



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



**Processo nº** 10909.721060/2016-65  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3001-000.948 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**  
**Sessão de** 19 de setembro de 2019  
**Recorrente** BRILLIANCE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)**

Data do fato gerador: 05/05/2014

PERDIMENTO DA MERCADORIA. CONVERSÃO EM MULTA.

Constituem dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias estrangeiras importadas com ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, sujeita à pena de perdimento das mercadorias, convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DA TRANSFERÊNCIA DOS RECURSOS. FATO PRESUNTIVO DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

A falta de comprovação da transferência dos recursos utilizados na operação de importação caracteriza, por presunção, a prática da interposição fraudulenta no comércio exterior, definida no §2º do artigo 23 do Decreto-lei n. 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei n. 10.637/2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche

## Relatório

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão de piso:

*Trata-se de IMPUGNAÇÃO (fls. 450 a 476) apresentada pelo sujeito passivo em relação a crédito tributário constituído através de Auto de Infração (fls. 02 a 78) e resultante de Ação Fiscal em que se exige o montante de R\$ 27.565,54 (vinte e sete mil, quinhentos e sessenta e cinco reais e cinquenta e quatro centavos) a título de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria na forma e nos termos deste Processo.*

*Pelo que consta, a penalidade referida foi aplicada em relação ao valor aduaneiro das mercadorias submetidas a despacho aduaneiro de importação com base na Declaração de Importação (DI) 14/0838536-0, registrada em 05/05/2014, na Alfândega da Receita Federal do Brasil no Porto de Itajaí/SC, em que a empresa Brilliance Importação e Exportação Eireli – EPP (CNPJ 10.661.210/0001-84) figura como adquirente das mercadorias na condição de importador por conta própria.*

*Consta que o importador visava nacionalizar flores artificiais adquiridas do exportador Alfa Enterprise (Hong Kong) e fabricadas por Tai Sung Flower FTY (China) através da DI 14/0838536-0 cuja operação foi incluída em procedimento especial de controle aduaneiro por haver indícios de falsidade documental e interposição fraudulenta de terceiros. Ao final do procedimento especial, a fiscalização concluiu pela ocorrência da infração definida como interposição fraudulenta na importação, por presunção, pela não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, imputando ao contribuinte a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias passíveis da pena de perdimento posto que as mesmas foram revendidas no curso do procedimento fiscal, tudo conforme dispõe a legislação em vigor, especialmente o art. 23, § 1º, 2º e 3º, do Decreto-Lei 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei n. 10.637/02 e pelo art. 41 da Lei n. 12.350/10, incorporado pelo § 1º, do art. 689, do Decreto n. 6.759, de 2009 (Regulamento Aduaneiro).*

*Pelo que se verifica no “Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fls. 6 a 77), a fiscalização, no exercício regular de suas atribuições, apurou que as infrações validamente imputadas ao sujeito passivo ocorreram em face dos fatos e motivos a seguir brevemente apresentados.*

*1) O contribuinte realizou importação por conta própria figurando na condição de importador e adquirente das mercadorias registradas na operação de que trata a DI 14/0838536-0. Referida importação foi realizada com cobertura cambial para pagamento ao exportador em até 180 dias e, a despeito das diversas oportunidades que lhe foram concedidas, o sujeito passivo não logrou êxito em fazer comprovação idônea da origem, disponibilidade e transferência dos recursos que suportariam a dita importação conforme declarado na DI. A não prestação das informações e documentos requeridos, especialmente os contratos de câmbio, respectivos comprovantes de liquidação e extratos bancários, levou a fiscalização a concluir pela hipótese legal de interposição fraudulenta de terceiros, por presunção, caso em que o real adquirente das mercadorias trata-se de terceiro não identificado.*

2) A referida DI 14/0838536-0, registrada em 05/05/2014, foi parametrizada para o canal cinza de conferência aduaneira, tendo sido instaurado em seguida o procedimento especial de controle aduaneiro nos termos estabelecidos no art. 21, inciso IV, da IN SRF 680, de 02 de outubro de 2006. No período de maio/2014 a junho/2014 foram registradas pelo mesmo contribuinte (Brilliance) três declarações de importação de mercadorias idênticas e similares (DI 14/1146530-1 – 17/06/2014, DI 14/0903918-0 – 13/05/2014 e esta DI 14/0838536-0 – 05/05/2014), incidindo todas em canal cinza e para as quais foram instaurados procedimentos específicos de fiscalização. Em razão disso e da conexão entre os procedimentos de fiscalização, algumas intimações foram realizadas em conjunto e juntadas a este processo.

3) A partir da análise das informações, concluiu-se que as empresas Decorate e Brilliance eram adquirentes de mercadorias idênticas e similares do mesmo exportador ALFA ENTERPRISE e estavam situadas no mesmo número 1752, domiciliados no mesmo endereço cadastral no CPF, com contratos de locação firmados na mesma data (20/06/2012) e garantidos pelo mesmo fiador (Chou Hsein Wu).

4) O importador foi intimado a comprovar o pagamento de todas as despesas havidas com as operações de importação registradas em seu nome. Para tanto, exigiu-se, basicamente, a apresentação dos contratos de câmbio (liquidados) vinculados às faturas comerciais e os respectivos extratos das contas correntes indicando a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas referidas operações. Consta que nesses procedimentos fiscais, a empresa (Brilliance) agiu basicamente da mesma forma, solicitando prorrogação de prazo, ingressando na via judicial para a liberação das mercadorias e deixando de apresentar a documentação comprobatória dos pagamentos efetuados ao exportador (Alfa Enterprise).

5) A fiscalização informa que o contribuinte não apresentou as informações cambiais solicitadas para as três operações de importação. Informa, ainda, que “nessas três operações não se deu por comprovada a origem, disponibilidade e transferência dos recursos aplicados para o pagamento ao exportador Alfa Enterprise, confirmando os indícios de irregularidades levantados na análise preliminar, suficientes para caracterizar a hipótese legal de interposição fraudulenta de terceiros por presunção e aplicação da pena de perdimento às mercadorias, neste caso substituída pela multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias. Em razão disso, foram também aplicadas as multas equivalentes aos valores aduaneiros das mercadorias importadas ao amparo da DI 14/1146530-1 (PAF 10909.721.062/2016-54) e DI 14/0903918-0 (PAF 10909.721.061/2016-18).

6) A empresa Brilliance ingressou em Juízo em 06/08/2014 buscando provimento jurisdicional, inclusive liminarmente, para liberação das mercadorias vinculadas à DI 14/0838536-0 (Mandado de Segurança 5009224-41.2014.404.7208/SC). Obteve decisão liminar (confirmada em sentença) favorável para determinar o prosseguimento do despacho aduaneiro das mercadorias objeto da DI 14/0838536-0 mediante a prestação de garantia. Identificado o depósito judicial no valor de R\$ 27.565,54 vinculado ao respectivo mandado de segurança, foi efetuada a entrega antecipada das mercadorias com base na referida decisão judicial e o contribuinte foi informado quanto ao prosseguimento do despacho aduaneiro (fls. 407/409).

7) Encerrado o procedimento especial, a fiscalização informa que até aquele momento não foram apresentados os documentos comprobatórios solicitados relativos ao pagamento ao exportador, incluindo o frete internacional (Incoterm CFR – Custo e Frete), mesmo após a reintimação e concessão de prazo adicional por várias oportunidades (fls. 35). Concluiu, então, pela interposição fraudulenta de terceiros na

*importação, na forma presumida, infração punível com a pena de perdimento das mercadorias já entregues (por força de decisão judicial) e revendidas pelo contribuinte e, neste caso, substituída pela multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.*

*8) Foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais no Processo Administrativo 10909.000.022/2016-75. Foi formalizada Representação para fins de Inaptidão de Inscrição do CNPJ 10.661.210/0001-84 (Brilliance Importação e Exportação Eireli – EPP) no Processo Administrativo 10909.721.187/2016-84. O contribuinte teve ciência pessoal (procuração) do Auto de Infração em 13/06/2016 (fls. 438/444).*

*O sujeito passivo, devidamente cientificado do auto de infração e dos termos do lançamento, inconformado, apresentou IMPUGNAÇÃO (fls. 450/476) em sua defesa, alegando, em síntese, o que segue adiante.*

*9) Que a empresa, devidamente cadastrada no RADAR, registrou no SISCOMEX três Declarações de Importação (DI 14/1146530-1 – 17/06/2014, DI 14/0903918-0 – 13/05/2014 e esta DI 14/0838536-0 – 05/05/2014) para nacionalização de flores artificiais que, posteriormente, seriam revendidas no mercado doméstico, todas parametrizadas para o canal cinza de conferência aduaneira. A DI 14/0838536-0, objeto deste processo, foi incluída no canal cinza devido a suspeitas de fraude no valor declarado das mercadorias, sendo que a fiscalização não apresentou o valor das mercadorias supostamente “idênticas ou similares” e não apontou quais seriam os “valores de venda no mercado interno” utilizados como parâmetro de comparação.*

*10) Que ingressou com o Mandado (Mandado de Segurança 5009224-41.2014.404.7208/SC requerendo, liminarmente, a liberação das mercadorias mediante a prestação de garantia equivalente ao valor aduaneiro, tendo obtido decisão liminar favorável mantida em sentença e confirmada pelos tribunais superiores para prosseguimento do despacho aduaneiro das mercadorias com trânsito em julgado em 08/03/2016 e baixa definitiva dos autos em 11/03/2016 (fls. 364/435). E que mesmo após a liberação da carga, deu-se prosseguimento ao procedimento especial de fiscalização, sendo alterado, contudo, o objeto da fiscalização que passou do valor declarado das mercadorias para suspeitas de interposição fraudulenta de terceiros. E que a despeito do atendimento das solicitações fiscais, a autoridade aduaneira lavrou auto de infração imputando à impugnante a prática de interposição fraudulenta de terceiros em sua forma presumida, propondo, em razão do consumo (revenda das mercadorias liberadas), a conversão do perdimento em multa nos termos do art. 23, § 3º, do Decreto-Lei 1.455/1976.*

*11) Que, a despeito da linha argumentativa da autoridade fiscal, todas as imputações pautaram-se na alegação de não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos financeiros que suportaram as operações, precipuamente pela não apresentação dos contratos de câmbio relacionados; e que, apesar de informar que o câmbio estava previsto para fechamento em 90 dias, a impugnante, reintimada, apresentou declaração do exportador afirmando sobre o financiamento da exportação pelo prazo de 180 dias a contar do embarque das mercadorias.*

*12) Que a Impugnante em nada se confunde com a empresa Decorate Importação e Exportação Eireli (CNPJ 15.783.829/0001-85), não havendo “confusão patrimonial” entre as duas empresas nem qualquer transferência de valores, venda de bens, transações bancárias ou transmissão de ativos entre elas, pelo que são consideradas pessoas jurídicas distintas pela Impugnante.*

13) Alega, preliminarmente, que houve desvio de finalidade do procedimento especial de fiscalização na medida em que a ação fiscal inicialmente instaurada para verificação do valor aduaneiro da mercadoria no canal cinza não teria passado de pretexto para iniciar o procedimento especial de interposição fraudulenta de terceiros e aplicar à impugnante as penalidades de que trata este processo.

14) Alega que a operação amparada pela DI 14/0838536-0 foi regular em vista dos seguintes fatos: a impugnante conheceu a exportadora Alfa Enterprise por meio de visita à feira "Canton Fair" realizada na China; a negociação foi formalizada com a emissão de fatura proforma invoice; foi apresentado à fiscalização o certificado emitido pela região administrativa de Hong Kong; juntou-se aos autos a fatura comercial autenticada e com firma reconhecida no país de origem; comprovou que as despesas operacionais do processo foram pagas por comissária de despachos; os tributos incidentes na importação foram debitados de conta-corrente da impugnante; juntou balancete onde se pode verificar a disponibilidade de recursos à época da importação para suportar as operações realizadas.

15) Informa que a autoridade fiscal não trouxe nos autos nenhuma prova capaz de comprovar suas suposições de que a impugnante teria agido com intuito doloso mediante fraude ou simulação para lesar o fisco. E que é sabido que os bancos nacionais, a partir do momento em que uma DI é redirecionada para o canal cinza, negam-se a fechar contratos de câmbio e se recusam a remeter valores ao exterior das importações que por alguma razão estejam sofrendo suspeitas de fraude. Informa que o administrador da empresa (Charles Chou) procurou o Banco Central para obter informações específicas quanto ao fechamento de câmbio das DI's 14/1146530-1, 14/0903918-0 e 14/0838536-0, obtendo a informação de que o fechamento de câmbio fica a critério da instituição financeira do cliente. E que à medida que o contrato de câmbio tem considerável peso para a fiscalização e o importador não consegue comprovar o seu fechamento por razões alheias à sua vontade, inadmissível se mostra a imputação de interposição fraudulenta presumida, expropriando, descriteriosamente, bens particulares com base na mais absurda arbitrariedade.

16) Alega que a impugnante, agindo de boa-fé, apresentou à fiscalização a negativa expressa do banco em proceder ao fechamento do câmbio, dado que a DI constou como inexistente no sistema do sisbacen vinculado ao siscomex e que isso deixa evidente que existe a intenção de pagar o exportador. E que o procedimento especial de fiscalização não afasta as informações e documentos juntados aos autos que demonstram de forma contundente a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em suas operações, que, no caso, é a venda de produtos importados pela impugnante tanto no ramo varejista como atacadista.

17) Informa, por fim, que os contratos de câmbio indicados na conta-corrente e que suscitou suposta ausência de identificação, relacionam as DI's vinculadas (fls. 471/472 e 573/584) e, ainda, que o valor que consta no balanço do período de 01/01/2014 a 31/12/2014 corresponde ao valor das DI's 14/1146530-1, 14/0903918-0 e 14/0838536-0 (fls. 471); neste último caso, informa que o balanço foi juntado ao processo em Doc. 3, mas referido documento não foi identificado eis que no Doc. 3 referido pela Impugnante consta apenas extrato do banco Bradesco.

E, finalmente, ante os argumentos apresentados e ausência de provas em favor do fisco, a Impugnante PEDE que a ação fiscal seja julgada improcedente e, havendo dúvidas quanto à regularidade da operação, especialmente sobre a não apresentação dos contratos de câmbio, seja oficiado o banco Bradesco para que justifique o não fechamento do câmbio na data em que fora solicitado.

A DRJ de Florianópolis/SC julgou improcedente a Impugnação, mantendo o auto de infração conforme **Acórdão n.º 07-39.278** a seguir transcrito:

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

*Data do fato gerador: 05/05/2014*

**INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. PRESUNÇÃO LEGAL. CONTRATOS DE CÂMBIO. OPERAÇÃO COM COBERTURA CAMBIAL. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA REVENDIDA. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.**

*A falta de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em operação de comércio exterior, especialmente pela falta de apresentação dos contratos de câmbio em operação de importação com cobertura cambial, configura a interposição fraudulenta de terceiros na importação, por presunção legal. Considera-se dano ao Erário a ocultação do real adquirente das mercadorias e sujeito passivo em operação de importação, mediante fraude ou simulação, infração punível com a pena de perdimento das mercadorias importadas, convertida em multa igual ao valor do seu respectivo valor caso a mercadoria tenha sido revendida.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** repisando os mesmos argumentos apresentados em sede de Impugnação, rebatendo o que foi decidido pelo Acórdão de primeira instância, alegando preliminarmente a nulidade da ação fiscal decorrente de procedimento de exceção iniciado sem o devido embasamento legal e, no mérito, da insubsistência da autuação tendo em vista a inconsistência das infrações imputadas, da sua inocorrência em face da ausência de ocultação do real adquirente bem como da inexistência de interposição fraudulenta presumida.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

*Competência para julgamento do feito*

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015<sup>1</sup>.

### ***Conhecimento do recurso***

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

### ***Preliminares***

Novamente a recorrente alega, em sede preliminar, a nulidade do lançamento sob o argumento de desvio de finalidade do ato público. Afirma ainda que "*a Recorrida pautou o procedimento especial de controle aduaneiro na IN/RFB 1.169/2011, quando deveria tê-lo fundamentado na IN/SRF 228/2002*".

Não procedem as alegações da Recorrente. Reproduzo, por corroborar com o entendimento esposado na decisão recorrida, trechos concernentes ao tema nos quais também adoto como fundamentos de decidir.

*É sabido que o processo administrativo fiscal, incorporando os princípios constitucionais do juiz natural e da ampla defesa, impõe que os atos e decisões sejam praticados por agente competente, não podendo, ainda, dificultar a defesa do autuado, sob pena de nulidade. Nesse sentido, a autoridade competente para efetuar lançamento de crédito tributário pertence ao Auditor-Fiscal da Receita Federal em caráter privativo como bem dispõe o art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002 (com redação dada pelo art. 9º da Lei nº 11.457, de 2007) c/com o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional).*

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

---

<sup>1</sup> Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

*Parágrafo único. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

*No mesmo sentido, o Decreto n.º 3.611/2000, expressamente estabelece a competência em caráter privativo do Auditor-Fiscal da Receita Federal para constituir, mediante lançamento, o crédito tributário, e, inclusive, executar os procedimentos fiscais relativos ao controle aduaneiro, conforme abaixo transcrito:*

*Art. 1o São atribuições do ocupante do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal qualquer atividade atribuída à carreira Auditoria da Receita Federal e, em caráter privativo:*

*I - constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;*

*II - (...)*

*III - executar procedimentos fiscais, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, incluídos os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados;*

*(...)*

O desvio de finalidade se caracteriza quando ocorre a adoção de um ato administrativo com o objetivo de atingir finalidade diversa daquela para a qual ele foi concebido. No presente caso o Procedimento Especial de Controle Aduaneiro, previsto na IN RFB no 1169/2011, foi instaurado para verificar suspeita de fraude no valor declarado das mercadorias, entretanto, a autoridade tributária não só pode como deve atuar quando estiver diante de qualquer irregularidade administrativo-tributária, sob pena de responsabilização do não cumprimento do dever funcional.

O fato de o procedimento fiscal inicialmente instaurado ter uma determinada linha de atuação fiscalizatória não obsta que a autoridade aduaneira realize outros procedimentos diversos, tal qual ocorreu com a utilização de procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior. Perceba que ambos os procedimentos são típicos da fiscalização do comércio exterior com vistas a realizar o controle aduaneiro, o que reforça ainda mais a ausência de desvio de finalidade suscitada pela recorrente.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

### ***Análise do mérito***

A questão que chega nessa fase processual do litígio constante do presente processo refere-se a auto de infração lavrado em decorrência da ocultação do real adquirente de mercadorias por parte da Recorrente, o que acarretou na imposição da pena de perdimento convertida em multa correspondente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas através da Declaração de Importação n.º 14/0838536-0, registrada em 05/05/2014. A presente penalidade teve por fundamento o art. 23, §3º do Decreto-lei n.º 1.455/76.

A decisão de piso manteve a atuação sob os seguintes argumentos:

*Conforme narrado pela autoridade fiscal no exaustivo Relatório Fiscal (fls. 6 a 77), foram oportunizadas inúmeras ocasiões para que o sujeito passivo comprovasse a efetividade das operações registradas em seu nome, especialmente, o pagamento das despesas financeiras envolvidas nas importações, e, principalmente, os contratos de câmbio correspondentes, efetivamente liquidados, já que se tratava de importação por conta própria e com cobertura cambial. A impugnante, contudo, não apresentou as informações cambiais solicitadas para as três operações de importação.*

*Em sua defesa, a Impugnante alega desvio de finalidade do procedimento fiscal, protesta pela regularidade de suas operações, elenca uma série de dificuldades obtidas pela empresa junto aos agentes financeiros (e outros) e faz várias críticas ao trabalho da fiscalização, mas em momento algum apresenta os contratos de câmbio (liquidados) relativos às operações de importação registradas em seu nome. Abaixo, colamos uma pequena amostra das alegações apresentadas pelo sujeito passivo.*

(...)

*Nesse ponto, o contribuinte vincula alguns contratos de câmbio com algumas Declarações de Importação (DI) ligadas ao mesmo exportador (Alfa Enterprise), mas, conforme se verifica, nenhuma das DI's se referem àquelas investigadas pela fiscalização e objeto deste processo. Ou seja, nenhum daqueles supostos contratos de câmbio informados pela Impugnante estão relacionados às Declarações de Importação (DI 14/1146530-1 – 17/06/2014, DI 14/0903918-0 – 13/05/2014 e esta DI 14/0838536-0 – 05/05/2014) registradas pelo contribuinte no período de maio/2014 a junho/2014. Diante disso, parece razoável concluir que o contribuinte, podendo ter apresentado os supracitados contratos de câmbio em diversas oportunidades, não o fazendo, só não o fez porque eles simplesmente não existem. E, de fato, parece óbvio que uma operação de importação com cobertura cambial sem os respectivos contratos de câmbio é motivo suficiente o bastante para demonstrar a falta de comprovação da origem, da disponibilidade e da transferência dos recursos financeiros em nome do importador. Pela mesma razão, também é motivo suficiente para aplicação da pena de perdimento das mercadorias, neste caso substituída pela multa equivalente aos valores declarados. Não é por outra razão que existe a LEI, reitera-se, corretamente aplicada neste caso.*

*A alegação mais recorrente da Impugnante para justificar a não apresentação dos contratos de câmbio (e sua correspondente liquidação) é que referidas operações teriam prazo de 180 dias (cento e oitenta) dias para o financiamento da exportação e pagamento final ao exportador a contar do embarque das mercadorias. Pois bem, o embarque das mercadorias relacionadas à DI 14/0838536-0 ocorreu no dia 04/05/2014. A DI foi registrada em 05/05/2014. A fiscalização teve início em 21/05/2014. Houve entrega antecipada da mercadoria por ordem judicial (Mandado de Segurança 5009224-41.2014-404.7208/SC) em 25/06/2014. A ciência do Auto de Infração ocorreu em 13/06/2016. E a Impugnação foi protocolada em 13/07/2016. Em vista disso, basta, então, uma simples passada de olhos no histórico para verificar que desde o embarque da mercadoria (04/05/2014) até a ciência do Auto de Infração (13/06/2016) transcorrem não apenas 180 dias, mas 771 dias sem que o contribuinte comprovasse o fechamento (e respectiva liquidação) dos contratos de câmbio com pagamento final ao exportador estrangeiro. E mesmo podendo fazê-lo na Impugnação, também não o fez.*

*Ao longo de sua defesa, a Impugnante parece insistir que todas as suas alegações demonstram cabalmente que sempre teve a intenção de pagar o exportador. Para tanto, refere-se, inclusive, a balanço do período de 01/01/2014 a 31/12/2014 informando que os valores ali contidos se aproximavam do compromisso assumido com os "fornecedores estrangeiros" nas DI's objeto da fiscalização. No entanto, embora a Impugnante informe*

*expressamente (fls. 471) que o balanço foi juntado ao processo em Doc. 3, referido documento sequer foi identificado nos autos eis que no Doc. 3 referido pela Impugnante consta apenas extrato do banco Bradesco. Agindo assim, a Impugnante procura demonstrar sua mais proba intenção de realizar o pagamento das mercadorias importadas em seu nome. O problema é que apenas a intenção não basta. É preciso que haja efetivamente o pagamento das mercadorias. E pagamento de mercadorias importadas com cobertura cambial deve ser comprovado com os respectivos contratos de câmbio. Não basta a intenção. E isso não existe por mero acaso nem é exigido por mero capricho da fiscalização. Decorre de imposição legal. Não o fazendo, o importador fica sujeito às penalidades previstas na LEI.*

*Auto de Infração (13/06/2016) transcorrem não apenas 180 dias, mas 771 dias sem que o contribuinte comprovasse o fechamento (e respectiva liquidação) dos contratos de câmbio com pagamento final ao exportador estrangeiro. E mesmo podendo fazê-lo na Impugnação, também não o fez.*

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente alega "*inconsistências das infrações imputadas e da sua inocorrência*" tendo em vista a "*ausência de ocultação do real adquirente*" e a "*inexistência da interposição fraudulenta presumida*", apresentando os seguintes argumentos com vistas a reverter a decisão de primeira instância:

O primeiro argumento refere-se ao suposto equívoco da fiscalização em confundir interposição fraudulenta de terceiros com ocultação do real adquirente. Afirma que o descrito no art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/76, com redação dada pelo art. 59 da Lei n.º 10.637/02 estabelece duas infrações distintas, a ocultação do real adquirente, cuja imputação depende da comprovação da identificação do real vendedor, comprador ou responsável por parte da fiscalização. Já na interposição fraudulenta de terceiros, o ônus da comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados na operação fiscalizada cabe tão somente ao importador. Destaca que, no presente caso, deve-se afastar ambas as figuras típicas visto que a Recorrente é a única interveniente da operação sob análise e que inexistente subsunção do fato a norma.

Inicialmente cabe destacar que a Recorrente equivocou-se ao afirmar que a fiscalização confundiu interposição fraudulenta de terceiros com ocultação do real adquirente. Vejamos o disposto no trecho da nova redação do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/76:

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

*V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.*

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

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

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

*§ 4o O disposto no § 3o não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional.*

Cabe destacar que o art. 59 da Lei n.º 10.637/02 incluiu o inciso V no art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/76 como nova infração que causa dano ao erário. Esta nova infração será considerada praticada quando houver a ocultação do real adquirente (sujeito passivo oculto, real comprador ou pessoa responsável pela operação) na nacionalização de um bem à margem dos órgãos responsáveis pelo controle aduaneiro, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

Repare que na parte final do referido inciso o legislador também inclui a interposição fraudulenta de terceiros, que poderá ser constatada através de duas formas: 1) pela ação direta da fiscalização na qual demonstra por meio de elementos probatórios a existência do sujeito passivo oculto. Ou seja, ocorre a constatação da ocultação do sujeito passivo, do real vendedor/comprador ou responsável pela operação; ou 2) por meio da ação indireta na qual a fiscalização não identifica o sujeito passivo oculto mas, tendo em vista a omissão do importador em não comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na nacionalização do bem, presume-se a existência de uma terceira pessoa na operação de comércio exterior.

Portanto, no presente caso, não procedem as alegações da Recorrente. Correta a decisão de piso que manteve o entendimento da fiscalização na qual constatou a ocorrência do dano ao erário através da ocultação do real adquirente pela presunção legalmente estabelecida na norma tendo em vista que a Recorrente não apresentou, após intimação formalmente realizada pela fiscalização, a comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na aquisição do bem registrado na DI n.º 14/0838536-0, especialmente os contratos de câmbio com respectivos comprovantes de liquidação e extratos bancários.

A Recorrente, para argumentar sobre a ausência da ocultação do real adquirente, traz em seu Recurso Voluntário alegações de que a empresa Decorarte possui atuação no comércio atacadista de produtos alimentícios e insumos agropecuários, produtos diferentes dos importados por ela, além da ausência de transação bancária entre as empresas e de numerários nos extratos bancários apresentados.

Não há que se discutir a argumentação da ausência de ocultação do real adquirente na forma direta sustentada pela Recorrente, ou seja, a necessidade de apresentação de provas por parte da fiscalização da identificação do real adquirente, isto porque o fundamento da interposição fraudulenta foi, conforme já descrito alhures, a ausência de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na aquisição do bem registrado na DI n.º 14/0838536-0, caracterizando a interposição fraudulenta presumida.

O último ponto questionado pela Recorrente refere-se a inexistência da interposição fraudulenta presumida. Conforme forem sendo reproduzidos os argumentos da Recorrente, este relator apresentará logo em seguida o entendimento concernente a cada ponto apresentado.

Inicia argumentando que o objetivo da norma é evitar intermediações comerciais não declaradas ao fisco e penalizar a interposição fraudulenta de terceiros com a gravosa pena de perdimento. Bem assim, afirma ainda o seguinte:

*47. Entende-se pela comprovação da ORIGEM, a demonstração da procedência dos recursos; a DISPONIBILIDADE, a evidenciação da presença funcional desses recursos, que pode ser convertida em numerário a ser utilizado para o fim declarado e; a TRANSFERÊNCIA, o ônus de comprovar a movimentação dos recursos, desde a sua origem, até o seu DESTINO, que nas operações sob análise tem como escopo o fornecedor estrangeiro.*

*48. Impende reiterar que a origem e a disponibilidade dos recursos foi devidamente comprovada pela Recorrente mediante a apresentação dos extratos bancários do ano de 2014 em que ocorreu a importação (período de 01/14 à 11/14 – DOC. 01 da Resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 376/2014 – SAFIA/ALF/ITJ e fls. 506 a 520), assinados pelo gerente do Banco, tornando incontestes que os recursos existiam e estavam, em sua totalidade, disponíveis na conta da Recorrente no período em que fora pactuado a remessa dos valores ao exterior (180 dias da data do registro da DI). Além do que demonstrou que os recursos, provieram única e exclusivamente do giro de negócios da Autuada (clientes), não havendo nada de suspeito nas suas movimentações financeiras que justifiquem a persistência da Fiscalização em taxar como suspeitas às operações da Recorrente. (grifos da reprodução)*

De fato, conforme relatado pela Recorrente, a movimentação bancária constante dos autos nas e-fls. 284 a 346 sugerem a existência de recursos para fins de pagamentos da DI n.º 14/0838536-0. Em sua impugnação, inclusive, a Recorrente apresentou diversas notas fiscais de vendas no mercado interno e respectivos boletos bancários com vistas a demonstrar a origem de seus recursos. Entretanto, o ponto chave da presente demanda, em virtude da acusação de interposição fraudulenta presumida, concerne na transferência de recursos para fins de pagamento da referida DI por intermédio do contrato de câmbio.

Outro dado trazido pela Recorrente refere-se à informação de que efetuou o pagamento dos tributos concernentes à DI 14/0838536-0 conforme extratos bancários apresentados bem como sobre as informações de que pagou as despesas aduaneiras da referida importação.

Novamente a Recorrente apresenta argumentos periféricos que, apesar de haver relação direta com a operação de importação, não são dados referentes ao motivo determinante da autuação, qual seja, ausência de comprovação da transferência de recursos ao exportador das mercadorias adquiridas.

Por fim, a Recorrente adentra no principal motivo da presente lida, qual seja, a discussão a respeito da transferência dos recursos ao exportador.

Sobre esta problemática, a Recorrente afirma categoricamente que, no momento da parametrização da DI para o canal cinza, os bancos se negam a realizar o fechamento do contrato de câmbio. Que, após reiteradas negativas de fechamento do câmbio, a recorrente questionou os motivos do impasse com vistas a quitar as dívidas relacionadas às mencionadas declarações importações. Mas que, em resposta datada de 14/06/2016, o BACEN apenas afirma que não há definição de documentação específica a ser fornecida pelo cliente e que cabe a instituição financeira autorizada a operar no mercado de câmbio observar os aspectos

relacionado à legalidade do negócio a partir da fundamentação econômica e da documentação apresentada. Informa ainda que não mais participa da Comissão Gestora do SISCOMEX.

Ponto relevante a ser destacado é o fato de que, ao compulsar os autos, não foi identificado nenhum documento que comprovasse a negativa do banco em efetuar o Contrato de Câmbio da DI objeto da presente demanda, apenas o argumento de que, ao ser parametrizado para o Canal Cinza, haveria a recusa bancária de fechar o contrato de câmbio. O único documento juntado, referente a esta matéria, foi a Demanda 2016/225210 de 14/06/2016, reproduzida a seguir:

Relatório de Demandas do Cidadão

Data da Impressão: 14/06/2016 14:26:00

**Demanda 2016/225210 de 14/06/2016**

**Natureza:** Atendimento      **Tipo:** Informação  
**Atendimento:** Presencial  
**Localização:** DEATI/GTSP1

**Informações**

ÁREA EXT. - OUTROS

**Relacionamentos:****Instituição financeira:**

Não fornecida

**Situação do registro:** Encerrada/Informação fornecida**Identificação do cidadão:**

BRILLIANCE IMPORTACAO E EXPORTACAO EIRELI - EPP - Documento:

10.661.210/0001-84

R RIO BONITO Nro 1752B BRAS 03.023-000 SAO PAULO - SP

Telefones:

E-mail:

**Responsável por:** GELILA ZARZAR CORREIA DE MELO  
**Criado por:** GELILA ZARZAR CORREIA DE MELO  
**Unidade de origem:** DEATI/GTSP1  
**Última movimentação:** 14/06/2016 14:25:53

**Descrição:**

DEATI/GTSP1 - DEATI.GELILA em 14/06/2016 14:17

Srs. Charles Chou (CPF 379.516.168-18), representante da empresa Brilliance Imp. Exp - EIRELI - EPP, solicita informações acerca da contratação de câmbio para pagamento das seguintes importações: DI 14/0838536-0, 14/0903918-0, 14/1146530-1.

Alega que há dois anos não consegue contratar operação de câmbio para pagamento dessas importações.

Perceba que a referida Demanda foi formalizada pessoalmente pelo Sr. Charles Chou acerca da impossibilidade de contratação de câmbio para pagamento das DIs nela identificadas, sem que houvesse, da sua parte, o fornecimento da identificação da instituição financeira.

Em resposta, o BACEN informa, conforme descrito alhures, que não há definição de documentação específica a ser fornecida pelo cliente e que cabe a instituição financeira

autorizada a operar no mercado de câmbio observar os aspectos relacionado à legalidade do negócio a partir da fundamentação econômica e da documentação apresentada. Afirma ainda que esclarecimentos sobre o SISCOMEX devem ser encaminhados à Receita Federal do Brasil.

Destaco ainda que a Recorrente não apresentou nenhum outro documento que comprovasse a sua condição de devedor junto ao exportador da mercadoria. Entendo que, caso houvesse o débito por parte da Recorrente, haveria qualquer tipo de cobrança/comunicação por parte da empresa estrangeira para fins de reivindicação dos direitos comerciais que lhe assiste, mas nada foi apresentado pela Recorrente.

Por fim, registra que o representante (Sr. Charles Chou) optou por não registrar reclamação contra a instituição financeira.

Portanto, entendo serem deficientes os argumentos de recusa bancária de fechamento de câmbio em face da parametrização para o canal cinza para fins de comprovação dos motivos da não transferência dos recursos pela Recorrente para fins de pagamento ao exportador das mercadorias adquiridas.

A Recorrente informa também que não procede a acusação de interposição fraudulenta por ausência de comprovação de transferência de recursos visto que, conforme Balanço Patrimonial de 2014, os recursos para pagamento das DIs n.º 14/0838536-0, 14/0903918-0 e 14/1146530-1 estavam reservados na conta “FORNECEDORES ESTRANGEIROS” no valor de R\$106.132,48.

Apesar de a Recorrente ter apresentado o Balanço Patrimonial do ano de 2014, na qual consta na conta de passivo “Fornecedores Estrangeiros” um valor a pagar de R\$106.132,48, a soma dos valores correspondentes às DIs 14/0838536-0 (R\$26.863,32); 14/0903918-0 (R\$37.806,69); e 14/1146530-1 (R\$41.926,42) é de R\$106.596,43. Portanto, não há como afirmar com precisão que aquele dado constante do Balanço Patrimonial refere-se exatamente às DIs objeto da análise. Além do mais, o ponto determinante desta demanda, e destaco pela terceira vez, é que o fundamento da interposição fraudulenta foi a ausência de comprovação da transferência dos recursos empregados na aquisição dos bens registrados na DI n.º 14/0838536-0, o que caracterizou a interposição fraudulenta presumida.

A Recorrente argumenta ainda que, conforme disposto no inciso V e no §2º do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/76, se considera dano ao erário a ocultação de terceiros e interposição fraudulenta mediante **simulação ou fraude**. Com isso, traz algumas decisões judiciais nas quais foram utilizadas a boa-fé dos responsáveis pelas operações de comércio exterior para afastar as penas de perdimento de bens.

Realmente as decisões acostadas pela Recorrente foram no sentido de assegurar o princípio da boa-fé para reverter as decisões concernentes à pena de perdimento. Entretanto, estamos diante de casos em que foi imputada a infração pela interposição fraudulenta na qual todos os sujeitos envolvidos na importação foram identificados sem que houvesse dúvida a respeito da operação mercantil. Diferentemente do presente caso, na qual reforço estarmos tratando da interposição fraudulenta presumida.

Isto posto, não estando comprovada a transferência de recursos ao exportador das mercadorias constantes da DI n.º 14/0838536-0, devido a ausência do contrato de câmbio que dê

respaldo à operação, não há que se atender ao pleito da Recorrente para cancelar o crédito tributário.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva