



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10814.720316/2022-14</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3402-012.844 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	IMBAREX CORANTES NATURAIS LTDA. E OUTROS.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/01/2018 a 30/11/2021

HABILITAÇÃO PARA OPERAR NO COMÉRCIO EXTERIOR. RADAR. COMPROVAÇÃO SOBRE A EXISTÊNCIA DE FATO. INSUFICIÊNCIA.

A simples habilitação ou renovação para que uma sociedade empresária atue no comércio exterior, por meio do RADAR, não é suficiente para comprovar a existência de fato desta sociedade, visto que esta habilitação/renovação se baseia, em uma primeira e possível única fase, em comprovações apenas documentais.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA COMPROVADA. CUMULAÇÃO DA MULTA POR CESSÃO DO NOME COM A MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA. POSSIBILIDADE.

É regular a cumulação da multa por cessão do nome em operações de comércio exterior, artigo 33 da Lei nº 11.488/07, com a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias objeto da pena de perdimento não localizadas, consumidas ou revendidas, artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, inciso V (primeira parte) e seus §§ 1º e 3º, em caso de interposição fraudulenta comprovada.

**Assunto: Imposto sobre a Importação - II**

Período de apuração: 01/01/2018 a 30/11/2021

INTERPOSIÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL RESPONSÁVEL PELAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM, DISPONIBILIDADE E TRANSFERÊNCIA DOS RECURSOS EMPREGADOS NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO FISCALIZADAS. DESCABIMENTO.

Não há que se falar em ocultação do sujeito passivo, quando todos os intervenientes nos processos de importação foram corretamente declarados, de fato e de direito, nas respectivas declarações que os

ampararam. O passivo a descoberto com o exportador estrangeiro não demonstra, por si só, a não comprovação da origem, da disponibilidade e da transferência dos recursos empregados.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela sociedade empresária IMBAREX CORANTES NATURAIS LTDA., para cancelar o Auto de Infração, restando prejudicada a discussão relativa à responsabilidade solidária.

*Assinado Digitalmente*

**Anselmo Messias Ferraz Alves** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Arnaldo Diefenthaler Dornelles** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cynthia Elena de Campos, Mariel Orsi Gameiro, Adriano Monte Pessoa (substituto integral), Anselmo Messias Ferraz Alves (relator), José de Assis Ferraz Neto e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (presidente).

## RELATÓRIO

### Resumo

Trata-se de auto de infração lavrado para cobrança da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, em virtude de a RECORRENTE ter cometido, segundo a Fiscalização, interposição fraudulenta. Também constam do processo, como responsáveis solidários, os sócios estrangeiros da RECORRENTE (IMBAREX LTDA.), os quais são os proprietários da exportadora IMBAREX S.A., peruana, e a procuradora da RECORRENTE.

Diz a Fiscalização ter verificado, principalmente, o seguinte ao término do procedimento fiscal:

- Interposição fraudulenta comprovada, sendo o real importador/responsável pelas operações de importação o exportador estrangeiro IMBAREX S.A.;
- Não comprovação, por parte da RECORRENTE, da origem, da disponibilidade e dos recursos empregados em suas operações de importação;
- Atuação direta entre o exportador estrangeiro IMBAREX S.A. e os clientes brasileiros, cabendo à RECORRENTE atuar como interposta pessoa naquela relação.

A RECORRENTE impugnou o lançamento efetuado, apresentando, principalmente, as seguintes alegações:

- Que a relação comercial entre IMBAREX S.A. e ela era completamente legal, pois se trata de sociedades apenas relacionadas, com atuações e capacidades financeiras independentes, não podendo prosperar a autuação;
- Que tinha capacidade econômico-financeira para atuar;
- Que seus sócios estrangeiros, assim como a sua procuradora brasileira, não poderiam figurar como sujeitos passivos solidários, pois não atuaram de forma ilícita nas operações de importação fiscalizadas, posto que não houve interposição fraudulenta.

A DRJ 09 julgou improcedente a impugnação, concordando com as conclusões da Fiscalização.

Inconformada, a sociedade IMBAREX LTDA. interpôs Recurso Voluntário, perante este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para pedir o seguinte:

Ante o exposto, em atenção aos princípios da segurança jurídica, da verdade material e da boa-fé objetiva, requer seja provido o presente recurso para que seja reformado o v. acórdão recorrido, determinando-se a total improcedência do auto de infração que deu ensejo ao presente processo para:

a) afastar a pena de perdimento aplicada, convertida em multa, bem como afastar a incidência de multa por cessão de nome, ante a ausência de infração aduaneira, uma vez que inexiste ocultação ou conduta fraudulenta/simulatória pela recorrente;

b) Subsidiariamente, na remotíssima hipótese não ser acolhido o item ‘a’, mister se faz, reconhecer a nulidade do auto de infração quanto à aplicação do perdimento das mercadorias, uma vez que, à luz do princípio da especialidade da sanção, a aplicação da multa prevista no art. 23, inc. V do Decreto-lei nº 1.455/76 somente poderia ser aplicada a suposta real importadora das mercadorias (oculta na operação de importação).

c) conhecer e dar provimento a matéria de ordem pública quanto a ilegitimidade passiva dos sócios Bartolome Felipe de Las Casas Orozco e Martha Rosa Dolores de Las Casas Orozco, afastando-se a responsabilidade solidária imposta aos referidos sócios recorrentes;

d) reconhecer a nulidade do auto de infração por víncio material, uma vez que imputou a solidariedade aos recorrentes equivocadamente, tanto que não foi capaz de individualizar juridicamente/legalmente a suposta infração cometida por eles, devendo, portanto, ser cancelado o auto de infração, afastando-se a solidariedade, posto este ser um víncio material.

Em caráter subsidiário, o retorno a primeira instância para julgamento complementar sobre o tema da responsabilidade solidária, possibilitando-se o acesso ao 2º grau novamente, no caso de indeferimento pela instância a quo.

e) Pela verdade material, que sejam recebidos os documentos em anexo.

Também apresentou Recurso Voluntário a sra. MARIANA FORTUNATO, para pedir o seguinte:

Ante o exposto, requer seja:

a) Reconhecida a ilegitimidade passiva como matéria de ordem pública, para que o presente recurso seja conhecido e julgado procedente, a fim de reformar o v. acórdão recorrido, determinando-se a total improcedência do auto de infração que deu ensejo ao presente processo, afastando-se a responsabilidade solidária da recorrente;

b) Em caráter subsidiário, que então seja o presente recurso conhecido, porém, determinando-se seu retorno a primeira instância para julgamento complementar sobre o tema da responsabilidade solidária, possibilitando-se o acesso ao 2º grau novamente, no caso de indeferimento pela instância a quo.

43

---

### **Relatório completo**

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos.

Trata o presente de auto de infração que constituiu e exige (i) multa por cessão de nome e (ii) multa pela conversão da pena de perdimento dos bens desembaraçados pelas DI registradas entre 01/01/2018 a 30/11/2021 por IMBAREX CORANTES NATURAIS LTDA (CNPJ 30.031.623/0001-92), doravante identificada como IMBAREX LTDA, pois essas DI foram registradas como importação por conta própria, mas seriam simulações por ocultarem o real interessado, no caso a empresa peruana IMBAREX S A, exportadora e fornecedora nessas importações.

O auto de infração foi lavrado contra:

1. IMBAREX CORANTES NATURAIS LTDA (CNPJ 30.031.623/0001-92);
2. MARIANA FORTUNATO (CPF 006.360.599-60). DIRETORA;
3. BARTOLOME FELIPE DE LAS CASAS OROZCO (CPF 086.052.881-24). SÓCIO ADMINISTRADOR;
4. MARTHA ROSA DOLORES DE LAS CASAS OROZCO (CPF 085.948.401-79). SÓCIA ADMINISTRADORA.

A empresa IMBAREX, registrou, entre janeiro/2018 e novembro/2021, 31 (trinta e uma) Declarações de Importação, na modalidade de importação por conta própria. No presente Auto de Infração, estão abarcadas 30 (trinta) DI's (ANEXO VII), uma vez que a DI nº 20/0835155-5 já foi alvo de autuação da Receita Federal do Brasil, pelos mesmos motivos que serão aqui relatados, no bojo do processo nº 10814.723525/2020-58, que culminou na aplicação da pena de perdimento das mercadorias, vide Relatório de Fiscalização (ANEXO VIII).

(...)

As cargas vinculadas às DI's sob fiscalização (ANEXO I) são compostas de substância corante natural, denominado carmin líquido.

(...)

Cabe informar que, durante o curso do Procedimento Fiscal, esta fiscalização realizou ainda a retenção das cargas vinculadas às DI's nº 21/1869735-9 e nº 21/2116002-6. (ANEXOS III E IV). Ato contínuo à lavratura de Termo de Início do Procedimento Fiscal (ANEXO II), em 28/09/2021, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal - TIF nº 040/2021, com o objetivo de esclarecer as suspeitas que recaiam sobre as operações de importação sob fiscalização. (ANEXO V)

(...)

Os itens abordados nessas duas intimações se referiam, basicamente, à comprovação da titularidade da empresa IMBAREX nas operações comerciais declaradas nas DI's registradas no período de janeiro/2018 a novembro/2021, em especial, no que tange ao aspecto negocial com o exportador estrangeiro e com clientes no Brasil, bem como a capacidade operacional e logística para armazenamento das mercadorias e posterior revenda no mercado doméstico.

Ao final do presente Relatório de Fiscalização, restará demonstrado que a IMBAREX CORANTES NATURAIS LTDA., não possui capacidade financeira e operacional para operar no comércio exterior por conta própria e, posteriormente, realizar sua atividade comercial no mercado interno.

De imediato, imperioso destacar que, durante o curso do FCF, o sujeito passivo, IMBAREX, não apresentou quaisquer documentos que fizessem prova de que negociou por conta própria a importação e a revenda no mercado doméstico das mercadorias constantes nas DI's registradas no período entre janeiro/2018 e novembro/2021. Por outro lado, foram coletados relatos e documentos, que comprovam que a operacionalização dessas importações e das revendas no mercado interno, desde os fechamentos dos pedidos e embarques das mercadorias no exterior, passando pelo transporte e armazenagem das cargas no Brasil, até as revendas aos clientes internos e controle do fluxo de pagamentos, foram

realizados apenas por funcionários da empresa exportadora, Imbarex S.A, sem quaisquer vestígios da participação da administradora e do único funcionário da importadora IMBAREX nessas atividades.

Nesse sentido, ao final do Procedimento de Fiscalização de Combate às Fraudes Aduaneiras - FCF, restou comprovado, pela análise dos documentos apresentados pela IMBAREX, além daqueles provenientes de clientes e prestadores de serviços nacionais, que o real sujeito passivo das operações de comércio exterior registradas pela IMBAREX no período entre janeiro/2018 e novembro/2021, é de fato a empresa exportadora, Imbarex S.A.

Cabe aqui ressaltar que os sócios da empresa exportadora, Imbarex S.A. são os mesmos da empresa importadora, IMBAREX CORANTES NATURAIS LTDA, e residem no Peru. (Página 01 do ANEXO IX). Porém, em que pese a coincidência societária entre a importadora e a exportadora, observa-se ainda, no presente caso, uma confusão patrimonial entre ambas as empresas. Conforme restará demonstrado mais adiante, a importadora IMBAREX se utiliza, única e exclusivamente, do quadro de funcionários da exportadora Imbarex S.A. para realizar suas operações comerciais no Brasil. Ademais, as despesas com salários da administradora da IMBAREX, a Sra. Mariana Fortunato, são suportadas pela exportadora Imbarex S.A.

Conforme será demonstrado em seção específica do presente Auto de Infração, a ocultação da empresa peruana, Imbarex S.A., da qualidade de real beneficiária dos bens importados por meio das DI's registradas no período entre janeiro/2018 e novembro/2021, é infração punível com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos do art. 23, inciso V e § 1º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 07 de abril de 1976, regulamentado pelo art. 6º 9º, inciso XXII, do Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009.

(...)

interposição fraudulenta de terceiros.

Cabe registrar ainda que todo o procedimento fiscal, que culminou com a lavratura do Auto de Infração, pautou-se pela legalidade, com observância dos requisitos necessários, e prazos definidos pelo § 2º do Art. 2º da IN RFB nº 1.986/2020.

No presente caso, o procedimento de fiscalização foi levado a efeito por autoridade competente e dado ao interessado o direito de se manifestar, durante toda a ação fiscal.

(...)

No presente caso, conforme restará demonstrado nesta seção, não há qualquer evidência da participação da administradora da IMBAREX, a Sra. Mariana Fortunato ou do único funcionário registrado da empresa, o Sr.

Luiz Carlos Alves, nas operações comerciais da empresa no Brasil. Por outro lado, será aqui apresentada vasta documentação comprobatória da participação exclusiva de funcionários da exportadora Imbarex S.A. nas operações comerciais da importadora IMBAREX.

Portanto, restará evidenciado, ao final da presente seção, que a IMBAREX não se tratava do real sujeito passivo das DI's registradas pela empresa, no período entre janeiro/2018 e novembro/2021, ocultando, por sua vez, a empresa exportadora, Imbarex S.A., quem de fato era a real beneficiária dessas operações de comércio exterior. Dessa forma, a empresa IMBAREX, ao registrar essas DI's como importação por conta própria, incorreu em infração punível com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos do art. 23, inciso V e § 1º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 07 de abril de 1976, regulamentado pelo art. 689, inciso XXII, do Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009.

O lançamento define a fundamentação para a responsabilização pelas infrações com os seguintes argumentos:

#### XII - DA RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO

Embora o conhecimento dos motivos que levaram o agente a cometer a infração seja importante para compreender a operação em questão, é relevante destacar que a responsabilidade do sujeito passivo no direito tributário é objetiva, ou seja, independe da intenção do agente, conforme dispõe o Código Tributário Nacional:

#### LEI N° 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966

Art. 136 - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Em complemento às disposições do Código Tributário Nacional, o Decreto-Lei nº 37/1966 definiu especificamente a responsabilidade pelas infrações aduaneiras:

#### DECRETO-LEI N° 37/1966

Art.94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

(...)

§ 2º- Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

### XIII - DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS E ADMINISTRADORES DA IMBAREX

O art. 135 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, tratando sobre a responsabilidade de terceiros, determina por meio dos incisos I e III que os sócios (c/c art. 134, inciso VII), diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com infração de lei.

#### LEI N° 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966

Art. 135 - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Cabe apontar ainda o disposto no art. 124 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, tratando sobre a solidariedade da sujeição passivo.

#### LEI N° 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Ademais, ainda que haja manifestação no sentido da inaplicabilidade dos referidos dispositivos de lei, diante da alegação de ausência de relação jurídica tributária, por se tratar de aplicação de pena de perdimeto, é imperioso novamente destacar o disposto no art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, tratando sobre a responsabilidade por infrações.

#### DECRETO-LEI N° 37, DE 18 DE NOVEMBRO DE 1966

Art. 95 - Respondem pela infração:

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

(...)

Desta forma, tendo sido caracterizada a infração aduaneira de ocultação do sujeito passivo, nos termos do art. 23, inciso V do Decreto-lei nº

1.455/1976, os representantes da IMBAREX CORANTES NATUARAIS LTDA., na figura de seus sócios, o Sr. BARTOLOME FELIPE DE LAS CASAS OROZCO, inscrito sob CPF nº 086.052.881-24, a Sra. MARTHA ROSA DOLORES DE LAS CASAS OROZCO, CPF nº 085.948.401-79, e a administradora da empresa, a Sra. MARIANA FORTUNATO, CPF nº 006.360.599-60, são também responsáveis pelas infrações descritas neste Auto de Infração, nos termos dos artigos expostos na presente seção, na medida em que concorreram e se beneficiaram da infração cometida pela IMBAREX.

O auto de infração traz os seguintes elementos como evidências e provas da infração:

- Ausência de capacidade econômico-financeira própria da IMBAREX LTDA para fazer face às importações: entre 2018 e setembro de 2021 a empresa acumulou prejuízos de aproximadamente R\$ 1.000.000,00. Nesse período nada recolheu de ICMS, PIS e COFINS. As vendas dessas mercadorias no mercado interno teriam gerado receita de quase R\$ 15 milhões de Reais;
- Falta de comprovação de pagamentos ao exportador – fornecedor estrangeiro;
- Ausência de capacidade operacional da IMBAREX Ltda., importadora; a sede da IMBAREX no Brasil está localizada numa baia vazia que aluga de uma empresa de espaço de coworking, onde os serviços prestados pelo locador se restringem à recepção e gestão de correspondências da locatária; o quadro de funcionários da IMBAREX Ltda se limita a duas pessoas: uma administradora (que foi contratada formalmente após o início de fiscalização; e que recebe seu salário em outro país e direto a IMBAREX S A) e um auxiliar administrativo;
- Participação exclusiva de funcionários da exportadora peruana IMBAREX S A nas tomadas de decisões de exportação para a IMBAREX LTDA NO BRASIL e nas decisões de venda no mercado interno brasileiro a partir do Peru: a IMBAREX apresentou declaração assinada pela administradora Mariana Fortunato (ANEXO IX), alegando que o departamento logístico da exportadora Imbarex S.A., em posse do controle de estoque dos produtos da IMBAREX no Brasil, solicita um novo lote de mercadorias ao setor de produção da exportadora. A Sra. Mariana afirma ainda que a ordem de compra é formalizada por ela, por e-mail. As negociações das mercadorias no mercado interno foram feitas em dólares. É também a fornecedora peruana quem decide quando e como a importadora brasileira deve cumprir os contratos de câmbio e realizar as remessas de divisas para pagamento das mercadorias já vendidas e embarcadas;
- Falta de comprovação de IMBAREX LTDA participar das decisões de negociações comerciais desses produtos estrangeiros, para importá-los e para revendê-los: o controle de estoque sobre as mercadorias importadas feito pelo armazém contratado no Brasil informa os níveis e quantitativos disponíveis ao Departamento de Logística da IMBAREX SA no Peru, que solicita a produção e

fornecimento ao Departamento de Produção da IMBAREX SA naquele país, solicitação essa secundada por ordem de compra concorrentemente emitida pela Sra. Mariana Fortunato, administradora da IMBAREX LTDA no Brasil. Não há documentos de negociação comercial entre essas empresas fornecedora e importadora;

- Ausência de finalidade empresarial: não há qualquer correspondência comercial que comprove a participação material da Sra. Mariana Fortunato na condução dos negócios da importadora IMBAREX, na condição de administradora da empresa. Soma-se a isso ainda o fato de que o domicílio da Sra. Mariana Fortunato está localizado na cidade de Cascavel - PR, enquanto a sede da empresa IMBAREX, fica localizada em São Paulo - SP;
- A empresa IMBAREX S A peruana é quem decide e coordena as atividades dos despachantes no Brasil para essas importações;
- A empresa IMBAREX S A peruana é quem decide e coordena as atividades de transporte, armazenamento e outros logísticos no Brasil para essas importações;
- A empresa IMBAREX S A peruana é quem controla e decide sobre o fluxo de pagamentos dos clientes no mercado interno brasileiro;
- Os preços praticados para revenda dos produtos importados possuem margem para lucratividade irrisória e que não seria suficiente para dar conta dos gastos necessários para a regular comercialização no país, tais como frete, seguro.

IMBAREX LTDA ingressou com recurso (fls. 1.843 e seguintes) e de plano apresenta resumo de sua leitura dos fatos e da acusação do lançamento:

Trata-se de auto de infração n. 10814-720.316/2022-14 que versa sobre as declarações de importação (DI's) registradas entre janeiro/2018 a novembro/2021, lavrado após o encerramento do procedimento de fiscalização de combate às fraudes aduaneiras (FCF), com base na Instrução Normativa n. 1.986/2020.

Em breve síntese, consta no relatório de fiscalização que a Imbarex Corantes Naturais Ltda. não detém capacidade financeira e operacional para operar no comércio exterior por conta própria e, posteriormente, realizar sua atividade comercial no mercado interno.

Ao abordar a ausência da capacidade operacional aponta: ser precária a instalação comercial em coworking; que os pagamentos para administradora até agosto/2020 foram realizados pela exportadora; falta de correspondências da administradora na condução dos negócios; participação exclusiva de funcionários da exportadora nas revendas, negociações, nas trocas das informações com o despachante aduaneiro, no controle do fluxo de pagamentos dos clientes no mercado interno e na gestão de logística de transporte e armazenagem das mercadorias

importadas (Paula Leon, Carlos Chimoy, Juan Carlos Vargas e Cinthya Ingrid Ruiz Lay), sem qualquer ingerência da importadora.

Concluiu, assim, que o real sujeito passivo das operações de comércio exterior registradas pela importadora Imbarex Ltda., no período entre janeiro/2018 e novembro/2021, é de fato a empresa exportadora, Imbarex SA, sediada no Peru, razão pela qual, entende que resta configurada a fraude por ocultação de sujeito passivo nas operações de comércio exterior, punível com pena de perdimento das mercadorias importadas, convertida, na hipótese, em multa sobre o valor aduaneiro das mercadorias, igual a R\$ 13.511.231,64 (Decreto-Lei n. 1.455/1976, art. 23, inciso V, §29 e Decreto n. 6.759/2009, art.689, inciso XXII, §69). Como consequência, também foi aplicada multa administrativa por cessão de nome para realização de operações de comércio exterior de terceiros, equivalente a 10% sobre o valor aduaneiro das importações, igual a R\$ 1.575.735,66 (Lei n. 11.488/2007, artigo 33 e Decreto n. 6.759/2009, artigo 727, §12), totalizando o valor do crédito tributário em R\$ 15.086.967,30.

Foram incluídos como responsáveis tributários solidários pela infração, nos termos do art. 95 do Decreto-Lei n. 37/1966, para pagamento do crédito: 1) a Mariana Fortunato, por ocupar, formalmente, a função de administradora da Imbarex Corantes Naturais Ltda. e 2) Bartolome Felipe de Las Casas Orozco e Martha Rosa Dolores de Las Casas Orozco, por serem sócios.

A recorrente em sequência contextualiza as importações e a empresa brasileira descrevendo a fornecedora estrangeira, sua composição e história, bem como das mercadorias em questão.

Os responsáveis tributários BARTOLOME FELIPE DE LAS CASAS OROZCO e MARTHA ROSA DOLORES DE LAS CASAS OROZCO são irmãos, de nacionalidade peruana, residentes e domiciliados em Lima, no Peru e sócios da empresa exportadora IMBAREX S.A., localizada no Peru, que iniciou suas atividades no ano de 2000 e atualmente é líder na produção de corantes naturais, tais como, Carmim, Urucum, Clorofila, Curcumina, Hibiscus e Páprica, produzidos com recursos naturais do Peru e exportados para mais de 50 países, tendo como clientes indústrias de alimentos, de cosméticos e de produtos farmacêuticos, etc.

(...)

A empresa autuada IMBAREX CORANTES NATURAIS LTDA foi constituída, em 20 de março de 2018, pelos mesmos sócios da IMBAREX SA (Peru), BARTOLOME FELIPE DE LAS CASAS OROZCO (90%) e MARTHA ROSA DOLORES DE LAS CASAS OROZCO (10%), que são irmãos, os quais fizeram o cadastro de pessoa física (CPF) junto à Receita Federal do Brasil, necessário para a formalização da condição de sócio de pessoa jurídica no Brasil, além de ambos terem nomeado a brasileira Mariana Fortunato, residente e domiciliada no Brasil, para ser administradora da empresa, consoante

cláusula 1 do contrato social, nomeada no mesmo ato como Diretora da sociedade:

(...)

Não nega as evidências apontadas pela autuação a respeito de sua sede estar em espaço de coworking, procura explicar que a empresa ainda está em fase de instalação no país, adiada por causa da pandemia.

Mas nega que não tenha capacidade financeira e operacional; explica que atualmente a empresa, como outras, adota a modalidade de trabalho em espaços compartilhados, em home office e em trabalho remoto.

Assinala que não é verdade que não tenha habilitação ao SISCOMEX, ou que seja ela limitada, pois obteve autorização ilimitada.

Descreve o seu modelo de gestão e controle das atividades empresariais para as importações com os seguintes aspectos:

d) As empresas IMBAREX, importadora e exportadora, têm estrutura pautada em um fluxo contínuo de importações para o abastecimento do mercado brasileiro com o mesmo produto e possuem os mesmos sócios - que são irmãos - sem necessidade formal de correspondência acerca de negociação, pois a natureza desta relação não exige tal formalismo.

e) Outra razão para a não correspondência de negociação reside no fato de a estrutura da IMBAREX estar pautada em um fluxo contínuo de importações para abastecimento do mercado brasileiro com o mesmo produto, sem interferência no preço internacional, apesar de serem partes relacionadas.

f) Mais especificamente, o departamento de logística da Imbarex do Peru tem o controle do inventário de produtos no Brasil que é informado pelo armazém contratado. Com base nessa informação, esse departamento solicita ao departamento de produção da IMBAREX Peru a produção de um novo lote para reabastecimento. O departamento de logística emite os documentos de exportação, considerando sempre os mesmos produtos e preços de venda já praticados entre o Peru e o Brasil.

g) Portanto, a dinâmica para decidir os pedidos de exportação para o Brasil se dá mediante revisão de estoque e não negociação prévia com cliente. As invoices internacionais tem um prazo de pagamento de até 120 dias, no entanto, o financeiro que decide a data do pagamento efetivo, de acordo com o fluxo financeiro da empresa e a cotação do câmbio, podendo o prazo ser prorrogado.

h) Os pagamentos das faturas comerciais (invoices) de importações das mercadorias ao fornecedor IMBAREX SA no Peru é feito por meio de fechamento de contrato de câmbio junto ao Banco Santander, operado pela sócia Martha de las Casas, que é responsável pelas operações

financeiras da empresa e assinado pela administradora Mariana. Juntam-se cópias, por amostragem, de e-mails.

i) A negociação com o mercado interno no Brasil é realizada com o apoio da área comercial da própria exportadora, conforme demonstrado por e-mails, que oferecem os produtos que estão disponíveis no Brasil, uma vez que em razão do longo período de pandemia, a empresa não logrou êxito em contratar um comercial especializado ainda, apesar de manter estrutura operacional logística e financeira totalmente independente da empresa do Peru.

j) O saldo em conta corrente e aplicação financeira da Impugnante provém de cobranças de vendas (Notas Fiscais), pagas através de ingressos bancários e transferências diretas para a sua conta no Banco Santander do Brasil. Os pagamentos a prestadores de serviços, tais como transportadora, empresa de despacho aduaneiro, contabilidade, correio, etc. são feitos inteiramente via transferência bancária ou pagamento de boleto bancário da conta corrente da empresa. Mantém contrato vigente com a empresa JBS SA para fornecimento contínuo do seu produto, conforme recebimento de ordem de compra e demais clientes por solicitações específicas.

k) Atualmente a Impugnante, além da Mariana, administradora, conta com um funcionário contratado para auxílio logístico, uma empresa de contabilidade, empresa de despacho aduaneiro e serviço de transporte terceirizado, o que permite o fluxo das suas operações de forma eficiente e dentro das exigências legais.

l) A importação é realizada, portanto, por conta própria pela Impugnante, ora autuada, conforme necessidade de reabastecimento de estoque. A mercadoria é enviada ao Brasil, via marítima (BL) ou aérea (AWB), assim que chega ao recinto alfandegário, a empresa de despacho aduaneira comunica o valor para registro da declaração de importação, cujo numerário é transferido da conta corrente da Impugnante no Banco Santander, agência 0105, c/c 13.005005-8 para a conta corrente da empresa de despacho aduaneiro MILANO COMERCIO EXTERIOR EIRELI, no Banco do Brasil S.A., conta destino 7015/75949, que efetua o pagamento dos impostos para registro da declaração de importação para nacionalização da mercadoria.

m) Após o desembaraço da mercadoria é emitida nota fiscal de entrada da mercadoria pela contabilidade da empresa, que é enviada ao armazém contratado pela empresa SIT -Sistema Integrado de Transporte Ltda. - EPP, localizada na Rua Ouro Grosso, 01115, B, Casa Verde, Cep.: 02531-011, São Paulo - SP, que também realiza o transporte das mercadorias.

Abaixo segue quadro resumo para melhor ilustrar a estruturação acima (fl. 1.864)

(...)

Apesar da realidade fática relatada, o auto de infração aduz que não existe capacidade financeira para a impugnante operar por não comprovar a origem de seus recursos, assim tratados como moeda fiduciária. No entanto, deixa de levar em consideração que a ora Impugnante, teve, mesmo que informalmente, pelo fato disso não constar em qualquer documento, uma prorrogação nos prazos para pagamento das mercadorias nacionalizadas através das declarações de importação ora autuadas. Esse fato, para a Impugnante, se materializou como um verdadeiro financiamento às importações por parte do exportador Imbarex-Peru. De forma equivocada, a fiscalização caracteriza tal situação como a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados pela simples falta de pagamento, total ou parcial, a uma série de D.I.'s desembargadas, cujo montante atingiria a cifra de US\$ 1.485.810,33.

Conforme planilha abaixo (fl. 1.865), o valor correto é R\$1.183.074,8510:

(...)

Concorda com a autoridade de lançamento que a fornecedora estrangeira realiza uma espécie de financiamento às importações ao conceder prazo para pagamento e frequentemente prorrogá-los, mas nega enfaticamente que se trate de ocultação da origem, da disponibilidade e da transferência dos recursos, ou do real interessado.

Afirma a Defesa que as operações entre a empresa brasileira e sua fornecedora estrangeira são lícitas e estão consoantes a liberdade albergada pela Constituição para as iniciativas empreendedoras econômicas.

Argumenta que o relatório se reporta à DI n. 20/0835155-5 e ao processo n. 10814.723518/2020-56, onde se aplicou a pena de perdimento, mas é necessário se ter em mente que a autoridade julgadora não apreciou a defesa apresentada pela suposição equivocada que haveria concomitância com ação judicial.

Repisa a regularidade da empresa e de suas importações:

Trechos do recurso:

Pelo contrário! Resta demonstrado nos autos a licitude da operação da Impugnante, senão vejamos:

Os sócios são pessoas idôneas, de reputação ilibada. Nas operações de importação da ora Impugnante houve a identificação do vendedor, Imbarex S.A, o que, por si só, afasta qualquer alegação de ocultação, mediante fraude ou simulação, de alguma das pessoas referidas no inciso XXII do art. 689 do Regulamento Aduaneiro/2009.

(...)

Além disso, resta devidamente identificado que: (i) a mercadoria é originária e procedente de um determinado país, qual seja o Peru, tendo sido faturado pela vendedora Imbarex S.A.; (ii) possui endereço certo e opera no comércio exterior, efetivando exportação para diversos países; (iii) os preços declarados nos documentos apresentados à Receita Federal do Brasil estão corretos; e (iv) a Impugnante possui depósito próprio para armazenagem dos produtos importados, com estoque da mercadoria.

Ainda, resta demonstrada a venda no mercado interno em benefício da própria Impugnante e por seu próprio risco, sendo que está demonstrado o fluxo financeiro, lastreado por meio dos extratos bancários e registros contábeis, com entrega dos balanços e livros diários à Receita Federal, demonstrando de maneira transparente todas as operações da impugnante.

Ora, certo é que a aplicação de sanção administrativa somente é legítima quando a conduta do administrado corresponde perfeitamente ao dispositivo legal que define a infração, devendo, no caso concreto, a multa ser exonerada, pois não configurada a infração.

Ademais, no caso concreto resta comprovado pela farta prova documental e confirmado por meio da contabilidade a origem lícita, da disponibilidade e da transferência dos recursos financeiros da Impugnante utilizados para realizar a sua operação no comércio exterior, como também que possui o seu capital social inteiramente integralizado pelos seus sócios.

Portanto, conclui-se que o auto de infração é falho, pois deixou de analisar de maneira correta as operações comerciais realizadas pela Impugnante, entendendo que maneira equivocada que se estaria ocultando a real vendedora.

A pena de perdimento de bens possui caráter eminentemente penal, tratando-se da mais grave penalidade de natureza administrativa/aduaneira no ordenamento jurídico atual, vez que afeta o sensível e constitucionalmente tutelado direito de propriedade.

Por se tratar de sanção extrema, deve ser aplicada em hipóteses de infrações graves quando evidente a má-fé do particular, sob pena de violação dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, previstos no art. 2º da Lei n. 9784/1999, que devem ser observados pela Administração Pública.

Declara a boa fé da empresa e argumenta:

O novo procedimento especial de fiscalização, instaurado em 27/09/2021, ensejou o presente auto de infração que está sendo impugnado, que teve como objeto a retenção das mercadorias objeto da Declaração de Importação n<sup>o</sup> 21/1805059-2 (registrada em 21/09/2021) e a revisão aduaneira para verificar a legalidade de todas as operações de importação

da impetrante, não apenas incluindo o período em que tramitou a fiscalização anterior (25/11/2020 até 27 de setembro de 2021), mas também retroagindo para compreender o período de janeiro de 2018.

(...)

A Declaração de Importação nº 21/1805059-2 retida foi desembaraçada mediante depósito em moeda corrente no valor aduaneiro integral de R\$ 188.715,28 (cento e oitenta e oito mil, setecentos e quinze reais e vinte e oito centavos). Com a instauração da fiscalização todas as importações realizadas pela empresa foram retidas e incluídas no procedimento especial, conforme relacionado abaixo, até dezembro de 2021:

(...)

a) DI nº 21/1869735-9, registrada no Porto de Santos, em 30/09/2021, a retenção da carga foi formalizada, tendo sido autorizado o desembaraço mediante a caução em dinheiro do valor aduaneiro, equivalente a R\$ 513.957,58 (quinhentos e treze mil, novecentos e cinquenta e sete reais e cinquenta e oito centavos).

b) DI n. 21/2116002-6, registrada no Porto de Santos, em 05/11/2021, a retenção da carga foi formalizada, tendo sido autorizado o desembaraço mediante a caução em dinheiro do valor aduaneiro, equivalente a R\$ 528.780,06 (quinhentos e vinte e oito mil, setecentos e oitenta reais e seis centavos).

A empresa já immobilizou com a prestação de cauções, em moeda corrente, o valor total aduaneiro de R\$ 1.231.452,9, para desembaraço das mercadorias retidas.

A empresa respondeu todas as exigências solicitadas pela fiscalização, assim como apresentou defesa administrativa, sem que a autoridade aduaneira tenha questionado as operações de importação realizadas posteriormente à data da primeira fiscalização (25/11/2020), o que gera uma presunção de boa fé em favor da empresa autuada. Além do que a prática reiterada da fiscalização se caracteriza como "norma complementar" à legislação tributária (art. 100, III do CTN), que confere proteção ao contribuinte que segue a orientação dada pelo fisco, pois gerou uma legítima expectativa ao contribuinte.

Razão pela qual, a fiscalização retroativa pelo mesmo fato já fiscalizado e esclarecido se revela em comportamento contraditório da fiscalização tributária, que é vedado pelo direito, por violar o princípio da segurança jurídica, conforme esclarece o Juiz Federal do Rio Grande do Sul, Gabriel de J.Tedesco Wedy:

(...)

Ou seja, a Impugnante realizou suas operações de importação com convicção absoluta da legalidade, em consonância inclusive com o posicionamento exarado pela própria Receita Federal quando da análise da sua operação, confirmando em 02 (duas) oportunidades a modalidade ILIMITADA do radar, o que revela que o presente auto de infração se mostra como uma afronta ao exercício da atividade econômica, garantida pelo artigo 170 da Constituição Federal, pois, o empresário fica à mercê da administração pública, sem qualquer previsibilidade.

Deve, portanto, ser resguardado o direito da autuada que acredita estar em consonância com o entendimento do fisco, tanto na importação quanto na venda do produto.

A recorrente questiona a responsabilização solidária dos sócios e da diretora alegando a autonomia da pessoa jurídica, o que significa falta de base legal para a imputação aos sócios pessoas físicas, e alegando ainda a falta de individualização das condutas dos sócios que se relacionam com as infrações cometidas pela empresa, o que significa que houve descrição insuficiente da autuação nesse aspecto.

Roga pela relevação da pena de perdimento prevista nos artigos 736 e 737 do Regulamento Aduaneiro, uma vez que não houve falta ou insuficiência de pagamento dos tributos e a empresa agiu de boa fé, ou seja, não teve intuito doloso. Evoca o disposto no inciso IV do art. 2º da Lei n. 9.784 de 1999 (princípio da adequação entre meios e fins que deve reger os atos da administração pública).

Ao final requer:

#### VII. REQUERIMENTOS

Ante o exposto, em atenção aos princípios da segurança jurídica e da boa-fé objetiva, requer:

- a) seja julgado totalmente improcedente o auto de infração, afastando-se a pena de perdimento aplicada, conforme fundamentação exposta;
- b) a exclusão da responsabilidade solidária dos sócios Bartolome Felipe de Las Casas Orozco, Martha Rosa Dolores de Las Casas Orozco e da administradora Mariana Fortunato;
- c) a produção de todos os meios de provas admitidos, em especial a juntada suplementar de documentos que se façam necessários, depoimento pessoal dos sócios e da administradora em atenção ao princípio da verdade material.

Subsidiariamente, na remotíssima hipótese de manutenção do auto de infração, por ser totalmente desarrazoada e desproporcional a pena de perdimento aplicada, requer a aplicação da regra de relevação da pena prevista nos artigos 736 e 737 do Regulamento Aduaneiro, uma vez que

estão presentes todos os pressupostos de relevação da pena de perdimento.

Os autuados pessoas físicas, os sócios administradores da empresa e a diretora, foram declarados revéis pela autoridade local de jurisdição por não terem apresentado recursos contra o lançamento.

Há Representação Fiscal para fins Penais.

A seguir, o Relator do Acórdão de impugnação traz seu voto. Excluímos as figuras e as tabelas presentes no referido voto, mantendo as devidas referências às suas páginas no processo.

#### A - Preliminares e pressupostos

1 - Suposição de boa fé, de prática administrativa e de insegurança jurídica; revisão aduaneira:

A recorrente propõe que há um pressuposição de boa fé e expectativa de regularidade em suas atividades diante da aprovação pela autoridade fiscal de suas operações. Invoca o disposto nº inciso III do artigo 100 do CTN e argui que há violação do princípio da segurança jurídica com a revisão de importações já desembaraçadas.

O novo procedimento especial de fiscalização, instaurado em 27/09/2021, ensejou o presente auto de infração que está sendo impugnado, que teve como objeto a retenção das mercadorias objeto da Declaração de Importação nº 21/1805059-2 [registrada em 21/09/2021] e a revisão aduaneira para verificar a legalidade de todas as operações de importação da imetrante, não apenas incluindo o período em que tramitou a fiscalização anterior(25/11/2020 até 27 de setembro de 2021), mas também retroagindo para compreender o período de janeiro de 2018.

(...)

A Declaração de Importação nº 21/1805059-2 retida foi desembaraçada mediante depósito em moeda corrente no valor aduaneiro integral de R\$ 188.715,28 (cento e oitenta e oito mil, setecentos e quinze reais e vinte e oito centavos). Com a instauração da fiscalização todas as importações realizadas pela empresa foram retidas e incluídas no procedimento especial, conforme relacionado abaixo, até dezembro de 2021:

(...)

c) DI nº 21/1869735-9, registrada no Porto de Santos, em 30/09/2021, a retenção da carga foi formalizada, tendo sido autorizado o desembaraço mediante a caução em dinheiro do valor aduaneiro, equivalente a R\$ 513.957,58 (quinientos e treze mil, novecentos e cinquenta e sete reais e cinquenta e oito centavos):

d) DI n. 21/2116002-6, registrada no Porto de Santos, em 05/11/2021, a retenção da carga foi formalizada, tendo sido autorizado o desembaraço mediante a caução em dinheiro do valor aduaneiro, equivalente a R\$ 528.780,06 (quinhentos e vinte e oito mil, setecentos e oitenta reais e seis centavos).

(...)

A empresa já imobilizou com a prestação de cauções, em moeda corrente, o valor total aduaneiro de R\$ 1.231.452,9, para desembaraço das mercadorias retidas.

A empresa respondeu todas as exigências solicitadas pela fiscalização, assim como apresentou defesa administrativa, sem que a autoridade aduaneira tenha questionado as operações de importação realizadas posteriormente à data da primeira fiscalização (25/11/2020), o que gera uma presunção de boa fé em favor da empresa autuada. Além do que a prática reiterada da fiscalização se caracteriza como "norma complementar" à legislação tributária (art. 100, III do CTN), que confere proteção ao contribuinte que segue a orientação dada pelo fisco, pois gerou uma legítima expectativa ao contribuinte.

Razão pela qual, a fiscalização retroativa pelo mesmo fato já fiscalizado e esclarecido se revela em comportamento contraditório da fiscalização tributária, que é vedado pelo direito, por violar o princípio da segurança jurídica, conforme esclarece o Juiz Federal do Rio Grande do Sul, Gabriel de J.Tedesco Wedy:

(...)

Ou seja, a Impugnante realizou suas operações de importação com convicção absoluta da legalidade, em consonância inclusive com o posicionamento exarado pela própria Receita Federal quando da análise da sua operação, confirmado em 02 (duas) oportunidades a modalidade ILIMITADA do radar, o que revela que o presente auto de infração se mostra como uma afronta ao exercício da atividade econômica, garantida pelo artigo 170 da Constituição Federal, pois, o empresário fica à mercê da administração pública, sem qualquer previsibilidade.

Deve, portanto, ser resguardado o direito da autuada que acredita estar em consonância com o entendimento do fisco, tanto na importação quanto na venda do produto.

Essas considerações preliminares do recurso não podem ser acolhidos pelas razões que a seguir exponho.

Primeiro recordemos que a possibilidade de revisão aduaneira de declarações de importação já desembaraçadas é uma previsão disposta em Lei:

Decreto-lei n. 37 de 1966

### Conclusão do Despacho

Art.54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988).

A revisão pós desembaraço se revela um procedimento essencial à eficácia e eficiência da Aduana, pois justifica a celeridade concedida nos despachos de importação (por exemplo, em DI processadas pelo canal verde após preliminar análise de dados e de riscos) com a possibilidade que possam oportuna e ulteriormente serem verificadas com vagar e criteriosamente. Esse entendimento está assente e vulgarizado em decisões e jurisprudências proferidas nos tribunais judiciais e administrativos. Reproduzo duas delas, a primeira recente, proferida no CARF, e a segunda com substantiva significação por ter sido proferida no STJ - Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 1.576.199/SC:

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. DESEMBARAÇO ADUANEIRO.

HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.

É possível a revisão aduaneira da classificação de mercadorias, não constituindo necessariamente tal ato "mudança de critério jurídico". O desembaraço aduaneiro não homologa, nem tem por objetivo central homologar integralmente o pagamento efetuado pelo sujeito passivo.

REVISÃO ADUANEIRA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CONFIGURADA.

Para que haja mudança de critério jurídico é imprescindível que a autoridade fiscal tenha adotado um critério jurídico anterior, mediante lançamento de ofício, realizado contra o mesmo sujeito passivo, o que não ocorreu no presente caso. Não tendo sido efetuado lançamento de ofício no curso da conferência aduaneira, o lançamento efetuado em sede de revisão aduaneira não caracteriza revisão de ofício que dê ensejo à possibilidade de alteração de critério jurídico a que se refere o art. 146 do CTN.

Acórdão CARF n. 3401-010.494, de 14 de dezembro de 2021. Relator Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche.

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/1973. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 2. PROCESSUAL CIVIL. ADUANEIRO. TRIBUTÁRIO.

AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, CPC/1973. REVISÃO ADUANEIRA REALIZADA NA VIGÊNCIA DO DECRETO N. 6.759/2009 (RA-2009) DENTRO DA SISTEMÁTICA DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ALTERAÇÃO DE CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA. POSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 50, 51, 52, 54, DO DECRETO-LEI 37/66, E DOS ARTS. 149, V E 150, §4º DO CTN.

APLICABILIDADE DA SÚMULA N. 227 DO EXTINTO TFR APENAS PARA AS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DENTRO DA SISTEMÁTICA DE LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO (ART. 147, DO CTN), OU SEJA, DECLARAÇÕES REGISTRADAS DURANTE A VIGÊNCIA DO DECRETO N. 91.030/85 (RA-85).

1. Ausente a alegada violação ao art. 535, do CPC/1973, tendo em vista a manifestação suficiente sobre os artigos de lei e teses invocados pelo recorrente.

2. O "Despacho Aduaneiro" é um procedimento que se inicia com o registro da "Declaração de Importação" (art. 44, do Decreto-Lei n. 37/66), passa pela "Conferência Aduaneira" nos chamados canais "Verde", "Amarelo", "Vermelho" e "Cinza" (art. 50, do Decreto-Lei n. 37/66 e art. 21, da IN/SRF n. 680/2006), depois pelo "Desembaraço Aduaneiro" onde se libera a mercadoria importada (art. 51, do Decreto-Lei n. 37/66) e pode ter sua conclusão submetida a condição resolutória por 5 (cinco) anos, em razão da homologação ("Conclusão do Despacho" via "Revisão Aduaneira") prevista nº art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66 e art. 638, do Decreto n. 6.759/2009 - RA-2009).

3. Assim, o lançamento efetuado pela autoridade fiscal e aduaneira no procedimento de "Revisão Aduaneira" tem por base o art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66, o art. 150, §4º, do CTN, e o art. 638, do Decreto n. 6.759/2009 (RA-2009) que permitem a reclassificação fiscal da mercadoria na NCM. Sua autorização legal está nos incisos I, IV e V, do art. 149, do CTN.

4. São inconfundíveis a "Conferência Aduaneira" e o "Desembaraço Aduaneiro" e a "Conclusão do Despacho" ("Revisão Aduaneira") que pode se dar 5 (cinco) anos depois, tendo em vista a condição resolutória prevista tanto no art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66, quanto no art. 150, §4º, do CTN, e no art. 638, do Decreto n. 6.759/2009 (RA-2009) que adotaram a sistemática do lançamento por homologação.

5. É pacífica a jurisprudência desta Casa no sentido de que a "Conferência Aduaneira" e o posterior "Desembaraço Aduaneiro" (arts. 564 e 571 do Decreto n. 6.759/2009) não impedem que o Fisco realize o procedimento de "Revisão Aduaneira", respeitado o prazo decadencial de cinco anos da sistemática de lançamento por homologação (art. 638, do Decreto 6.759/2009). Precedentes: REsp. n. 1.201.845/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 18.11.2014; REsp. n.

1.656.572 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 18.04.2017; AgRg no REsp. n. 1.494.115 / SC, Segunda Turma, Rel. Min.

Herman Benjamin, julgado em 03.03.2015; REsp. n. 1.452.531 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 12.08.2014; REsp. n.

1.251.664/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 18.08.2011.

6. Indiferente os canais adotados para a "Conferência Aduaneira" ("Verde", "Amarelo", "Vermelho" ou "Cinza"), somente há que se falar em lançamento efetuado no ato de "Conferência Aduaneira" se houver a apresentação da Manifestação de Inconformidade a que se refere o art. 42, §2º, da IN/SRF n. 680/2006. Não ocorrendo esse lançamento, as retificações de informações constantes da Declaração de Importação - DI são atos praticados pelo próprio contribuinte na condição de "autolançamento", dentro da sistemática de lançamento por homologação, apenas se cogitando da incidência do art. 146, do CTN (modificação de "critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa"), se esses atos se deram em razão de orientação expressa dada pelo fisco no momento de sua feitura que há de ser comprovada nos autos.

7. A partir do advento do Decreto n. 4.543/2002 (RA-2002), a classificação da mercadoria passou a ser ato praticado pelo CONTRIBUINTE importador na "Declaração de Importação", o que passou a caracterizar portanto, a figura do "autolançamento" ou lançamento por homologação e não mais o lançamento por declaração que vigorava anteriormente na vigência do Decreto n. 91.030/85 (RA-85), pois o contribuinte passou a apontar todos os elementos constitutivos do fato gerador e a adiantar o pagamento. Neste mesmo momento, a inserção da "Revisão Aduaneira" dentro da sistemática do lançamento por homologação se deu também com o advento do art. 570, §2º, I, do Decreto n. 4.543/2002 (RA-2002), que passou a fazer alusão ao prazo do art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66 (lançamento por homologação) e mais ao do art. 149, parágrafo único (revisão de ofício de lançamento), como o fazia o art. 456, do Decreto n. 91.030/85 (RA-85).

8. O registro é importante porque invariavelmente os contribuintes invocam jurisprudência deste STJ, respaldada na Súmula n. 227 do extinto TFR ("A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento") construída para a situação anterior [vigência do Decreto n. 91.030/85 (RA-85)] onde o lançamento era por declaração para as situações que tais (art. 147, do CTN), o que impossibilitava a realização de lançamento suplementar pelo fisco para corrigir a classificação fiscal, já que seria um segundo lançamento efetuado com base no art. 149, parágrafo único, do CTN, havendo, portanto, o óbice do art. 146, do mesmo CTN. Contudo, em se tratando de Declaração de Importação registrada após a revogação do Decreto n. 91.030/85 (RA-85), na "Revisão Aduaneira" o que existe é o lançamento em si efetuado por vez primeira dentro da sistemática do lançamento por homologação (art. 150, §4º, do CTN) e não uma revisão de lançamento já efetuado, que seria um segundo lançamento realizado consoante o art. 149, parágrafo único, do CTN.

9. Assim, para as Declarações de Importação registradas após a revogação do Decreto n. 91.030/85 (RA-85) é inaplicável a Súmula n. 227 do extinto TFR ("A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento") e, por conseguinte, são inaplicáveis os precedentes: REsp. n. 1.112.702/SP, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 20.10.2009; AgRg no REsp. n. 1.347.324 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em

06.08.2013; REsp. n. 1.079.383 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 18.06.2009; AgRg no REsp 478389 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 25.09.2007; REsp 654076 / RJ, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 19.04.2005; REsp 412904 / SC, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 07.05.2002; REsp. n. 27.564 / RJ, Segunda Turma, Rel. Ari Pargendler, julgado em 02.05.1996; dentre outros que se referem à sistemática de lançamento anterior.

10. Recurso especial não provido.

Portanto, divergindo da recorrente, a revisão aduaneira de DI é procedimento legal e legítimo, e pode ser feito a qualquer tempo no prazo de cinco contado do desembaraço.

No caso, a fiscalização iniciada em 2021 – para revisar as importações ocorridas entre 2018 e 2021 - foi proposta pelo setor da RFB responsável pela análise de dados das importações verificação de riscos a partir de indícios de irregularidades levantados por cruzamentos de dados.

A DI n. 20/0835155-5 sofrera fiscalização em 2020, e ela concluiu que havia ocultação do real interessado, propondo então a aplicação da pena de perdimento (processo n. 10814.723518/2020-56).

A importadora sabia que a fiscalização havia reconhecido evidências de irregularidade naquela sua importação de 2020. Não pode ser crível ela deduzir que a partir desse primeiro caso de apreensão e perdimento todas as outras importações feitas no mesmo molde pudessem ser vistas como prática reiterada e representassem um entendimento de parte da Aduana de que elas eram regulares.

Contrariamente ao sugerido pelo recurso, diante de um antecedente do qual a importadora foi autuada, não há que se falar em segurança jurídica e boa fé. Nem mesmo em invocar o conceito previsto no inciso III do artigo 100 do CTN. O quadro diante de nós é justamente o contrário.

Há antecedente para se afastar a presunção inicial de boa fé, e a segurança jurídica reside na possibilidade de verificação da regularidade a posteriori das importações, para proteção do interesse público.

Por essas razões é que proponho a este Colegiado rejeitar essas alegações.

2 - Sobre a habilitação ao SISCOMEX O Recurso traz em sua defesa o fato de ter obtido habilitação para acessar e operar nº SISCOMEX no status ilimitado. E com isso deseja argumentar que obteve chancela da Receita Federal para sua existência e atuação regulares. É compreensível essa suposição, mas ela está equivocada. A análise para habilitação ao sistema SISCOMEX na maior parte das vezes se dá baseada em documentos, se satisfazendo com o atendimento de alguns requisitos básicos. Eventualmente essa análise pode avançar para uma

investigação mais aprofundada, indo além do conjunto padrão básico de documentos.

No caso da IMBAREX LTDA, podemos ver naquele processo de habilitação (n. 13083.061772/2021-20) com despacho reproduzido pelo recurso (fls. 1858), que a revisão de ofício concedeu a habilitação nos termos previstos pela Portaria COANA n. 20 de 2020. Por favor, releiamos com vagar:

Despacho de revisão de ofício processo n. 13083.061772/2021-20 – fls. 447<sup>1</sup>

O Despacho Decisório concede habilitação ilimitada, com capacidade financeira calculada no valor de US\$ 314.494,94.

O Despacho Decisório, como vimos acima, reporta concisamente que a autoridade fiscal não pode verificar a existência de fato da empresa e sua capacidade operacional. Mas que a empresa pediu a revisão de ofício e invocou (fls. 433) o conteúdo da Portaria COANA n. 20 de 2020, e apresentou para tanto os seguintes documentos:

- declaração da REGUS, empresa locadora do espaço de coworking;
- licença de funcionamento expedida pela Prefeitura, da REGUS;
- Vistoria do Corpo de Bombeiros do espaço de coworking;
- registro de IPTU do imóvel de coworking.

Reproduzo a seguir imagens desses documentos para que o Colegiado possa conhecer o seu teor.

Processo n. 13083.061772/2021-20 fls. 437 e ss<sup>2</sup>.

Como podemos ver, nenhum desses documentos se refere à própria IMBAREX LTDA, mas se referem à empresa locadora do espaço de coworking. Eles satisfizeram à análise para habilitação sob a norma posta pela Portaria COANA citada.

Contudo, nenhum desses documentos satisfaz a necessidade de investigar a hipótese de ocorrência de ocultação de real interessado ou de interposição.

Por essas razões concluo que não procede a argumentação da recorrente a esse respeito, que invoca essa habilitação por revisão de ofício para comprovar sua regularidade e a aceitação da Receita Federal sobre sua existência e capacidade nessa investigação e apuração de ocorrência de interposição e infração.

Ao contrário, creio que o que encontramos nesses processos de habilitação da empresa não depõem a favor das alegações da recorrente. Neles podemos ver que a situação não é nova para a empresa e seus sócios, e que ela permanece repetindo os mesmos argumentos para justificá-la e contra arrazoar as observações e suspeitas feitas pelas fiscalizações.

<sup>1</sup> Figura constante nas fls. 2169 e 2170 deste processo.

<sup>2</sup> Figuras constantes nas fls. 2171 e 2172 deste processo.

3 - Dos elementos contraditados, e dos não contraditados:

Em minha leitura do recurso, entre as evidências listadas pelo lançamento, os seguintes permaneceram incontestados pelo recurso:

1. o fato de que o domicílio da Sra. Mariana Fortunato está localizado na cidade de Cascavel - PR, enquanto a sede da empresa IMBAREX, fica localizada em São Paulo -SP.;
2. A empresa IMBAREX S A peruana é quem decide e coordena as atividades dos despachantes no Brasil para essas importações.
3. A empresa IMBAREX S A peruana é quem decide e coordena as atividades de transporte, armazenamento e outras logísticas no Brasil para essas importações e suas revendas no mercado interno brasileiro.
4. A empresa IMBAREX S A peruana é quem controla e decide sobre o fluxo de pagamentos dos clientes no mercado interno brasileiro.
5. Até antes da fiscalização, a sede da IMBAREX no Brasil esteve localizada numa baia vazia que alugava de uma empresa de espaço de coworking, onde os serviços prestados pelo locador se restringem à recepção e gestão de correspondências da locatária;
6. o quadro de funcionários da IMBAREX Ltda se limita a uma administradora; posteriormente à autuação, a empresa afirma ter contratado um auxiliar administrativo;
7. A Gestão da IMBAREX LTDA ser feita a partir de empregados da exportadora peruana IMBAREX S A, todos situados no Peru, inclusive para as tomadas de decisões de exportação para a IMBAREX LTDA e para as decisões de venda no mercado interno brasileiro;
8. o departamento logístico da exportadora Imbarex S.A. ser quem realiza o controle de estoque dos produtos da IMBAREX no Brasil, e articulando-se com o departamento de compras daquela empresa estrangeira, decidem novas exportações da produtora peruana para a empresa brasileira.
9. É também ser a fornecedora peruana quem decide quando e como a importadora brasileira deve cumprir os contratos de câmbio e as remessas de divisas para pagamento das mercadorias já vendidas e embarcadas para o Brasil.
10. Ter, entre 2018 e setembro de 2021, a empresa acumulado prejuízos de aproximadamente 1 (hum) milhão de reais. E de terem as vendas no mercado interno dos produtos importados gerado receita de quase R\$ 15 milhões de Reais, e de não ter a empresa recolhido ICMS, PIS e COFINS.

Acrescento a essa identificação dos tópicos contestado entre as evidências listadas pelo lançamento aquelas que não são negadas como fatos, mas que a recorrente propõem nova significação e justificativas:

- Ausência de capacidade econômica-financeira própria da IMBAREX LTDA para fazer face às importações;
- Falta de comprovação de pagamentos ao exportador – fornecedor estrangeiro;
- Falta de comprovação de IMBAREX LTDA participar das decisões de negociações comerciais desses produtos estrangeiros, para importá-los e para revende-los e não haver documentos de negociação comercial entre essa empresa fornecedora e importadora;

As evidências listadas pelo lançamento que são contestadas como fatos:

- Ausência de capacidade econômica-financeira própria da IMBAREX LTDA para fazer face às importações;
- Ausência de finalidade empresarial: não há qualquer correspondência comercial que comprove a participação material da Sra. Mariana Fortunato na condução dos negócios da importadora IMBAREX, na condição de administradora da empresa.

#### B – MERITO

Passemos a analisar as alegações e os argumentos da Defesa.

A IMBAREX acena que atualmente é corrente o modo de trabalho em espaço de coworking, ou mesmo em home office ou trabalho remoto, e que a empresa adota esse maneira de trabalho.

Para desenvolvimento de suas atividades empresariais, a IMBAREX CORANTES NATURAIS LTDA alugou um espaço físico no escritório localizado no endereço na Avenida Paulista, n. 2064,14 andar, Bairro Bela Vista, São Paulo, CEP 01310-200, com estrutura de coworking, para fins de escritório administrativo.

O auto de infração impugnado define tal estrutura como precária, ignorando o fato comprovado de que a empresa também mantém contrato de locação de armazém terceirizado com a SIT SISTEMA INTEGRADO DE TRANSPORTES LTDA EPP, que possui local próprio para armazenagem de produto destinado a alimentação humana, com licença de funcionamento da vigilância de São Paulo, além de realizar a distribuição do produto no país, conforme previsto no próprio contrato social:

(...)

A autoridade aduaneira também não considerou que em decorrência dos recentes avanços tecnológicos, especialmente em razão da pandemia do COVID, que teve início em 2020 até 2022, as atividades empresariais estavam sendo realizadas de maneira remota, sem necessidade de escritório físico. Tanto que a Secretaria da Receita Federal do Brasil publicou a Portaria COANA n. 72/2020, reconhecendo a possibilidade de

utilização de coworking por empresas importadoras, inclusive, dispensando a apresentação de documentos como contas de consumo de energia elétrica, de plano de internet e de IPTU, conforme se verifica no artigo 7-, §§1Q e 235, nessa modalidade de contrato de serviço de modelo de escritórios compartilhados.

(...)

De qualquer forma a empresa já comunicou a Receita Federal que está providenciando a transferência da sua sede para o endereço do armazém da empresa SIT SISTEMA INTEGRADO DE TRANSPORTES LTDA EPP, que comporta escritórios, conforme ata de reunião de sócios. No entanto, até o momento não conseguiu providenciar a alteração de endereço, pois não obteve resposta à consulta formulada à Prefeitura de São Paulo.

Sim, a percepção geral é que há muitos setores que conseguem usar essa modalidade de trabalho remoto. E podemos acrescentar que nela pode se inserir empregados da empresa, e eventualmente terceirizados e prestadores de serviços especializados ou profissionais. A tecnologia tem possibilitado essas novas formas de tecido organizacional e de trabalho entre pessoas.

Entretanto, as questões suscitadas pela fiscalização não confrontam essas possibilidades de trabalho remoto.

O conjunto de dados e informações presentes nos autos demonstram que esse modo de tele trabalho neste caso não é desempenhado por empregados da IMBAREX LTDA, nem por terceirizados ou outros contratados para prestar esses serviços administrativos e de gestão. Na verdade, são pessoas sem vínculo contratual com a IMBAREX LTDA que cuidam de todas essas atividades da empresa, que residem no PERU, e provavelmente são elas empregadas da fornecedora estrangeira, na suposição de que estejam assim sendo remuneradas por seu trabalho.

Ademais, o coworking certamente é uma opção que proporciona inúmeras vantagens para empreendedores, mas ela não pode vir em prejuízo do interesse do Estado, e provavelmente dos interesses de seus clientes e fornecedores, que não poderiam conhecer o endereço onde realmente a empresa pode ser visitada e contatada presencialmente. No caso, o interesse do Estado é verificar a existência e a capacidade da empresa, e é incontestável que uma baia vazia põe em cheque inicialmente a crença de que a empresa existe de fato e que ela possui capacidade para agir, para contratar, para responder por obrigações (por ex.: tributárias, previdenciárias, etc. entre outras).

A recorrente informa que providenciou a transferência da sede da empresa para o endereço da transportadora SIT SISTEMA INTEGRADO DE TRANSPORTES LTDA EPP, empresa essa que possui espaços para escritórios. A meu ver essa mudança de endereço em si não altera o que se constatou no primeiro endereço, qual seja, a empresa tem uma sede para constar dos registros e cadastros oficiais, mas que

não se presta a servir de sede de fato para a empresa. A sede da empresa não está nesse endereço, mas em outro. Não será ali na SIT que pessoa interessadas poderão conhecer as instalações da IMBAREX LTDA. De certa forma, se repete o que foi constatado pela fiscalização: a empresa se utiliza dos serviços de armazenagem e de logística que obteve por contrato dessa prestadora de serviços e mantém um espaço alugado para uso eventual.

A recorrente afirma que conseguiu provar sua capacidade financeira:

Recurso – fls. 1852 e ss.

Conforme se passa a demonstrar, ao contrário do que dispõe o auto de infração, a empresa autuada existe de fato e de direito, bem como possui capacidade operacional e financeira.

(...)

Sobre a capacidade econômico-financeira da autuada, exaustivamente analisada no processo de revisão de radar da aludida decisão, cumpre contextualizar o que segue:

a) O Capital social inicial da IMBAREX LTDA foi inicialmente subscrito no valor de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais], para ser integralizado no prazo de 24 meses da data da assinatura do contrato social, divididos em 150.000 quotas, com valor nominal de R\$ 1,00 cada uma, assim distribuídas entre os sócios:

SÓCIOS	PARTICIPAÇÃO
BARTOLOME FELIPE DE LAS CASAS OROZCO	145.500
MARTHA ROSA DOLORES DE LAS CASAS OROZCO	4.500

b) A primeira alteração do contrato social, protocolada na JUCESP em 26/06/2018, aumenta o Capital social subscrito para o valor de R\$ 600.000,00 (seiscientos mil reais), divididos em 600.000 quotas, com valor nominal de R\$ 1,00 cada uma, assim redistribuído entre os sócios:

SÓCIOS	PARTICIPAÇÃO
BARTOLOME FELIPE DE LAS CASAS OROZCO	582.500
MARTHA ROSA DOLORES DE LAS CASAS OROZCO	18.000

c) Os valores foram integralizados e remetidos ao Brasil por meio de contrato de câmbio fechado no Banco Santander em favor da empresa IMBAREX CORANTES NATURAIS LTDA.

SÓCIO	CONTRATO DE CÂMBIO	DATA DE LIQUIDAÇÃO	VALOR
MARTHA	000197821790	31/01/2019	\$ 5.423,85
BARTOLOME	000198267377	04/02/2019	\$ 453.865,62

BARTOLOME	000182002142	/07/2018	\$
133.560,00			
MARTHA		01/05/2018	\$ 3.285,00
TOTAL			\$ 596.134,47

Em anexo, e também abaixo, encontram-se prints do extrato da conta da impugnante onde é indicado o depósito na conta:

Quadros com movimentação financeira (...)

Apesar da realidade fática relatada, o auto de infração aduz que não existe capacidade financeira para a impugnante operar por não comprovar a origem de seus recursos, assim tratados como moeda fiduciária. No entanto, deixa de levar em consideração que a ora Impugnante, teve, mesmo que informalmente, pelo fato disso não constar em qualquer documento, uma prorrogação nos prazos para pagamento das mercadorias nacionalizadas através das declarações de importação ora autuadas. Esse fato, para a Impugnante, se materializou como um verdadeiro financiamento às importações por parte do exportador Imbarex-Peru. De forma equivocada, a fiscalização caracteriza tal situação como a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados pela simples falta de pagamento, total ou parcial, a uma série de D.I.'s desembargadas, cujo montante atingiria a cifra de US\$ 1.485.810,33.

O recurso apresenta dados para comprovar a integralização do capital social. Contudo, nem no corpo do recurso, nem nos documentos que o instruem, há qualquer que demonstre a origem, a transferência e a disponibilidade de recursos. O recurso não traz, por exemplo, extratos onde se possa conhecer os saldos e movimentações bancárias, ou os registros contábeis e fiscais. Os quadros (fls. 1865 e ss) apresentados que relacionam as importações, os contratos de câmbio, e os fechamentos não conseguem explicar a capacidade financeira – e a disponibilidade, a transferência e a origem dos recursos - para ser ela apta a obter condições de sobrevivência econômica (recordemos que as margens de lucratividade são muito reduzidas, o que concorre para demonstrar que ela não comprova ter condições de pagar os gastos decorrentes e relacionados às importações; tópicos não contestados pela recorrente).

Corretas, assim, as conclusões do lançamento, e as demonstrações que o instruem.

Fls. 63 e seguintes do processo<sup>3</sup>

Assim, não é verdade que o recurso tenha conseguido comprovar a capacidade financeira da empresa.

Sobre a capacidade operacional

<sup>3</sup> Figuras constantes nas fls. 2177 e 2178 deste processo.

Dentre os aspectos que, segundo a autoridade de lançamento, apontariam a falta de capacidade operacional, destaco inicialmente:

fls. 31 e seguintes deste processo<sup>4</sup>

Observemos que a empresa não possuía empregados, e durante 2020 contratou uma para ser diretora, e em 2021 outro para ser auxiliar. Esse quadro confirma que a IMBAREX LTDA não tinha recursos e capacidade próprias para cumprir sua finalidade empresarial e realizar suas atividades organizacionais.

A recorrente, entretanto, afirma ter capacidade operacional e que trouxe documentos para prová-la. Ela fez uma descrição do seu ciclo de atividades:

- d) As empresas IMBAREX, importadora e exportadora, têm estrutura pautada em um fluxo contínuo de importações para o abastecimento do mercado brasileiro com o mesmo produto e possuem os mesmos sócios - que são irmãos - sem necessidade formal de correspondência acerca de negociação, pois a natureza desta relação não exige tal formalismo.
  - m) Outra razão para a não correspondência de negociação reside no fato de a estrutura da IMBAREX estar pautada em um fluxo contínuo de importações para abastecimento do mercado brasileiro com o mesmo produto, sem interferência no preço internacional, apesar de serem partes relacionadas.
  - n) Mais especificamente, o departamento de logística da Imbarex do Peru tem o controle do inventário de produtos no Brasil que é informado pelo armazém contratado. Com base nessa informação, esse departamento solicita ao departamento de produção da IMBAREX Peru a produção de um novo lote para reabastecimento. O departamento de logística emite os documentos de exportação, considerando sempre os mesmos produtos e preços de venda já praticados entre o Peru e o Brasil.
  - g) Portanto, a dinâmica para decidir os pedidos de exportação para o Brasil, se dá mediante revisão de estoque e não negociação prévia com cliente.
- As invoices internacionais tem um prazo de pagamento de até 120 dias, nº entanto, o financeiro que decide a data do pagamento efetivo, de acordo com o fluxo financeiro da empresa e a cotação do câmbio, podendo o prazo ser prorrogado.
- h) Os pagamentos das faturas comerciais [invoices] de importações das mercadorias ao fornecedor IMBAREX SA no Peru é feito por meio de fechamento de contrato de câmbio junto ao Banco Santander, operado pela sócia Martha de las Casas, que é responsável pelas operações financeiras da empresa e assinado pela administradora Mariana. Juntam-se cópias, por amostragem, de e-mails9.

---

<sup>4</sup> Figuras constantes nas fls. 2178 e 2179 deste processo.

i) A negociação com o mercado interno no Brasil é realizada com o apoio da área comercial da própria exportadora, conforme demonstrado por e-mails, que oferecem os produtos que estão disponíveis no Brasil, uma vez que em razão do longo período de pandemia, a empresa não logrou êxito em contratar um comercial especializado ainda, apesar de manter estrutura operacional logística e financeira totalmente independente da empresa do Peru.

j) O saldo em conta corrente e aplicação financeira da Impugnante provém de cobranças de vendas (Notas Fiscais), pagas através de ingressos bancários e transferências diretas para a sua conta no Banco Santander do Brasil. Os pagamentos a prestadores de serviços, tais como transportadora, empresa de despacho aduaneiro, contabilidade, correio, etc. são feitos inteiramente via transferência bancária ou pagamento de boleto bancário da conta corrente da empresa. Mantém contrato vigente com a empresa JBS SA para fornecimento contínuo do seu produto, conforme recebimento de ordem de compra e demais clientes por solicitações específicas.

k) Atualmente a Impugnante, além da Mariana, administradora, conta com um funcionário contratado para auxílio logístico, uma empresa de contabilidade, empresa de despacho aduaneiro e serviço de transporte terceirizado, o que permite o fluxo das suas operações de forma eficiente e dentro das exigências legais.

l) A importação é realizada, portanto, por conta própria pela Impugnante, ora autuada, conforme necessidade de reabastecimento de estoque. A mercadoria é enviada ao Brasil, via marítima (BL) ou aérea (AWB), assim que chega ao recinto alfandegário, a empresa de despacho aduaneira comunica o valor para registro da declaração de importação, cujo numerário é transferido da conta corrente da Impugnante no Banco Santander, agência 0105, c/c 13.005005-8 para a conta corrente da empresa de despacho aduaneiro MILANO COMERCIO EXTERIOR EIRELI, no Banco do Brasil S.A., conta destino 7015 / 75949, que efetua o pagamento dos impostos para registro da declaração de importação para nacionalização da mercadoria.

m) Após o desembaraço da mercadoria é emitida nota fiscal de entrada da mercadoria pela contabilidade da empresa, que é enviada ao armazém contratado pela empresa SIT -Sistema Integrado de Transporte Ltda. - EPP, localizada na Rua Ouro Grosso, 01115, B, Casa Verde, Cep.: 02531-011, São Paulo - SP, que também realiza o transporte das mercadorias.

Os dados reunidos nos autos não confirmam a declaração da recorrente de que as mercadorias seriam negociadas para venda no mercado interno a partir do estoque existentes das já desembaraçadas e armazenadas no Brasil. Reproduzo, como exemplo, uma das mensagens trocadas entre o departamento de vendas da IMBAREX S A no Peru e um dos clientes brasileiros que consta como adquirente

da IMBAREX LTDA. Notemos que a troca de mensagens entre eles confirma negociação de preços e quantidade e adverte que a mercadoria vai chegar no dia 20 de junho. Esse é um exemplar de vários que instruem o auto de infração (peço ao Colegiado que retome as pgs 35 e seguintes para reler as descrições de vários casos e documentos que revelam esse modus operandi; e ressalto que esses casos e documentos não foram contestados pelo recurso) e demonstra que a negociação com os compradores brasileiros se dá antes da mercadoria ter sido embarcada, ou antes dela ter sido desembaraçada; e que essa negociação se dá sem a participação de qualquer empregado da IMBAREX LTDA. Esses parágrafos do voto não reproduzem os vários documentos citados pelo relatório fiscal que demonstram que essas situações eram correntes, que a IMBAREX brasileira não exerceu o empreendimento como adquirente de fato, mas era exercido atuando secundariamente, análogo a um prestador de serviços.

Cópia de mensagem entre IMBAREX S A e cliente brasileiro p. 388<sup>5</sup>.

A leitura da descrição das atividades operativas da IMBAREX LTDA trazida pelo recurso confirma a produzida a partir das declarações prestadas pela empresa durante a investigação e a firmada a partir dos documentos que instruem os autos; e a meu ver nela podemos constatar que são pessoas residentes em outro país as que cuidam da administração e das operações cotidianas relacionadas às importações.

A administradora não demonstra ter uma participação à altura de seu cargo, aparentemente desempenhando uma função coadjuvante.

São várias as situações demonstradas nos autos nesse sentido, que peço escusas por não reproduzi-las aqui. Esse teor do relatório deve ser mantido por seus próprios méritos, e ainda por não ter sido combatido diretamente pela Defesa.

Portanto, somos obrigados a concluir que não é verdade que ela tenha conseguido comprovar possuir capacidade operacional própria.

#### INTERPOSIÇÃO

A interposição fraudulenta é o ato em que uma pessoa faz parecer ser a única responsável por um negócio em que, na realidade, não atuou ou não o fez para atender seu exclusivo interesse, interpondo-se entre as partes diretamente interessadas, de modo a ocultar uma destas, simulando ser a real e exclusiva interessada direta na transação. Configura-se a fraude ou simulação quando a operação de importação é formalmente declarada ao Fisco como sendo por conta própria, mas de fato foi realizada mediante a participação de terceira pessoa, verdadeira interessada na operação, que permaneceu oculta.

A ocultação da verdadeira interessada na transação e operação comercial, prejudica tanto o controle aduaneiro como a fiscalização tributária, independente do recolhimento dos tributos incidentes na importação. Ela confere falsa

<sup>5</sup> Fl. 2181.

aparência de regularidade a participação de intervenientes, distorce as informações sobre o comércio exterior e sobre o desempenho da economia, facilita a fraude no valor aduaneiro, prejudica a análise quanto ao pagamento dos tributos devidos no mercado interno.

O ilícito não se circunscreve à esfera de interesse tributário. Mesmo quando não há prejuízo financeiro em decorrência da falta de recolhimento de algum tributo, ainda assim há dano ao Estado, em sua atividade de controle do comércio exterior.

A jurisprudência administrativa já assentou que a empresa que cede o nome para ocultar a participação de interveniente em operação de comércio exterior, além de responder solidariamente pela infração tipificada como interposição fraudulenta (art. 23, V e § 3º, do DL 1.455/1976, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002), fica sujeita à multa específica prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

Embora não contestado pela recorrente, parece-me correta a conclusão da autoridade fiscal quando aponta ocorrência de confusão patrimonial.

#### Trecho do relatório fiscal

Porém, em que pese a coincidência societária entre a importadora e a exportadora, observa-se ainda, no presente caso, uma confusão patrimonial entre ambas as empresas. Conforme restará demonstrado mais adiante, a importadora IMBAREX se utiliza, única e exclusivamente, do quadro de funcionários da exportadora Imbarex S.A. para realizar suas operações comerciais no Brasil. Ademais, as despesas com salários da administradora da IMBAREX, a Sra. Mariana Fortunato, são suportadas pela exportadora Imbarex S.A.

A finalidade empresarial albergada na legislação está alinhada com função social e econômica.

#### Lei n. 10.406 de 2002:

Art. 49-A. A pessoa jurídica não se confunde com os seus sócios, associados, instituidores ou administradores. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019) Parágrafo único. A autonomia patrimonial das pessoas jurídicas é um instrumento lícito de alocação e segregação de riscos, estabelecido pela lei com a finalidade de estimular empreendimentos, para a geração de empregos, tributo, renda e inovação em benefício de todos.

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, desconsiderá-la para que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares de administradores ou de sócios da pessoa

jurídica beneficiados direta ou indiretamente pelo abuso. (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Para os fins do disposto neste artigo, desvio de finalidade é a utilização da pessoa jurídica com o propósito de lesar credores e para a prática de atos ilícitos de qualquer natureza. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 2º Entende-se por confusão patrimonial a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

Art. 75. Quanto às pessoas jurídicas, o domicílio é:

I – (...)

(...)

IV - das demais pessoas jurídicas, o lugar onde funcionarem as respectivas diretorias e administrações, ou onde elegerem domicílio especial no seu estatuto ou atos constitutivos.

Os princípios ínsitos no conceito legal de empresário definem que a pessoa jurídica exerce atividade profissional para obter capacidade e aptidão próprias para ter resultados econômicos, e que ela a realiza através daqueles que se inserem em sua organização e com ela se vinculam positiva e juridicamente.

Mas não é o que temos aqui. A IMBAREX LTDA opera em margens de lucratividade de onde não se comprova estar buscando efetivamente capacidade de autonomia e sobrevivência econômica como empreendimento no país. Segundo, temos aqui pessoas estranhas à empresa (no sentido de dela não fazerem parte, e não poderem ser responsabilizadas pelos atos de gestão e direção que praticam) são as que decidem pela empresa e abduzem sua possibilidade de evolver e desenvolver sua aptidão empresarial.

Por essas razões, proponho ao Colegiado considerar improcedente o recurso quanto ao mérito.

#### C - RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS E DA DIRETORA:

O recurso interposto roga pela exclusão do polo passivo das pessoas sócias e da administradora. Vejamos seus argumentos:

Trecho do recurso

V. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA NÃO VERIFICADA.

PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DA PESSOA JURÍDICA.

Com efeito, as normas que regem eventual responsabilização por infração aduaneira, são aquelas capituladas nos art. 95 do Decreto-Lei n. 37/1966:

(...)

No caso concreto, verifica-se que a autoridade fiscal incluiu como responsáveis solidários pela obrigação tributária Mariana Fortunato, pelo

simples fato de ocupar, formalmente, a função de administradora da Imbarex Ltda. e Bartolone Felipe de Las Casas Orozco e Martha Rosa Dolores de Las Casas Orozco, por figurarem como sócios da autuada, sem, contudo, apontar especificadamente qualquer ato e/ou benefício, nem mesmo qual seria a capituloção imposta.

Ausente, portanto, os requisitos para a responsabilização dos sócios e da administradora de acordo com o artigo 95, Decreto-Lei n. 37/66, uma vez que não se beneficiaram tampouco praticaram qualquer ato que contribuísse para a suposta infração às leis aduaneiras.

Em outras palavras, os sujeitos passivos Bartolome e Martha, e em especial a administradora nomeada no contrato social, Mariana Fortunato - que apenas exteriorizou atos jurídicos representando a empresa autuada, dentro de suas atribuições do contrato social - não realizaram qualquer ocultação, não havendo qualquer fundamento para a responsabilização pessoal, ausência de qualquer benefício obtido, razão pela qual não pode ser exigida automaticamente dos seus sócios e administradora, por simplesmente figurarem no contrato social.

Sabe-se que a imputação da responsabilidade tributária deve estar lastreado de elementos probatórios da ocorrência do dolo e qual o proveito obtido por parte dos supostos infratores, na medida em que não basta a pessoa integrar o quadro societário, como tenta sustentar a autoridade fiscal, mas sim se faz necessário que seja individualizada a conduta praticada por cada indivíduo, o que não se verifica na hipótese, razão pela qual deve ser excluída a responsabilidade dos sócios e da administradora.

Nesse sentido, o entendimento do CARF:

(...) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INDICAÇÃO NO AUTO DE INFRAÇÃO NÃO OCORRÊNCIA.

Não ocorre a responsabilidade solidária por mera indicação dos responsáveis solidários, pela autoridade autuante. Não havendo fraude, não há responsabilidade solidária.

(...) RESPONSABILIDADE. ARTIGO 135, III, DO CTN. NECESSIDADE DE INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA.

O artigo 135, III, do CTN responsabiliza os administradores por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Para que se possa ter como caracterizada tal hipótese é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a conduta praticada por cada administrador. Ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO ARTIGO 135 DO CTN. SÓCIO NÃO GERENTE. AUSÊNCIA DE DOLO. INAPLICABILIDADE.

A responsabilidade tributária tipificada pelo CTN como pessoal, prevista no artigo 135, tem como requisitos básicos a necessidade de que o sujeito que pratique atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos haja com dolo e seja ou uma das pessoas elencadas no artigo 134 (inciso I), ou que atue como mandatário, preposto ou empregado (inciso II), ou, ainda, que seja diretor, gerente ou representante de pessoas jurídicas de direito privado (inciso III). Não sendo comprovados nenhum destes requisitos, não pode incidir a responsabilização tributária. Tampouco podem servir de motivo para a aplicação de tal responsabilidade fatores como o parentesco entre o suposto responsável e outro responsabilizado ou a capacidade econômica do suposto responsável.

Contudo, da análise dos autos, percebe-se indubitavelmente que os sujeitos passivos solidários atuaram unicamente em nome da autuada e não como pessoas físicas a ensejar suas responsabilizações pessoais, operando-se verdadeiro desvirtuamento do instituto da desconsideração da personalidade jurídica no presente caso concreto em decorrência de equivocada aplicação do art. 95 do Decreto-Lei n. 37/1966, circunstância que desaguaria em evidente bis in idem no tocante à eventual responsabilização.

A pessoa jurídica é dotada de personalidade que perfaz direitos e obrigações independentes dos seus sócios e administradores. É em razão do referido princípio que a pessoa jurídica que participa dos negócios jurídicos e titulariza os direitos e obrigações decorrentes e não os seus sócios.

Nas palavras do doutrinador Fábio U. Coelho:

(...)

Evidente que a inclusão de todos os sócios não se justifica e incide em clara violação do princípio da autonomia da pessoa jurídica. Esse é o entendimento da jurisprudência pátria:

**AÇÃO DE REPARAÇÃO DE DANOS MORAIS E MATERIAIS PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ODONTOLÓGICOS COLOCAÇÃO DE IMPLANTES DESCUMPRIMENTO CONTRATUAL FALÊNCIA DA EMPRESA CONTRATADA ILEGITIMIDADE PASSIVA DAS PESSOAS JURÍDICAS SÓCIAS DA EMPRESA FALIDA PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DA PESSOA JURÍDICA SEPARAÇÃO DA EMPRESA E SEUS SÓCIOS.**

**APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DE COBRANÇA. CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE CARTEIRA DE IMÓVEIS. COMPRADOR. SÓCIO DA PESSOA JURÍDICA DEMANDADA. AUTONOMIA PATRIMONIAL DA PESSOA JURÍDICA. RELAÇÃO DE DIREITO MATERIAL INEXISTENTE. ILEGITIMIDADE PASSIVA.**

**AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. LEGITIMIDADE PASSIVA. INSTRUMENTO CONTRATUAL QUE EMBASA A**

EXECUÇÃO REALIZADO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO, REPRESENTADA PELA PESSOA NATURAL DO SÓCIO. PERSONALIDADES CIVIS DISTINTAS ENTRE OS SÓCIOS E A SOCIEDADE EMPRESÁRIA. ILEGITIMIDADE PASSIVA RECONHECIDA. DECISÃO REFORMADA.

(...) - As obrigações societárias da sociedade empresária estabelecida sob a forma limitada é prevista nos artigos 1052 e seguintes do Código Civil Brasileiro, que, salvo exceções legais como a não integralização total do capital social, a desconsideração da personalidade jurídica, fraude, dentre outras, estabelece que os sócios só responderão no limite das suas quotas.- A sociedade empresária devidamente registrada adquire personalidade jurídica própria, que não se confunde com a personalidade civil dos seus sócios, sejam estes pessoas naturais ou jurídicas.- Inexistente a legitimidade passiva direta e solidária do sócio de sociedade empresária na modalidade limitada por obrigações assumidas pela pessoa jurídica, deve ser reconhecida a sua ilegitimidade passiva para responder a presente ação executiva, sem prejuízo de instauração posterior de incidente de desconsideração de personalidade jurídica visando atingir os seus bens de forma indireta.

Nessas circunstâncias, patente a inexistência de responsabilidade solidária dos sócios e da administradora para figurar no polo passivo da presente autuação, tendo a inclusão decorrido, unicamente, do fato de serem sócios e administradora da empresa.

Além do que, sobre a responsabilidade objetiva, o Superior Tribunal de Justiça entende que "admitem-se temperamentos na sua interpretação, diante da possibilidade de aplicação da eqüidade e do princípio da lei tributária in dúvida pro contribuinte":

2.'Apesar de prever o art. 136 do CTN que a responsabilidade do contribuinte ao cometer um ilícito é objetiva, admitem-se temperamentos na sua interpretação, diante da possibilidade de aplicação da eqüidade e do princípio da lei tributária in dúvida pro contribuinte - arts. 108. IV e 112.

Precedentes: REsp 494.080-RJ, Rei. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 16.11.2004; e REsp 699.700-RS, Rei. Min. Francisco Falcão, DJ 3.10.2005.' (REsp 278.324/SC; Rei. Min. João Otávio de Noronha, DJ 13.3.2006). 3. O art 136 do CTN não foi considerado inconstitucional por esta Corte, não havendo que se falar em violação da Súmula Vinculante n.º 100 ou do art 97 da CF/88.4. Agravo regimental não provido. (AgRg no REsp 982.224/PR, Rei. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 6.5.2010, DJe 27.5.2010.)(...)

No mesmo sentido, vale citar precedente do Tribunal Regional Federal da 3<sup>a</sup> Região:

(...) 2. Muito mais consentâneo com as realidades da vida prática é considerar que, embora a responsabilidade pelas condutas previstas no art. 23 do Decreto-Lei 1.455/76 seja objetiva, não há que se cogitar sempre da pena de perdimento (ou de sua conversão em multa), pois a configuração da responsabilidade objetiva -matéria de exceção no Direito Brasileiro - haverá de merecer temperamento, ou aplicação cum granulum salis. quando na situação fática puder revelar-se desproporcional aos fatos.

De acordo com a ementa do acórdão acima, para que se possa ter como caracterizada a responsabilidade de terceiros é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a conduta praticada por cada administrador. No entanto, in casu, verifica-se que o termo de sujeição passiva solidária não descreve condutas individuais, trazendo apenas a responsabilidade em razão de os imputados responsáveis serem sócios e/ou administradora da ora impugnada, estando ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade, na medida que não se pode admitir a responsabilização automática de pessoas físicas, sem qualquer apontamento de ato e/ou benefício obtido.

As pessoas físicas do polo passivo restaram revéis neste processo. É a pessoa jurídica que, através de seu recurso, pretende discutir a responsabilização dos sócios e da administradora. Contudo, o entendimento firmado pelos Tribunais Superiores é que falta legitimidade para a empresa questionar a responsabilização de seus sócios. Esse entendimento corporificou-se como jurisprudência e, recentemente, como Súmula no CARF, reproduzida a seguir. Portanto, proponho a este Colegiado não conhecer desses argumentos por força do imposto pela Súmula CARF n. 172.

#### Súmula CARF nº 71

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

#### Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 1402-00.423, de 28/01/2011 Acórdão nº 1201-00.267, de 20/05/2010  
Acórdão nº 1402-00.093, de 26/01/2010 Acórdão nº 1103-00.043, de 01/10/2009  
Acórdão nº 1401-00.047, de 13/05/2009 Acórdão nº 101-97.107, de 04/02/2009  
Acórdão nº 103-23.649, de 18/12/2008 Acórdão nº 103-23.364, de 24/01/2008.

#### Súmula CARF nº 172

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-002.986, 1201-001.775, 1301-002.279, 1401-001.817, 1103-000.982 1402-001.528, 1301-002.577, 9101-005.303, 9101-005.394, 1402-004.522, 1301-004.387, 3302-007.769, 1302-003.823, 1402-003.822, 1103-001.159, 1201-004.636, 1302-001.707, 2201-002.758 e 2202-007.690.

#### D - SOBRE O PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS ADICIONAIS

Ao finalizar sua impugnação, a empresa autuada protestou pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito. Esse protesto genérico pela posterior produção de provas não tem utilidade no processo administrativo tributário, em que vige o princípio da concentração da prova no lançamento e na impugnação. O momento para a defesa apresentar provas é predeterminado pela legislação regente, que também especifica os casos em que elas podem ser aceitas a destempo, independentemente de prévio protesto (art. 16, incisos III e IV e §§ 4º e 5º, do Decreto nº 70.235/1972).

Cabe observar ainda que, até a data do presente julgamento, a defesa não apresentou novas provas após a entrega da impugnação, nem indicou as que iria produzir ou requerer a produção.

De qualquer forma, o processo já está devidamente instruído e apto a ser julgado.

Assim, PROPONHO O INDEFERIMENTO do pedido genérico pela posterior produção de provas.

#### E - SOBRE O PEDIDO DE RELEVAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO

O recorrente roga subsidiariamente pela aplicação do disposto nos artigo 736 e 737 do Regulamento Aduaneiro.

A relevação da pena de perdimento é hipótese legal prevista expressamente nos arts. 736 e 737 do Regulamento Aduaneiro, que recebem a seguinte redação:

Art. 736. O Ministro de Estado da Fazenda, em despacho fundamentado, poderá relevar penalidades relativas a infrações de que não tenha resultado falta ou insuficiência de recolhimento de tributos federais, atendendo:

- I - a erro ou a ignorância escusável do infrator, quanto à matéria de fato; ou
- II - a eqüidade, em relação às características pessoais ou materiais do caso, inclusive ausência de intuito doloso.

§ 1º A relevação da penalidade poderá ser condicionada à correção prévia das irregularidades que tenham dado origem ao processo fiscal.

§ 2º O Ministro de Estado da Fazenda poderá delegar a competência que este artigo lhe atribui.

Art. 737. A pena de perdimento decorrente de infração de que não tenha resultado falta ou insuficiência de recolhimento de tributos federais poderá ser relevada com base no disposto no art 736, mediante a aplicação da multa referida no art. 712.

A relevação da pena de perdimento dispõe o pagamento de uma multa, conforme art. 712 do Regulamento Aduaneiro:

Art. 712. Aplica-se ao importador a multa correspondente a um por cento do valor aduaneiro da mercadoria, na hipótese de relevação da pena de perdimento de que trata o art. 737.

No caso concreto do auto de infração ora impugnado, estão presentes todos os pressupostos de relevação da pena de perdimento e sua substituição pela multa aduaneira; isto é, não houve falta ou insuficiência de recolhimento de tributos federais, tampouco houve o intuito doloso por parte da AUTUADA, posto que ciente que tais exigências fiscais - substituição da pena de perdimento por multa aduaneira e recolhimento de tributos - não se confundem, conforme já observado pelo E. CARF:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II

Data do fato gerador: 16/04/2008, 08/05/2008, 11/04/2012

MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. TRIBUTOS NA IMPORTAÇÃO. CUMULAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A multa substitutiva do perdimento visa combater a conduta danosa do contribuinte em face do controle aduaneiro. Não afeta assim a exigibilidade dos tributos incidentes na importação. Ocorrido os fatos geradores dos tributos, sua exigibilidade decorre de lei, a qual não traz qualquer dispensa em razão da aplicação da multa substitutiva do perdimento.

A adequação é princípio expresso no art 2º, VI, da Lei n. 9.784/99, pelo qual nos processos administrativos a Administração Pública deve obrigatoriamente observar "adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público".

A pena de perdimento, por sua natureza, acaba por impedir a continuidade das atividades empresariais da Impugnante, esfacelando o princípio da preservação da empresa. Na situação da autuada, a substituição da pena de perdimento por multa aduaneira, tem o condão de permitir a continuidade dos serviços realizados pela Impugnante, principalmente considerando que não restou caracterizado dolo ou cometimento de fraude por parte da autuada, que sempre agiu às claras, sem maquiar suas operações.

Cabível, portanto, no caso sob análise, a aplicação da equidade, posto que:

A equidade não atua, portanto, somente no plano da integração da legislação tributária (art. 108, IV). O ideal do justo pode levar a ter-se de mitigar o rigor da lei, ou a construir, para o caso concreto, uma norma que lhe dê tratamento justo. A equidade pode levar: a) a optar, entre as possíveis consequências legais de determinada situação concreta, por aquela que mais se ajuste ao conceito de justiça (interpretação benigna; in dúvida pro reo, in dúvida pro libertate); ou b) a criar, para o caso concreto, uma norma que, excepcionando a dura lex, ou preenchendo uma lacuna legal, dê àquela situação concreta uma disciplina jurídica justa, que seria aquela que, provavelmente, teria dado o legislador, se tivesse presentes, ao editar a lei, as características materiais ou pessoais específicas daquela situação concreta (integração por equidade).

Somando-se aos argumentos já expostos e invocando os princípios da equidade e da adequação dos meios aos fins, na improável hipótese de mantida a pena de perdimento, subsidiariamente se requer a relevação da pena de perdimento.

Entendo que este Colegiado não tem atribuição de analisar o pedido, razão por que proponho ao COLEGIADO dele não tomar conhecimento.

#### CONCLUSÃO

Pelas razões postas no voto, proponho ao Colegiado rejeitar as preliminares, considerar improcedente o recurso e indeferir o pedido de produção de provas e não tomar conhecimento do pedido de relevação da pena de perdimento.

Foram intimados a tomar ciência do resultado do julgamento a sociedade empresária IMBAREX CORANTES NATURAIS LTDA., fls. 2204 a 2215, tendo essa ciência ocorrido no dia 12 de janeiro de 2023, fl. 2229, e os responsáveis solidários indicados nos autos, MARIANA FORTUNATO, BARTOLOMÉ FELIPE DE LAS CASAS OROZCO e MARTHA ROSA DOLORES DE LAS CASAS OROZCO, tendo essa ciência ocorrido também no dia 12 de janeiro de 2023, fl. 2228.

Inconformada com a decisão emanada no Acórdão nº 109-014.759 - 4<sup>a</sup> TURMA DA DRJ09, mostrada acima, a sociedade IMBAREX impetrou RECURSO VOLUNTÁRIO perante este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, fls. 2233 a 2302, o qual alberga os responsáveis solidários BARTOLOMÉ e MARTHA. A Sra. MARIANA FORTUNATO também impetrou RECURSO VOLUNTÁRIO, fls. 2517 a 2540.

#### **RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE IMBAREX CORANTES NATURAIS LTDA**

Os pedidos constantes do recurso são os seguintes (fls. 2301 e 2302):

a) afastar a pena de perdimento aplicada, convertida em multa, bem como afastar a incidência de multa por cessão de nome, ante a ausência de infração aduaneira, uma vez que inexiste ocultação ou conduta fraudulenta/simulatória pela recorrente;

- b) Subsidiariamente, na remotíssima hipótese não ser acolhido o item ‘a’, mister se faz, reconhecer a nulidade do auto de infração quanto à aplicação do perdimento das mercadorias, uma vez que, à luz do princípio da especialidade da sanção, a aplicação da multa prevista no art. 23, inc. V do Decreto-lei nº 1.455/76 somente poderia ser aplicada a suposta real importadora das mercadorias (oculta na operação de importação).
- c) conhecer e dar provimento a matéria de ordem pública quanto a ilegitimidade passiva dos sócios Bartolome Felipe de Las Casas Orozco e Martha Rosa Dolores de Las Casas Orozco, afastando-se a responsabilidade solidária imposta aos referidos sócios recorrentes;
- d) reconhecer a nulidade do auto de infração por vício material, uma vez que imputou a solidariedade aos recorrentes equivocadamente, tanto que não foi capaz de individualizar juridicamente/legalmente a suposta infração cometida por eles, devendo, portanto, ser cancelado o auto de infração, afastando-se a solidariedade, posto este ser um vício material.
- Em caráter subsidiário, o retorno a primeira instância para julgamento complementar sobre o tema da responsabilidade solidária, possibilitando-se o acesso ao 2º grau novamente, no caso de indeferimento pela instância a quo.
- e) Pela verdade material, que sejam recebidos os documentos em anexo.

#### **RECURSO VOLUNTÁRIO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO MARIANA FORTUNATO**

Os pedidos constantes do recurso são os seguintes (fl. 2540):

- a) Reconhecida a ilegitimidade passiva como matéria de ordem pública, para que o presente recurso seja conhecido e julgado procedente, a fim de reformar o v. acórdão recorrido, determinando-se a total improcedência do auto de infração que deu ensejo ao presente processo, afastando-se a responsabilidade solidária da recorrente;
- b) Em caráter subsidiário, que então seja o presente recurso conhecido, porém, determinando-se seu retorno a primeira instância para julgamento complementar sobre o tema da responsabilidade solidária, possibilitando-se o acesso ao 2º grau novamente, no caso de indeferimento pela instância a quo.

A Procuradoria da Fazenda Nacional ofereceu contrarrazões (fls. 2551 a 2578), onde enfrenta as questões trazidas pelas RECORRENTES, concordando com as razões e fundamentos da decisão recorrida.

É o relatório.

#### **VOTO**

**Conselheiro Anselmo Messias Ferraz Alves, Relator**

**RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO POR IMBAREX CORANTES NATURAIS LTDA.****CONHECIMENTO**

O recurso voluntário, na parte referente à sociedade empresária IMBAREX CORANTES NATURAIS LTDA., é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele eu tomo conhecimento.

**PRELIMINARES****Prejudicial de nulidade**

A RECORRENTE requer, explicitamente, a nulidade dos autos de infração nos itens (b) e (d) de seus pedidos (fl. 2301):

b) Subsidiariamente, na remotíssima hipótese não ser acolhido o item 'a', mister se faz, reconhecer a nulidade do auto de infração quanto à aplicação do perdimento das mercadorias, uma vez que, à luz do princípio da especialidade da sanção, a aplicação da multa prevista no art. 23, inc. V do Decreto-lei nº 1.455/76 somente poderia ser aplicada a suposta real importadora das mercadorias (oculta na operação de importação).

Esse pedido não fez parte da impugnação da RECORRENTE na primeira instância, ocorrendo então inovação por parte da RECORRENTE nesse pedido. Mostro abaixo os pedidos em sede de Impugnação:

- a) seja julgado totalmente improcedente o auto de infração, afastando-se a pena de perdimento aplicada, conforme fundamentação exposta.
- b) a exclusão da responsabilidade solidária dos sócios Bartolome Felipe de Las Casas Orozco, Martha Rosa Dolores de Las Casas Orozco e da administradora Mariana Fortunato;
- c) a produção de todos os meios de provas admitidos, em especial a juntada suplementar de documentos que se façam necessários, depoimento pessoal dos sócios e da administradora em atenção ao princípio da verdade material.

Além disso, não constam no Recurso Voluntário argumentos que sustentem o pedido. Assim sendo, não tomo conhecimento desse pedido.

No item (d), temos:

d) reconhecer a nulidade do auto de infração por vício material, uma vez que imputou a solidariedade aos recorrentes equivocadamente, tanto que não foi capaz de individualizar juridicamente/legalmente a suposta infração cometida por eles, devendo, portanto, ser cancelado o auto de infração, afastando-se a solidariedade, posto este ser um vício material.

(...)

Este pedido consta do Recurso Voluntário em relação aos sócios da IMBAREX LTDA., quanto à solidariedade. Esta parte do Recurso será por mim enfrentada quando da análise do Recurso referente a esses sócios estrangeiros.

Sobre aspecto diverso, ainda no campo da nulidade, valho-me das contrarrazões apresentadas pela PGFN (fl. 2556):

De início, deve-se ter em mente que, segundo resulta da disciplina dos arts. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235/72, os termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte.

Nenhum desses vícios, entretanto, é verificado no presente procedimento, que foi realizado por autoridade competente, assegurando-se aos ora recorrentes o pleno exercício do seu direito de defesa. Ademais, cumpre registrar que nem mesmo os vícios suscitados pela recorrente podem ser identificados no presente processo.

Faço minhas as colocações da PGFN.

Desta forma, voto por negar provimento a prejudicial de nulidade dos autos de infração que embasaram este processo administrativo fiscal.

## MÉRITO

Passamos à análise dos argumentos trazidos pela RECORRENTE:

II. 1. LEGALIDADE DAS IMPORTAÇÕES AUTUADAS – EMPRESA IMPORTADORA EXISTENTE DE FATO E DE DIREITO – AUSÊNCIA DE INTERPOSIÇÃO, FRAUDE, SIMULAÇÃO DE IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA E NA QUITAÇÃO E PAGAMENTO DOS CONTRATOS DE CÂMBIO.

II.1.1. Esclarecimentos sobre a Operação da Recorrente

(...)

Apesar de cabalmente comprovada a integralização do capital social pelos sócios estrangeiros, o acórdão recorrido afirma que “nem o corpo do recurso, nem nos documentos que o instruem, há qualquer que demonstre a origem, a transferência e a disponibilidade de recursos.” Nada mais absurdo, uma vez que o próprio auto de infração trouxe tais comprovações (contratos de câmbio, livro diário, livro razão, balanços patrimoniais, relatório do BACEN), tanto que nem mesmo questiona a integralização do capital social da empresa, ou a origem, transferência e disponibilidade dos recursos.

Com razão a RECORRENTE. O capital social total integralizado, durante o período de 1º de maio de 2018 a 4 de fevereiro de 2019, foi de R\$ 596.134,47. Apesar de o valor a descoberto das importações ser de US\$ 1.485.810,33 (em torno de R\$ 8.000.000,00), pelo Relatório Fiscal ou, pelos cálculos da Recorrente, US\$1.183.074,85 (em torno de R\$ 6.500.000,00), o único credor

desse valor a descoberto é a IMBAREX S.A., exportador estrangeiro, que é parte relacionada com a IMBAREX LTDA., ou seja, são do mesmo grupo, pois o quadro social de ambas é o mesmo. Não é à toa a igualdade de seus nomes. Assim, tal saldo devedor em relação à IMBAREX S.A. não faz, por si só, demonstração da não comprovação da origem, da disponibilidade e da transferência de recursos para financiamento de suas atividades, pois são elas, de fato, o mesmo grupo econômico.

Continua a RECORRENTE:

I) O saldo em conta corrente e aplicação financeira da recorrente provém de cobranças de vendas (Notas Fiscais), pagas através de ingressos bancários e transferências diretas para a sua conta no Banco Santander do Brasil. Os pagamentos a prestadores de serviços, tais como transportadora, empresa de despacho aduaneiro, contabilidade, correio, etc. são feitos inteiramente via transferência bancária ou pagamento de boleto bancário da conta corrente da empresa. Mantém contrato vigente com a empresa JBS S.A para fornecimento contínuo do seu produto, conforme recebimento de ordem de compra e demais clientes por solicitações específicas.

O saldo em conta corrente não pode ser analisado isoladamente, mas no contexto de contas da IMBAREX LTDA. O Relatório Fiscal mostra que a IMBAREX LTDA. vem acumulando prejuízos durante os anos de operações no Brasil (perto de R\$ 1.000.000,00, fl. 63), enquanto que o capital social integralizado foi de cerca de R\$ 600.000,00. Esta diferença, apesar de não ser o ideal, muito longe disso, não é incomum em sociedades empresárias que iniciam seus negócios no país, ainda mais após um período incomum que vivemos, que foi a Pandemia. Sendo assim, aceito os argumentos da RECORRENTE, quanto à sua capacidade financeira para atuar no Brasil.

Sobre o poder de decisão dos negócios da IMBAREX LTDA. – importação, vendas, pedidos, entregas etc – , segue a RECORRENTE:

d) Frise-se que os sócios BARTOLOMÉ FELIPE DE LAS CASAS OROZCO (90%) e MARTHA ROSA DOLORES DE LAS CASAS OROZCO (10%) são pessoas idôneas, com recursos financeiros lícitos, cuja origem proveniente de atividade empresarial exercida há anos no Peru. Ambos são sócios da empresa IMBAREX S.A, exportadora das operações de importação, sediada no Peru, que iniciou suas atividades no ano de 2000 e atualmente é líder na produção de corantes naturais, tais como, Carmim, Urucum, Clorofila, Curcumina, Hibiscus e Páprica, produzidos com recursos naturais do Peru e exportados para mais de 50 países, tendo como clientes indústrias de alimentos, de cosméticos e de produtos farmacêuticos, etc. Vale conferir as informações no sítio eletrônico: <https://www.imbarex.com/pt-br/> (o certificado dos produtos foi juntado com a impugnação). Fato este que foi completamente ignorado na fundamentação do acórdão recorrido.

Tem razão a RECORRENTE. A atividade exercida pela IMBAREX LTDA. no Brasil é completamente avalizada pela IMBAREX S.A., pois são sociedades empresárias relacionadas, relação esta se assemelhando a uma relação Matriz estrangeira x estabelecimento/sucursal/filial brasileira.

Ainda na parte das operações da IMBAREX LTDA., vai a RECORRENTE:

- f) Outra razão para a não correspondência de negociação reside no fato de a estrutura da IMBAREX estar pautada em um fluxo contínuo de importações para abastecimento do mercado brasileiro com o mesmo produto, sem interferência no preço internacional, apesar de serem partes relacionadas.
- j) A negociação com o mercado interno no Brasil é realizada com o apoio da área comercial da própria exportadora, conforme demonstrado por e-mails, que oferecem os produtos que estão disponíveis no Brasil, uma vez que em razão do longo período de pandemia, a empresa não logrou êxito em contratar um comercial especializado ainda, apesar de manter estrutura operacional logística e financeira totalmente independente da empresa do Peru.

A Fiscalização apresentou vários registros de negociações entre IMBAREX S.A. e clientes brasileiros (anexo XI, fls. 346 a 431). Nessas mensagens de negociações, as partes ativas eram sempre os funcionários da IMBAREX S.A. e os clientes brasileiros. Isso deixa claro, novamente, a relação Matriz estrangeira x estabelecimento/sucursal/filial brasileira. Desta forma, a RECORRENTE conseguiu explicar, na minha opinião, a atuação da IMBAREX S.A. nas negociações com os clientes brasileiros. Importante deixar marcado que a RECORRENTE nunca escondeu a atuação principal da IMBAREX S.A. em seus negócios, nem em suas importações nem durante o procedimento fiscal aqui analisado.

Sobre as atividades da sra. MARIANA FORTUNATO e as instalações da RECORRENTE, temos:

- m) Atualmente a recorrente, além da Mariana, administradora, conta com um funcionário contratado para auxílio logístico, uma empresa de contabilidade, empresa de despacho aduaneiro e serviço de transporte terceirizado, o que permite o fluxo das suas operações de forma eficiente e dentro das exigências legais.

(...)

É inconcebível exigir que uma locatária apresente documentos em seu nome, quando estes são de titularidade da locadora. É por isso que a licença de funcionamento expedida pela prefeitura à REGUS (locadora), o registro do IPTU e a vistoria do Corpo de Bombeiros estão no nome da locadora. O ponto é: qual é a ilegalidade nisto? E mais. Por que isto descaracterizaria a capacidade econômico-financeira e operacional da recorrente, sendo certo que a maioria das empresas no Brasil não atua em estabelecimento próprio, mas sob locação? Seriam todas elas, apenas por conta disso, incapazes de operar?

(...)

Na sequência, o v. acórdão recorrido também embasa a conclusão da inexistência de fato pela razão da existência de trabalho remoto que estaria sendo desempenhado por pessoas do Peru, não por empregados da IMBAREX LTDA, ora

recorrente, nem de forma terceirizada ou outros contratados para os serviços administrativos ou de gestão. Apesar de tal afirmação, o acórdão reconhece, às fl. 2.179, que a Imbarex possui colaboradores que exercem funções no Brasil, a administradora Mariana Fortunato, contratada em 2020, além de outro auxiliar contratado em 2021.

Pois bem. A recorrente nunca escondeu o fato de que os sócios, e irmãos, da importadora IMBAREX LTDA são peruanos e trabalham pela empresa IMBAREX SA, não havendo qualquer ilegalidade nisso, inclusive em todas as operações de importação foi informado se tratar de operação entre empresas relacionadas.

Concordo com a RECORRENTE. Não vejo problema, *a priori*, no fato de que as instalações da IMBAREX LTDA. sejam mínimas e que o armazenamento e a distribuição sejam terceirizados. Isso é opção de qualquer sociedade empresária. A apresentação de documentos relativos à locadora do espaço de escritório e à proprietária do espaço de armazenamento não são comprobatórios, por si só, da ocultação do verdadeiro importador. Pelo papel ativo da IMBAREX S.A., na sua relação com a IMBAREX LTDA., o qual nem se pode chamar de terceirização, pois são o mesmo grupo, não existiam muitas tarefas a serem executadas pela sra. MARIANA, ficando a seu cargo mais a assinatura de documentos exigidos pela legislação, para a atuação da RECORRENTE.

A RECORRENTE avança sobre as questões da sua existência de fato e da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência de recursos utilizados em suas importações, baseada no fato de ela ter sido habilitada a operar no SISCOMEX/RADAR, na modalidade ilimitada, pela RFB:

II.1.2. Inconcebível o comportamento contraditório da autoridade aduaneira – violação da boa-fé objetiva - A conclusão do auto de infração validada pelo Acórdão recorrido contraria Decisão administrativa anterior válida e eficaz da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil, na 8<sup>a</sup>. Região Fiscal – Delegacia Especial de Fiscalização de Comércio Exterior -SEINT – Serviço de Gestão de Intervenientes, que reconhece que a empresa recorrente cumpre os requisitos legais de existência de fato e de direito, bem como detém capacidade econômico-financeira para operar.

(...)

A vedação ao comportamento contraditório – assim como corretamente defendida nos julgados acima apresentados – deve ser aplicada ao presente caso, pois a recorrente realizou suas operações de importação com convicção absoluta da legalidade, em consonância inclusive com o posicionamento exarado pela própria Receita Federal quando da análise da sua operação, confirmado em 02 (duas) oportunidades a modalidade ILIMITADA do radar (fls. 1963-1965), não podendo prosperar o v. acórdão recorrido, que ao convalidar o auto de infração, traduz-se em afronta ao exercício da atividade econômica, garantida pelo artigo 170 da Constituição Federal, bem como viola os princípios da boa-fé objetiva, da segurança jurídica e da confiança.

Neste ponto, acompanho as conclusões trazidas aos autos pela DRJ (fls. 2169 a 2172), quanto ao fato de a habilitação no RADAR não ser suficiente para a comprovação absoluta da existência de fato de qualquer sociedade empresária:

2 - Sobre a habilitação ao SISCOMEX O Recurso traz em sua defesa o fato de ter obtido habilitação para acessar e operar no SISCOMEX no status ilimitado. E com isso deseja argumentar que obteve chancela da Receita Federal para sua existência e atuação regulares. É compreensível essa suposição, mas ela está equivocada. A análise para habilitação ao sistema SISCOMEX na maior parte das vezes se dá baseada em documentos, se satisfazendo com o atendimento de alguns requisitos básicos. Eventualmente essa análise pode avançar para uma investigação mais aprofundada, indo além do conjunto padrão básico de documentos.

No caso da IMBAREX LTDA, podemos ver naquele processo de habilitação (n. 13083.061772/2021-20) com despacho reproduzido pelo recurso (fls. 1858), que a revisão de ofício concedeu a habilitação nos termos previstos pela Portaria COANA n. 20 de 2020. Por favor, releiamos com vagar:

(...)

O Despacho Decisório concede habilitação ilimitada, com capacidade financeira calculada no valor de US\$ 314.494,94.

O Despacho Decisório, como vimos acima, reporta concisamente que a autoridade fiscal não pode verificar a existência de fato da empresa e sua capacidade operacional. Mas que a empresa pediu a revisão de ofício e invocou (fls. 433) o conteúdo da Portaria COANA n. 20 de 2020, e apresentou para tanto os seguintes documentos:

- declaração da REGUS, empresa locadora do espaço de coworking;
- licença de funcionamento expedida pela Prefeitura, da REGUS;
- Vistoria do Corpo de Bombeiros do espaço de coworking;
- registro de IPTU do imóvel de coworking.

(...)

Como podemos ver, nenhum desses documentos se refere à própria IMBAREX LTDA, mas se referem à empresa locadora do espaço de coworking. Eles satisfizeram à análise para habilitação sob a norma posta pela Portaria COANA citada.

Contudo, nenhum desses documentos satisfaz a necessidade de investigar a hipótese de ocorrência de ocultação de real interessado ou de interposição.

Por essas razões concluo que não procede a argumentação da recorrente a esse respeito, que invoca essa habilitação por revisão de ofício para comprovar sua

regularidade e a aceitação da Receita Federal sobre sua existência e capacidade nessa investigação e apuração de ocorrência de interposição e infração.

Continuam os argumentos da RECORRENTE, agora sobre a cumulatividade da pena de perdimento de suas mercadorias importadas, convertida em multa equivalente ao valor daquelas mercadorias, e da multa por cessão do nome:

Não se pode deixar fugir às vistas, ainda, a desproporcionalidade materializada pelo auto de infração que penaliza a recorrente em duplidade, pois além da sanção por suposta interposição fraudulenta, também foi a recorrente sancionada por suposta cessão de nome. Ora, impossível e injusta a aplicação concomitante das duas sanções.

Ainda mais contraditória é a colocação do v. acórdão recorrido ao afirmar que:

“A jurisprudência administrativa já assentou que a empresa que cede o nome para ocultar a participação de interveniente em operação de comércio exterior, além de responder solidariamente pela infração tipificada como interposição fraudulenta (art. 23, V e § 3º, do DL 1.455/1976, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002), fica sujeita à multa específica prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007.” Primeiro, cumpre ressaltar que o auto de infração impõe, cumulativamente, as duas penalidades à recorrente como contribuinte principal, o que o CARF já pacificou não ser possível:

Não é o caso. O que o CARF pacificou é que ao ocultado não cabe multa de cessão do nome, pois não foi esse que emprestou o nome, mas sim aquele que oculta ou que se interpõe.

Se a Fiscalização tivesse utilizado a base legal da interposição fraudulenta presumida, para embasar a pena de perdimento das mercadorias (segunda parte do inciso V e §§ 1º e 2º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976), não caberia a multa por cessão de nome, pois este tipo de interposição parte do pressuposto que não seja possível identificar os reais responsáveis pela operação, no caso aqui, de importação.

De outro lado, a Fiscalização afirma ter comprovado quem foi o real importador/responsável das operações de importação, a sociedade peruana IMBAREX S.A., evidenciando a interposição fraudulenta comprovada, e utilizou também a base legal estabelecida na primeira parte do inciso V e § 1º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, ao tipificar as condutas da RECORRENTE.

Desta forma, é possível a cumulação das duas penalidades: multa de 10% do valor da operação, por cessão do nome, e perdimento das mercadorias, por interposição fraudulenta comprovada, substituída pela multa equivalente, quando aquelas não forem encontradas. Essa é a posição do CARF, a possibilidade de cumulação (grifei):

Número do processo: 11829.720049/2014-79

Turma: 3<sup>a</sup> TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Data da sessão: 12/12/2024

Data da publicação: 11/02/2025

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 23/10/2011 a 11/10/2012

Ementa: PENALIDADE DE PERDIMENTO DE MERCADORIAS E MULTA SUBSTITUTIVA. ART. 23 DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976. MULTA DO ART. 33 DA LEI Nº 11.488/2007. **CUMULAÇÃO. POSSIBILIDADE.**

**Nos termos do artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, a aplicação da multa correspondente a 10% (dez por cento) do valor da operação, em razão da cessão do nome, não enseja a declaração de inaptidão da pessoa jurídica prevista no artigo 81 da Lei nº 9.430/1996. Ademais, a imposição dessa penalidade não obsta a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, decorrente da conversão da pena de perdimento dos bens, conforme estabelecido no artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976.**

Assim, não cabem os argumentos da RECORRENTE, para afastar a cumulatividade entre a multa por cessão do nome e as sanções impostas a quem pratica interposição fraudulenta comprovada.

Por fim, sobre a inexistência de interposição fraudulenta, a RECORRENTE argumenta (fls. 2259 e s.):

II.2. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO DO FATO A NORMA. DO NECESSÁRIO AFASTAMENTO DA PENA DE PERDIMENTO. AUSÊNCIA DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

Com efeito, o auto de infração que originou o presente processo administrativo conclui pela suposta interposição fraudulenta por ocultação de real importador e cessão de nome, cujo conceito da infração, em tese, é esclarecida pelo acórdão recorrido, que sem considerar a atuação dos sócios na operação, concluiu o seguinte:

Mas não é o que temos aqui. A IMBAREX LTDA opera em margens de lucratividade de onde não se comprova estar buscando efetivamente capacidade de autonomia e sobrevivência econômica como empreendimento no país. Segundo, temos aqui pessoas estranhas à empresa (no sentido de dela não fazerem parte, e não poderem ser responsabilizadas pelos atos de gestão e direção que praticam) são as que decidem pela empresa e abduzem sua possibilidade de evolver e desenvolver sua aptidão empresarial.

Por essas razões, proponho ao Colegiado considerar improcedente o recurso quanto ao mérito.

Ora, tal posicionamento fere a segurança jurídica de forma direta, posto que em momento algum demonstra qualquer conduta fraudulenta por parte da recorrente, passível de sanção tão drástica quanto à pena de perdimento. Como

colocado até agora, a recorrente sempre agiu às claras, não havendo que se falar em fraude ou simulação em suas operações.

Com total razão a RECORRENTE. A Fiscalização baseou toda a sua autuação na possível existência de interposição fraudulenta comprovada, ou seja, naquele tipo de interposição onde ela comprova a ocultação do real sujeito passivo, mediante fraude ou simulação. Mas o que foi mostrado pela Fiscalização, e confirmado pelas defesas da RECORRENTE, foi que nunca houve ocultação dos intervenientes nos processos de importação da IMBAREX LTDA.

A RECORRENTE jamais escondeu a relação de dependência da IMBAREX LTDA. em relação ao seu exportador e relacionada IMBAREX S.A., peruana. Como já disse acima, esta relação se assemelha a uma relação entre matriz estrangeira x estabelecimento/sucursal/filial nacional. Se existe alguma transgressão normativa, com certeza esta transgressão se deve a não legalização desta relação, mas de maneira alguma há que se falar em ocultação dos sujeitos passivos envolvidos nas operação de importação da RECORRENTE.

Também não há que se falar não comprovação da origem, da disponibilidade e da transferência dos recursos utilizados nas operações de importação da RECORRENTE. Ficou provado nos autos que a RECORRENTE é financiada pela sua relacionada estrangeira IMBAREX S.A., pois a sua principal dívida é com aquele exportador. Tendo as duas sociedades o mesmo quadro societário, na realidade, apesar da independência legal das sociedades empresárias, elas são de fato um grupo econômico.

Desta forma, por tudo até aqui exposto, voto por cancelar o auto de infração, por não subsunção dos fatos trazidos pela Fiscalização às normas que tratam da interposição fraudulenta. Nem pela comprovada, por inexistir ocultação da sujeição passiva envolvida nas operações de importação da RECORRENTE nem pela presumida, pela não demonstração da não comprovação da origem, da disponibilidade e da transferência dos recursos utilizados naquelas operações.

Analisados os argumentos trazidos aos autos pela RECORRENTE, para embasamento de seus pedidos, passo ao voto. São os pedidos:

a) afastar a pena de perdimento aplicada, convertida em multa, bem como afastar a incidência de multa por cessão de nome, ante a ausência de infração aduaneira, uma vez que inexiste ocultação ou conduta fraudulenta/simulatória pela recorrente;

Em relação ao pedido (a), voto dar provimento ao recurso.

b) Subsidiariamente, na remotíssima hipótese não ser acolhido o item ‘a’, mister se faz, reconhecer a nulidade do auto de infração quanto à aplicação do perdimento das mercadorias, uma vez que, à luz do princípio da especialidade da sanção, a aplicação da multa prevista no art. 23, inc. V do Decreto-lei nº 1.455/76 somente poderia ser aplicada a suposta real importadora das mercadorias (oculta na operação de importação).

O pedido (b) não foi conhecido por mim, por inovação da RECORRENTE no Recurso.

c) conhecer e dar provimento a matéria de ordem pública quanto a ilegitimidade passiva dos sócios Bartolome Felipe de Las Casas Orozco e Martha Rosa Dolores de Las Casas Orozco, afastando-se a responsabilidade solidária imposta aos referidos sócios recorrentes;

d) reconhecer a nulidade do auto de infração por vício material, uma vez que imputou a solidariedade aos recorrentes equivocadamente, tanto que não foi capaz de individualizar juridicamente/legalmente a suposta infração cometida por eles, devendo, portanto, ser cancelado o auto de infração, afastando-se a solidariedade, posto este ser um vício material.

Em caráter subsidiário, o retorno a primeira instância para julgamento complementar sobre o tema da responsabilidade solidária, possibilitando-se o acesso ao 2º grau novamente, no caso de indeferimento pela instância a quo.

Em relação aos pedidos (c) e (d), eles se encontram prejudicados, visto que dei provimento ao Recurso, para cancelar o auto de infração. Se não existe mais autuação, não há que se falar em sujeição passiva solidária.

e) Pela verdade material, que sejam recebidos os documentos em anexo.

Em relação ao pedido (e), os documentos foram recebidos.

É como voto.

#### **RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO POR MARIANA FORTUNATO**

Tal Recurso também se encontra prejudicado, visto que dei provimento ao Recurso da sociedade empresária IMBAREX LTDA., para cancelar o auto de infração. Se não existe mais autuação, não há que se falar em sujeição passiva solidária.

É como voto.

#### **Resumo**

Voto por dar provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela sociedade empresária IMBAREX CORANTES NATURAIS LTDA., para cancelar o Auto de Infração, restando prejudicada a discussão relativa à responsabilidade solidária.

*Assinado Digitalmente*

**ANSELMO MESSIAS FERRAZ ALVES**