplesmente estranhar sucessivas mudanças de endereço da Impugnante, jamais poderia ser elemento embasador de uma grave acusação como a que fora imputada à contribuinte. A alegação de inexistência de fato foi repelida pelos documentos apresentados à fiscalização. Abriu conta corrente, efetuou cadastro junto à Prefeitura, registrou importações (estava habilitado para importar);*

*Que, se existiam discrepâncias nas declarações dos sócios subscritores do capital da impugnante, caberia ao Fisco intimá-los para que justificassem tal fato, porém, jamais utilizar este fato como preponderante, em detrimento de todo o vasto, conjunto probatório colacionado aos autos pela Carta-Rio, sem que ao menos tivesse diligenciado no sentido de infirmar tais elementos de prova;*

*Que, o conselho de contribuintes, ao se deparar com casos em que a autuação decorre de indícios destituídos de gravidade, precisão e concordância, que não comprovaram a concretização de ocorrência da hipótese de incidência, vem se manifestando de*

*forma firme no sentido de cancelar o lançamento. Semelhante entendimento é expressado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais;*

*Que, a eleição de um terceiro — Carta-Goiás — como sujeito passivo responsável solidário da exação em exame, é mais uma imputação que carece de fundamento e de provas, provas que, aliás, a fiscalização não junta em nenhum momento, uma vez que olvida validar o lançamento da malfadada multa aduaneira tão somente com base em desprovidas conjecturas;*

*Que, o auto de infração está embasado em meras presunções e suposições da autoridade lançadora, que pensa serem provas a seu favor as declarações prestadas por terceiros à fiscalização, ou mesmo as singelas diligências por ela efetuadas apenas nos endereços em que a Impugnante já possuiu estabelecimento, ou seja, todas as acusações circulam em volta de declarações não apoiadas em provas documentais;*

*Que, caberia à fiscalização trazer aos autos a prova irrefutável que a permitisse descaracterizar as importações regularmente efetuadas pela Impugnante, o que, não foi realizado pelo agente lançador, o que torna ainda mais incipiente a acusação no sentido de que teria a Carta-Rio, juntamente com a Carta-Goiás, praticado uma suposta simulação para fins de importar mercadorias;*

*Que, agiu corretamente, recolheu os tributos devidos, não existindo qualquer prejuízo ao Erário público. Inexistente a premissa de dano ao Erário, portanto inaplicável a multa. Os fatos não se subsumem à norma embasadora da multa aduaneira;*

*Requer seja julgado nulo/improcedente o lançamento fiscal.*

*Cientificada, a interessada Empresa CARTA-GOIAS INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PAPEIS LTDA. apresentou a impugnação de folhas 1.116 a 1.121. Em síntese apresenta os seguintes argumentos:*

*Que, não há qualquer prova documental nos autos quanto ao adiantamento de qualquer quantia proveniente da Carta-Goiás à Carta-Rio, ou tampouco qualquer vinculação das referidas empresas na realização da operação de importação objeto da autuação;*

*Que, em matéria tributária somente a lei pode estabelecer a hipótese de solidariedade, prevendo-a diretamente na configuração da relação jurídica tributária ou ainda como hipótese de responsabilidade por transferência ou substituição;*

*Que, adota, quanto ao mérito, as razões trazidas pela Carta-Rio em sua peça de defesa;*

*Requer seja excluída do pólo passivo do lançamento fiscal e, **alternativamente, seja julgada a improcedência da exigência.***

*Em 06/10/2011 a interessada Empresa CARTA-RIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA. apresentou aditamento de sua impugnação à folhas 1.134 a 1.147, anexando os documentos de folhas 1.148 a 1.268. Em síntese apresenta os seguintes argumentos:*

*Que, as matérias objeto de aditamento são todas de ordem pública, conhecíveis de ofício, razão pela qual não há qualquer espécie de preclusão;*

*Que, houve nulidade decorrente da inobservância do rito do artigo 4º da Instrução Normativa SRF nº 228/02;*

*Que, ocorreu ilegalidade na declaração de inaptidão da empresa;*

*Que, a empresa Carta Goiás não foi ocultada, a SRFB foi informada pela própria importadora mediante o endosso do Conhecimento de Carga;*

*Que, houve indevida responsabilização solidária da Carta Goiás – Há violação às garantias do devido processo legal, à ampla defesa e ao contraditório. Aquela empresa não foi intimada a integrar o processo, a produzir provas ou a prestar qualquer esclarecimento dos fatos em apuração;*

*Pede deferimento.*

*É o relatório.*

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis julgou improcedente a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/FNS n.º 07-30.026, de 24/10/2010 (fls. 1490 e ss.), assim ementado:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Período de apuração: 18/08/2004 a 17/04/2007*

*DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA NÃO LOCALIZADA. MULTA IGUAL AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.*

*Considera-se dano ao Erário a ocultação do real responsável pela operação de importação, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 1520/1549, por meio do qual aduz, em síntese, depois de relatar os fatos:

### **PRELIMINARES DE NULIDADE**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em **Alteração de motivação pela DRJ** por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 16/12/2014 por CHARLES MAYE R DE CASTRO SOUZA

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O que levou a fiscalização a entender caracterizada a interposição fraudulenta foi a inexistência de fato da Recorrente (a sua inexistência no mundo real). Todavia, a DRJ inovou na motivação do lançamento, enveredando por questões relativas à capacidade operacional da Recorrente. Chegou ao absurdo de asseverar que a autuação decorreu da ocultação do real adquirente das mercadorias importadas e não da declaração de inaptidão da empresa. E foi além, pois sugeriu a aplicação da presunção prevista no art. 27 da Lei n.º 10.637, de 2002.

### **Presunção de conduta fraudulenta ou simulação – impossibilidade**

As razões expostas pela fiscalização e corroboradas pela DRJ não são suficientes para justificar a penalidade imposta. Há que se fornecer elementos de provas inquestionáveis e contundentes.

### **Requisitos legais para a confirmação da conduta fraudulenta ou simulada**

O dolo não pode ser presumido, devendo ser cabalmente comprovado por o alega. A fraude e a simulação reclama a intenção de praticar o ato que é ilícito, o que não estou comprovado.

### **Constatação do dolo, fraude ou simulação com base na convicção do agente autuante**

O dolo e culpa não se presumem nem pelo legislador, mas devem ser provadas (reproduz ementas de decisões do CARF).

### **Necessidade de prova inequívoca**

Inexistindo prova, fato algum será construído. Ademais, deve haver um encadeamento lógico entre os fatos.

No caso, não há prova robusta e inequívoca, mas apenas alegações e conjecturas.

### **Consequência das ausência de prova definitiva**

São contrárias ao ordenamento jurídico as presunções produzidas pelo aplicador do direito (cita o art. 5º, XL, da Constituição Federal e o art. 112 do CTN). Havendo dúvida, é de se aplicar o princípio do *in dubio pro contribuinte*.

### **MÉRITO**

A fiscalização e a DRJ deram uma interpretação deturpada às informações prestadas pelo sr. José Carlos Pires Coutinho, tratado como se fosse sócio da empresa na época dos supostos ilícitos fiscais. Omitiu-se que este só ingressou na empresa em abril de 2007, quando os fatos ocorreram entre março de 2004 e abril de 2007. As informações prestadas não poderiam servir de prova de fatos anteriores a seu ingresso.

### **A relação da Recorrente com a CARTA-GOIÁS**

A DRJ tratou a Recorrente e a CARTA-GOIÁS como se fossem sociedades estranhas entre si, referindo-se à segundo como único cliente da segunda.

Todavia, não são empresas estranhas. A CARTA-GOIÁS detém 30% de participação acionária da Recorrente. Não deveria causar espécie a Recorrente decidir, em virtude de seu momento peculiar, endossar os conhecimentos de carga à sociedade coligada CARTA-GOIÁS. Nada teve de ilegal na transferência dessas cargas.

Todas as operações questionadas pela fiscalização foram declaradas à RFB.

### **Efetiva existência da Recorrente aliada à regularidade das informações**

A Recorrente foi intimada a comprovar a existência de seu estabelecimento comercial e a prestar esclarecimentos a respeito das operações de importações. Consoante se verifica do item 8 do Relatório de Auditoria Fiscal, apresentou farta documentação, o que foi posteriormente complementado.

A DRJ adota a teoria da prova tarifada, na qual uma conta de luz ou de água vale mais do que quaisquer outras evidências. Desconsiderou, inclusive, o nada consta das empresas fornecedoras, ao argumento de que não se poderia concluir consumo em qualquer padrão. Tais atestados são mais do que legítimos para comprovar a existência física da Recorrente.

Sucessivas mudanças de endereço da Recorrente não poderiam embasar a acusação (elencando documentos que teriam sido entregues à fiscalização, tais como contratos, cópias de notas fiscais de entrada, faturas comerciais, carnês de IPTU etc. (cita outros que estariam sendo anexados ao recurso voluntário).

Como consignado no Relatório de Auditoria Fiscal, a própria RFB validou a habilitação da Recorrente como importadora em 23 de março de 2004, permitindo-lhe importar algo em torno de US\$ 600, 000.00.

Ao invés de aprofundar a investigação em entidades públicas e privadas, preferiu a fiscalização reverter os fatos e tomar os documentos arrecadados como se constituíssem provas contra a CARTA-RIO.

A responsabilização da CARTA-GOÍÁS carece de fundamentação e de provas, pois baseada em meras conjecturas.

Em nenhum momento os documentos/esclarecimentos apresentados pela Recorrente foram rejeitados pela fiscalização.

### **Não ocorrência de simulação**

Buscou-se desqualificar as importações realizadas pelas CARTA-RIO como se tivessem sido realizadas pelas CARTA-GOÍÁS. A acusação, todavia, não encontra sustentação no trabalho realizado pela fiscalização, visto que, na simulação, há uma mentira, de forma que, para a sua configuração, há a necessidade de comprovação de que a relação jurídica entre as partes regeu-se não pela disciplina jurídica, mas atinente ao negócio jurídico declarado, mas de acordo com o negócio jurídico disciplinado, suportando as partes as consequências jurídicas deste e não daquele. Para tanto, deveria a fiscalização trazer aos autos provas irrefutáveis que descaracterizassem as importações regularmente realizadas pela Recorrente.

### **A correção da Recorrente quanto ao recolhimento de tributos – ausência de prejuízo ao Erário Público**

A multa imputada à Recorrente tem como premissa o dano ao Erário. Assim, mesmo que pudessem ser consideradas factíveis as irregularidades apontadas pela fiscalização, o que se admite apenas para argumentar, o fato é que as importações não geraram qualquer prejuízo aos cofres públicos. Portanto, por falta de subsunção, o art. 23, § 3º, do Decreto-lei n.º 1.455, de 1976, é de todo inaplicável (fundamenta-se em ementas de decisões do atual CARF).

### **Inconstitucionalidade da pena de perdimento de bens quando não há dano ao Erário**

Se houve a pena de perdimento sem a ocorrência de dano, a aplicação da norma contida no art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455, de 1976, é inconstitucional.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.  
É o relatório.

## Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

O lançamento constitui crédito tributário decorrente da aplicação de penalidade isolada – multa de conversão de pena de perdimento, prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455, de 1976 –, referente a importações realizadas no curso dos anos de 2004 a 2007.

Assevera a fiscalização que a Recorrente atuava como importador interposto da empresa CARTA-GOIÁS INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA., que se constituía, portanto, na real adquirente das mercadorias importadas. Tal informação, obviamente, não fora encartada nas Declarações de Importação - DIs.

Em sua defesa, a Recorrente sustenta, preliminarmente, que a instância de piso alterou a motivação do lançamento, fundamentada na inexistência de fato da Recorrente (a sua inexistência no mundo real). Todavia, a DRJ teria enveredado por questões relativas a sua capacidade operacional.

Não é o que se percebe do alentado e minudente Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 997/1064, no qual se fundamenta o lançamento. Além da inexistência de fato do estabelecimento da Recorrente, a fiscalização elencou uma série de outros, todos devidamente enfrentados no Relatório: incessantes mudanças de endereço, fictícia integralização de capital social da Carta-Rio, falta de capacidade operacional, inexistência de escrituração contábil etc.

Portanto, mudança de fundamentação não houve, assim como não houve lançamento por presunção.

É que, como já adiantamentos, a autuação se fundamentou no § 3º do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455, de 1976, não no § 2º do mesmo dispositivo legal, no qual estabelecida a presunção a que Recorrente provavelmente se refere.

No que respeita às demais alegações preliminares, porque relacionados aos requisitos legais para a aplicação da multa de conversão da pena de perdimento, é coisa que, quando da análise do mérito, se apreciará.

Assim sendo, rejeitam-se as preliminares de nulidade.

No mérito, melhor sorte não assiste à Recorrente.

As razões sobejam a seu desfavor. É o que se passa a demonstrar.

A Medida Provisória – MP n.º 66, de 2002, posteriormente convertida na Lei n.º 10.637, de 2002, encartou, no inciso V do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455, de 1976, nova hipótese de dano ao Erário, autônoma em relação às demais, mediante a eleição da figura que costumou chamar genericamente de “interposição fraudulenta no comércio exterior” (aqui a autuação se deu com base no inciso V c/c os §§ 1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455, de 1976, não com base na presunção estabelecida no § 2º do mesmo dispositivo):

*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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*

*§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*

*§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*

*§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)*

*§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002) (g.n.)*

De logo percebe-se que o legislador não previu, pura e simplesmente, a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou do responsável pela operação de importação ou de exportação como hipótese configuradora de dano ao Erário, mas qualificou tais condutas, pospondo, à preposição “mediante”, os meios por intermédios dos quais se pode entender, no caso, configurado.

Portanto, não basta, por exemplo, ocultar o sujeito passivo, mas há de se fazer mediante fraude ou simulação, que pode se dar por qualquer meio (o legislador não o predeterminou!), inclusive (ou seja, até mesmo, olha aí o advérbio!) a interposição fraudulenta de terceiros.

Então, quer-nos parecer que a interposição fraudulenta de terceiros configura uma entre tantas situações em que se entende haja, na hipótese, fraude ou simulação, as quais, portanto, àquela não se limitam. A responsabilidade no caso é, a nosso sentir, subjetiva, devendo a fiscalização comprovar se fraude ou simulação houve, as quais, como cediço, são defeitos dos atos jurídicos – a vontade manifestada não tem, na realidade, a intenção pura e de boa-fé que enuncia.

A primeira é o engano malicioso, promovido de má-fé, para fugir ao cumprimento de um dever. Diferencia-se do puro dolo, porque, neste, o engano não é oculto. Sempre se caracteriza pela tentativa de furtar-se a obrigações contratuais ou legais (como o pagamento de tributo). Já a simulação é uma declaração fictícia de vontade com o propósito de fugir a obrigações também legais ou contratuais. É, digamos assim, o puro fingimento. É,

também, uma conduta dolosa, mas a diferença é que, no dolo, a má-fé é de uma parte contra a outra, enquanto que, na simulação, é de ambas as partes contra terceiros.

No comércio exterior, os motivos que levam os operadores a simular as importações como se diretas fossem são bem conhecidos. Podem-se destacar: dificultar os controles do Fisco sobre o real importador (inclusive quanto as suas vendas no mercado interno), reduzir o IPI devido pelo contribuinte equiparado a industrial e auferir benefícios fiscais concedidos no âmbito estadual.

Bem traçadas, em poucas linhas, a interpretação que entendemos melhor se ajusta ao caso genericamente chamado de “interposição fraudulenta no comércio exterior”, passemos à análise do caso concreto.

Entre os fatos elencados pela fiscalização, destacam-se os seguintes, todos devidamente comprovados nos autos:

### **1ª Razão: A PROVA TESTEMUNHAL DO SÓCIO**

Segundo afirmou o sr. José Carlos Pires Coutinho, sócio da Recorrente, a atividade desta – que não tinha empregados nem bens móveis ou imóveis (ou seja, capacidade operacional zero!) – restringia-se a recepcionar as mercadorias importadas e a imediatamente expedi-las para a CARTA-GOÍÁS – a responsável solidária pelo crédito lançado.

O fato de o referido sócio ter ingressado **formalmente** no quadro societário da Recorrente a partir de abril de 2007 não desautoriza as informações que prestou, notadamente porque analisadas em conjunto com outras coletadas pela fiscalização.

### **2ª Razão: A INEXISTÊNCIA DE FATO DO ESTABELECIMENTO**

Inexistência da sede da Recorrente no endereço cadastrado no CNPJ, conforme Termos de Constatação. Além do mais, além das incessantes mudanças de endereço, não havia escrituração comercial, nem de Livro Caixa ou Livro de Registro de Inventário (Lei nº 9.317, de 1996). Não foram apresentadas quaisquer contas de energia elétrica, de água e de telefone.

### **3ª Razão: A FICTÍCIA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL DA CARTA-RIO**

Como restou demonstrado pela fiscalização (e não contestado no recurso), a integralização do aumento do capital social da Recorrente (de R\$ 1.000,00 para R\$ 760.000,00) que supostamente teria sido realizada pelos sócios não passou de uma ficção e de certo serviu apenas para possibilitar que esta pudesse operar no comércio exterior.

### **4ª Razão: A INCAPACIDADE FINANCEIRA**

Apesar da fictícia integralização de capital, o volume de suas importações acumuladas no período a que se referem os autos alcançou R\$ 4.663.392,04.

### **5ª Razão: A OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE DOS PRODUTOS IMPORTADOS**

Todas as importações realizadas pela Recorrente o foram na modalidade direta, tal como informado nas DIs (as faturas comerciais foram emitidas em nome da Recorrente, assim como os conhecimentos de transporte e as notas fiscais de serviços). Todavia, as importações foram realizadas mediante adiantamento de recursos financeiros fornecidos pela Carta-Goiás.

### **6ª Razão: A HABITUALIDADE**

Não foi uma, nem foram duas ou nem três as vezes em que as importações foram realizadas pela Recorrente como se diretas fossem. Por quase três anos, a Recorrente reiteradamente importou produtos para a CARTA-GOIÁS como se diretas fossem, a despeito de em nenhuma das DIs tenha isto sido expressamente declarado.

Esses razões – devidamente comprovadas nos autos – são-nos suficientes para avaliar a autuação. Afinal, juntas – a Recorrente e a responsável solidária – importaram, de forma reiterada, em prejuízo dos controles do Fisco, sem que as DIs tenham espelhado a realidade das operações engendradas. A Recorrente fingiu, simulou, com o auxílio e especial participação da responsável solidária, importar diretamente, quando a realidade era, como se viu, outra (o estabelecimento da Recorrente sequer existia de fato!).

Cumprе observar, por necessário, que, ainda que a Recorrente e a responsável solidária sejam inter-relacionadas e que os tributos aduaneiros tenha sido recolhidos quando do desembaraço (ao menos sobre os valores declarados!), tais fatos não afastam a configuração do dano ao Erário, que só reclama tenha ocorrido, no plano da realidade, algumas das situações previstas no art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455, de 1976.

Nada há que retorquir, também aqui, no lançamento.

Antes de findar este voto, cumprе assinalar que, embora a impugnante defenda o caráter abusivo, confiscatório e desproporcional da penalidade aplicada, é sabido que as autoridades julgadoras administrativas não podem apreciar, à míngua de competência, a incompatibilidade vertical da norma que a instituiu e a Constituição Federal (Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária).

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza