MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10909.721061/2016-18

Processo nº	10909.721061/2016-18
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3001-000.947 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de	19 de setembro de 2019
Recorrente	BRILLIANCE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI - EPP
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 13/05/2014

AÇÃO JUDICIAL. OBJETOS DISTINTOS E CAUSAS DE PEDIR DISTINTAS. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não resta caracterizada a renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois da constituição do crédito tributário, quando o objeto e a causa de pedir forem distintos daquele constante do processo administrativo, mesmo que correlacionados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 13/05/2014

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. AUSÊNCIA DE APRECIAÇÃO DA IMPUGNAÇÃO. NULIDADE

A não apreciação e julgamento dos fundamentos da impugnação apresentada pelo sujeito passivo implica nulidade da decisão de primeira instância, devendo os autos retornar àquela instância de julgamento administrativo para emissão de novo acórdão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acatar a preliminar suscitada pela Recorrente em face da ausência de concomitância entre os processos administrativo e judicial e determinar o retorno dos autos à 20ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP para análise dos fundamentos constante da Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

(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 o presente processo de Auto de Infração lavrado em 25/05/2016, pela Alfândega do Porto de Itajaí-SC, para constituição do crédito tributário no valor de R$ 37.806,69, referente a MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DECLARADO das mercadorias importadas ao amparo da DI nº 14/0903918-0 pela impossibilidade de sua apreensão (quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida).*
>
> *Segundo o relatório fiscal, parte integrante do Auto de Infração, o importador visava nacionalizar, como declarou à Aduana, 7.122 kg de FLORES ARTIFICIAIS, com preços unitários declarados variando consideravelmente, tendo DECLARADO como EXPORTADOR ALFA ENTERPRISE (HONG KONG, Região Administrativa Especial - RAE da República Popular da China (RPC)) e como FABRICANTE TAI SUNG FLOWER FT (CHINA).*
>
> *À vista de elementos indicativos da ocorrência de falsidade documental e interposição fraudulenta de terceiros, a operação foi incluída em procedimento especial de controle aduaneiro.*
>
> *Concluiu-se ocorrida à interposição fraudulenta na importação, por presunção, ficando as mercadorias relativas à **DI 14/0903918-0**, inicialmente retidas, sujeitas à aplicação da pena de perdimento, segundo detalhado no relatório fiscal .*
>
> *A DI nº 14/0903918-0, registrada em 13/05/2014 pela BRILLIANCE, foi parametrizada para o canal cinza de conferência aduaneira na data do respectivo registro,*
>
> *O canal cinza de conferência aduaneira, além de exigir a análise documental e verificação física da carga, determina a instauração de **Procedimento Especial de Controle Aduaneiro**, conforme estabelecido no art. 21, inciso IV, da IN SRF nº 680, de 02 de outubro de 2006, e alterações, que disciplina o despacho aduaneiro de importação.*
>
> *O importador foi cientificado em 20/06/2014 do Termo de Intimação Fiscal Nº 229/2014-SAFIA/ALF/ITJ por meio do qual foi dado conhecimento da aplicação do procedimento especial, da possível irregularidade que motivou a sua instauração, da base legal e prazos do mesmo, sendo intimado a apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias, informações, documentos comprobatórios da regularidade da operação de importação das mercadorias amparadas pela DI nº 14/0903918-0 e prestar esclarecimentos relativos a 21 (vinte e um) itens constantes do referido Termo.*
>
> *Em 01/07/2014 a empresa importadora ingressou na esfera judicial, requerendo, liminarmente, a liberação das mercadorias vinculadas à DI nº 14/0903918-0, mediante garantia, caso necessário. Em 03/07/2014, nos autos do MANDADO DE SEGURANÇA Nº 5007843-95.2014.404.7208/SC, foi proferida decisão judicial **DEFERINDO A***

LIMINAR *para determinar o prosseguimento do despacho aduaneiro das mercadorias, mediante prestação de garantia.*

Em 11/07/2014 identificado nos sistemas da Receita Federal o ***depósito judicial*** *efetivado pela BRILLIANCE, sob a forma de DJE, no valor de R$ 37.806,69, com data de arrecadação 07/07/2014, código 8047 – Depósito Judicial – Outros – processo 50078439520144047208. Na mesma data procedeu-se à interrupção do despacho da DI no Siscomex para fins de ciência da autorização de entrega antecipada da mercadoria, com prosseguimento do despacho aduaneiro, com base na decisão judicial citada.*

Em 15/07/2014 procedeu-se à devolução dos documentos originais instrutivos do despacho da DI, mediante Termo.

Em 16/07/2014 registrada a entrega da carga no Siscomex.

Em 18/07/2014, o importador BRILLIANCE requereu a juntada de carta formulada pelo seu representante legal, solicitando a primeira prorrogação do prazo para atendimento à intimação pelo período de 30 (trinta) dias.

Em 20/08/2014, por meio de protocolo SAFIA/ALF/ITJ, o importador BRILLIANCE requereu a juntada de carta formulada pelo seu representante legal, explicando a situação para solicitar pela segunda oportunidade a prorrogação do prazo pelo período de ***20 (vinte) dias*** *para atendimento integral à intimação fixada no TIF Nº 229/2014 e juntada dos documentos requeridos.*

Identificado nos sistemas da Receita Federal o depósito judicial complementar efetivado pela BRILLIANCE, sob a forma de DJE, no valor de R$ 24.952,42, com data de arrecadação 10/11/2014, código 8047 – Depósito Judicial – Outros – processo 50078439520144047208.

Em 10/05/2016 o contribuinte foi cientificado do Termo de Intimação Fiscal Nº 84/2016-SAFIA/ALF/ITJ, através do qual foi intimado a informar sobre o destino das mercadorias objeto da DI nº 14/0903918-0.

Em 13/05/2016, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal Nº 84/2016, o contribuinte comunicou à Receita Federal que as mercadorias solicitadas haviam sido vendidas em sua totalidade e de forma muito pulverizada (REVENDIDAS), motivo pelo qual não as apresentou (vide Anexo III).

Em face da impossibilidade de se reaver as mercadorias com vistas a sua apreensão, em razão de sua não localização, foi aplicada a MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DAS MERCADORIAS, a teor do § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº. 1.455/76, com a redação dada pelas Leis nº. 10.637/02 e nº 12.350/10.

Ciente do Auto de Infração em 13/06/2016, fls. 435/436, em 13/07/2016, fl. 674, a interessada apresentou a impugnação de fls. 447/473, onde em síntese do necessário alegou:

- no exercício regular de sua atividade empresária, devidamente habilitada pelo sistema RADAR para operar no comércio exterior, a Impugnante registrou no SISCOMEX três Declarações de Importação para nacionalização de flores artificiais, a DI 14/0838536-0, registrada em 05/05/2014, a DI 14/0903918-0, registrada em 13/05/2014, e DI 14/1146530-1, em 17/06/2014;

- em que pese a regularidade das operações, as Declarações de Importação foram parametrizadas em canal cinza de conferência aduaneira, e incluídas em procedimento especial de controle aduaneiro nos termos da IN/RFB nº 1.169/2011;

- especificamente no que se refere à DI 14/0903918-0, no Termo de Início de Procedimento Especial, indicou-se que a inclusão no canal aduaneiro de exceção decorreu das "suspeitas de fraude no valor declarado das mercadorias por meio de adulteração ou falsificação, material ou ideológica, de documento necessário ao desembaraço aduaneiro das mercadorias (...) uma vez que os produtos amparados pela presente DI apresentariam diferença significativa entre o preço declarado e os valores relativos a operações com condições comerciais semelhantes e usualmente praticados (últimos 6 meses) em importações de mercadorias idênticas ou similares; e o preço declarado na DI e os valores de revenda no mercado interno (artigo 21, inciso IV, da IN/SRF nº 680/20062)";

- como não poderia deixar de ser, o Poder Judiciário deferiu a providência liminar, determinando o prosseguimento do despacho aduaneiro das mercadorias, mediante o depósito garantidor no valor aduaneiro dos bens - R$ 37.806,69 (trinta e sete mil, oitocentos e seis reais e sessenta e nove centavos);

- repise-se que após a liminar sobreveio decisão de mérito, confirmando a medida de urgência e concedendo a segurança. Embora a Fazenda Pública tenha interposto apelo, o recurso foi negado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Como última ratio, interpôs-se Recuso Especial, admitido e remetido ao Superior Tribunal de Justiça, recebendo o número REsp nº 1585205/SC (2016/0044642-8). Conforme a última movimentação processual, datada de 04/04/2016, encontra-se concluso para decisão ao Ministro(a) NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO (Relator) com parecer do MPF;

- mesmo com a liberação liminar da carga, deu-se prosseguimento ao procedimento especial na esfera administrativa; ocorre que, diante do reconhecimento pelo Judiciário de que a suspeita de fraude no valor declarado das mercadorias não autoriza a retenção dos bens e, por via de consequência, o próprio procedimento especial, de forma muito conveniente, alteraram-se as suspeitas fiscais, passando a recair sobre a suposta interposição fraudulenta de terceiros;

- a despeito do esmero da Impugnante no atendimento das intimações Fiscais, demonstrando de forma inconteste a origem, disponibilidade e transferência dos recursos que balizaram as operações, 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 já liberadas), a conversão do perdimento em multa, nos termos do art. 23, §3º, do Decreto Lei 1.455/1976;

- evidentemente, todavia, que não prosperam as afirmações Fiscais, devendo a ação fiscal ser julgada improcedente;

- ab initio, sustenta a Autoridade Fiscal que, apesar de a Impugnante ter declarado a operação de importação representada pela DI 14/0903918-0 "Por Conta Própria", tal conjuntura não se teria verificado;

- isso porque, devidamente intimada, a Impugnante não ofertou à apreciação do Fisco documentação "satisfatoriamente apta" a demonstrar a origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos responsáveis pela operação, não comprovando ser a real

adquirente das mercadorias, levando à presunção de que tratar-se-ia de operação financiada por terceiro;

- em síntese, tal conclusão se deu pontualmente em razão da (I) não apresentação do contrato de câmbio que atestasse o pagamento do exportador Alfa Enterprise, em até 180 dias da data do embarque das mercadorias, e, (II) da não apresentação dos extratos bancários da conta corrente da Impugnante relacionados aos meses de outubro e novembro de 2014, que pudessem, igualmente, comprovar os lançamentos relacionados ao pagamento do exportador;

- considerando a data do embarque da mercadoria em 04/04/2014, e o não pagamento ao exportador dentro do prazo informado de 180 dias, a Impugnada decidiu reintimar a Impugnante apenas no procedimento de Fiscalização da DI 08/38536-0;

- assim, ampliando sua análise para além da importação objeto da presente autuação (DI 14/0903918-0), destaca-se que grande parte do presente Auto de Infração descreve procedimento especial diverso, qual seja, o instaurado para verificação da regularidade da supracitada DI 14/0838536-0, registrada em 05/05/2014;

- sustenta que em resposta à Intimação Fiscal naquele procedimento, datada de 15/05/2014, informou a Impugnante que em relação àquela DI, o pagamento internacional se daria a prazo, e, portanto, naquele momento ainda não havia fechamento de câmbio, previsto para liquidação em 90 dias daquela data, conforme devidamente descrito na Comercial Invoice nº OV4080-14;

- reintimada a comprovar a liquidação do câmbio, entretanto, a importadora apresentou declaração consularizada e com firma reconhecida no país exportador, em que a exportadora, Alfa Enterprise, informava o financiamento da operação, concedendo maior prazo para liquidação do referido contrato (180 dias);

- em vista da suposta contradição, a Autoridade procedeu à nova intimação à Impugnante que, utilizando-se de "desculpa ridícula", segundo os dizeres fiscais, teria informado a impossibilidade de efetivar o pagamento ao exportador, uma vez que a DI não se encontrava disponível para a atividades de câmbio, dado que constava como inexistente no sistema bancário;

- do exposto, concluiu a Autoridade Fiscal que não houve o cumprimento integral das solicitações Fiscais, não sendo a documentação apresentada suficiente para comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos bens, não afastando, por via de consequência, a presunção de interposição fraudulenta de terceiros na importação em comento;

- incluindo em sua verificação todas as últimas importações promovidas pela Impugnante, referiu a Autoridade que até junho de 2014, a integralidade das DI's foram registradas pela Autuada na Alfândega do Porto de Itajaí/SC, e daquela data até 16/03/2016, após a inclusão da mencionadas DI's em canal cinza, as importações teriam sido redirecionadas para a Alfândega do Porto de Santos/SP, o que denotaria "fuga" da fiscalização empreendida pela RFB de Itajaí;

- suscitou que o mesmo ocorreu em relação ao INCOTERM que, inicialmente declarado na forma CFR (valor da mercadoria na condição de venda + frete), posteriormente ao canal cinza, foi alterado para FOB (custo da mercadoria), não destacando o valor do frete internacional da fatura comercial, passando a englobar o preço das mercadorias;

- prosseguiu referindo que no período em que foram solicitados os extratos bancários da conta corrente da Impugnante (janeiro a novembro de 2014), foram registradas operações na ordem de R$ 800.000,00 (oitocentos mil reais), e mais R$ 233.000,00 (duzentos e trinta e três mil reais) até 19/02/2015;

- todavia, constariam como não identificados contratos de câmbio no valor de R$ 309.000,00 (trezentos e nove mil reais), mais especificamente de R$ 125.392,26 em 14/01/2014; R$ 94.175,48 em 18/08/2014; R$ 89.457,06 em 25/09/2014;

- dessa forma, concluiu serem as informações prestadas pela Impugnante incompatíveis entre si, dada a divergência entre os valores registrados como importações e os montantes discriminados nos extratos bancários como contratos de câmbio, o que demonstraria que as importações poderiam ter sido pagas de outras formas ou fontes omitidas da Fiscalização;

- ainda em relação ao fluxo bancário, salientou-se que nos extratos constam saques expressivos, como o valor de R$ 100.000,00 (cem mil reais), sacado em 05/02/2014, indagando a Autoridade se tal movimentação teria alguma relação com a forma de pagamento ao exportador;

- isso porque nos termos do imaginário Fiscal, não seria "normal" manter valores tão expressivos em caixa se comparado ao patrimônio da empresa, principalmente à medida que o mercado financeiro oferece taxas de juros tão atrativas. Tal situação, todavia, seria compatível com as suspeitas quanto a não prestação das informações cambiais;

- por fim, ponderou sobre o quadro societário da Impugnante. Assevera que a empresa foi inicialmente constituída pelos sócios o Sr. Charles Chou e seu irmão Sr. Steven Chou, cada um com 50% das quotas sociais. No ano de 2012, todavia, sobreveio alteração contratual, passando a ser constituída tão somente pelo Sr. Charles Chou, dado que, no mesmo ano o sócio Stiven Chou constituiu, como empresário individual, a empresa Decorate Importação e Exportação Eireli, retirando-se, para tanto, do quadro societário da Impugnante;

- mesmo tratando-se de pessoas jurídicas distintas, com CNPJ próprios, pontuou que ambas as entidades empresárias estariam domiciliadas em um mesmo endereço, apenas se distinguindo pela letra associada ao número referência (enquanto a Impugnante estaria estabelecida no número 1752B, a Decorate estaria sediada no número 1752C);

- ressaltou que ambos os contratos de locação do imóvel apresentados (nº 1752B e nº 1752C), teriam sido firmados na mesma data (20/06/2012), tendo como fiador a mesma pessoa física, o Sr. Chou Hsien Wu;

- como se não bastasse, atribuiu conotação suspeita ao fato de que nos extratos bancários entregues constaria como usuário emitente o Sr. Steven Chou, sócio administrador da Decorate, o que, nos dizeres Fiscais, demonstraria que aquele possui amplo acesso à conta bancária e aos recursos da Impugnante;

- do exposto, inferiu-se que haveria confusão patrimonial entre a Decorate Importação e Exportação EIRELI - EPP e a Brilliance Importação e Exportação EIRELI-EPP, ora Impugnante;

- em que pese o notório esforço Fiscal para fazer crer que houve a prática de conduta irregular, legitimando o ato administrativo, passa-se à demonstração fática e jurídica das razões pelas quais não assiste razão à pretensa aplicação da penalidade de

perdimento das mercadorias, convertida em multa em função de já terem sido revendidas, nos termos em que pretende a Impugnada;

- no caso dos autos, inexiste qualquer conjuntura que possa, por ventura, aproximar-se das características e pressupostos para configuração da suscitada "confusão patrimonial". Trata-se de duas pessoas jurídicas, e não de uma pessoa jurídica e de seu sócio pessoa física. Ainda que a conjuntura fantasiada pela Impugnada, envolvendo duas pessoas jurídicas, fosse possível, de acordo com o já mencionado, o imóvel é alugado e não constitui sequer patrimônio das entidades empresariais em comento. A divisão ocorre evidentemente para fins de cursos, que locado desta forma, acaba por ser drasticamente reduzido;

- ainda imprescindível pontuar que JAMAIS ocorreram transferências de valores, vendas de bens ou qualquer outra transmissão de ativos ou negociação entre as pessoas jurídicas em comento que pudessem por hipótese corroborar as suspeitas desta Autoridade Fiscal;

- destaca-se que mesmo de posse dos extratos bancários já apresentados da Impugnante que abarcaram o período de janeiro a setembro de 2014, NENHUM apontamento foi feito pela Autoridade Fiscal nesse sentido;

- importante registrar também que jamais foram empreendidas "fugas" da Fiscalização de nenhuma Alfândega brasileira. Até mesmo porque a empresa é de todo idônea, conforme demonstrado pela documentação anexa, inexistindo, portanto, qualquer razão para tanto. As alterações na forma de internalização e distribuição das mercadorias pela Impugnada, que inicialmente se dava pelo Porto de Itajaí/SC, e passaram a ocorrer pelo Porto de Santos/SP, ocorreram em razão de estratégia logística, uma vez que o centro de distribuição da empresa passou a ser sediado em São Paulo;

- em que pese o procedimento especial de Fiscalização tenha se pautado no artigo 21, inciso IV, da IN/SRF nº 680/2006, que prevê a submissão ao canal cinza de parametrização em decorrência da suspeita de fraude relacionada ao valor declarado da mercadoria, em nenhum momento a Autoridade Fiscal apresentou a fonte ou os parâmetros utilizados para sustentar tais alegações;

- além de isso demonstrar que tal conjuntura apenas foi fabricada para ser usada como um pretexto para iniciar o procedimento especial de controle, solicitando extensa documentação à Impugnante, sabidamente tal infração não é punível com o perdimento, o que acabou maculando duplamente a própria existência do ato procedimental;

- como se não bastasse, após a decisão judicial que reconheceu a impossibilidade da retenção com base nos fundamentos em que se deu, de forma suspeitamente conveniente, a Impugnada alterou, integralmente, as imputações realizadas, autuando a Impugnante com base na infração de interposição fraudulenta presumida, nos termos do art. 23, §3º, do Decreto-Lei 1.455/1976;

- não há dúvidas de que ao agir como agiu, além do princípio da motivação, a Impugnada também violou o princípio da finalidade, conceituado na lei de ação popular (Lei 4.717/68, art. 2º, parágrafo único, "e"), como aquele que "ocorre quando o agente pratica o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência ;

- depreende-se do Auto de Infração em epígrafe que o ponto fulcral do contencioso administrativo remete-se à suposta não comprovação da origem, transferência e disponibilidade dos recursos que financiaram a importação amparada pela DI

14/0903918-0, configurando a infração de interposição fraudulenta de terceiros em sua forma presumida;

- no caso dos autos, considerando que a Impugnante apresentou os extratos bancários do período que abarca a operação em comento, de janeiro a setembro de 2014, devidamente assinados pelo gerente do Banco Bradesco, não há que se negar a inconteste comprovação da origem e da disponibilidade dos recursos que financeiramente suportariam as operações, à medida que presentes na conta bancária da Impugnante em todas as datas em que se afirmou que ocorreriam os desembolsos relacionados à importação;

- note-se que os tributos incidentes no momento do registro da DI foram debitados diretamente na conta corrente da Impugnada no dia 13/05/2014, não se podendo contestar a veracidade do alegado. Ocorre que a Impugnada, não satisfeita, salienta que não teriam sido atendidas as integralidades das intimações Fiscais, dado que os extratos relacionados aos meses de outubro e novembro de 2014 não foram apresentados pela Impugnante;

- note-se que os extratos dos meses de outubro e novembro, assim como todos os demais previamente apresentados, demonstram de forma transparente a regularidade das movimentações da empresa Impugnante;

- para que não restem dúvidas, anexam-se notas fiscais e os boletos relacionadas às entradas do mencionado período (DOC. 04);

- em apartada síntese, importante chamar a atenção de que nos extratos bancários ora apresentados, os principais resgates de investimentos ocorrem nas mesmas datas, ou em datas imediatamente anteriores aos pagamentos dos câmbios relacionados às obrigações daquele mês, outubro/2014;

- ainda no que concerne à origem e a disponibilidade dos recursos, há que se ressaltar o Balanço Patrimonial da importadora (DOC. 06), que, em relação ao ano de 2014 (01/01/2014 a 31/12/2014), registrou um lucro acumulado de R$ 725.625,91 (setecentos e vinte e cinco mil, seiscentos e vinte e cinco reais e noventa e um centavos), demonstrando que a Impugnante possuía capacidade financeira necessária para arcar com os custos de toda a operação (disponibilidade);

- feitas as devidas observações, que possuem o condão de atestar a origem e da disponibilidade dos recursos, cabe tecer que a insubsistente autuação fiscal cinge-se especificamente na não comprovação da transferência dos recursos, haja vista a não apresentação dos contratos de câmbio responsáveis por remeter os numerários ao fornecedor estrangeiro (exportador);

- nesse aspecto, todavia, não cabe à Autuadora, como Órgão Fazendário que é, distorcer situações a que sabidamente tem ciência, com vistas a apenar injustamente os contribuintes impossibilitado de agir de forma diversa.

- ressalta-se que, in casu, a assertiva resta devidamente documentada, não sendo uma "desculpa ridícula" como desrespeitosamente denomina a Fiscalização;

- após reiteradas negativas do Banco do qual é correntista em fechar o câmbio, o representante legal da empresa Impugnante, o Sr. Charles Chou, dirigiu-se ao Banco Central do Brasil para questionar a entidade sobre como proceder para realizar a conversão de divisas pagando o exportador das mercadorias amparadas pelas DI's nº

14/0838536-0, nº 14/0903918-0, e 14/1146530-1, (DOC. 07 – Demanda do Banco Central nº2016/225210 de 14/06/2016);

- em resposta aos questionamentos formulados, informou a servidora do BACEN, Sra. Gelila Zarzar Correia de Melo, que tal impossibilidade provavelmente decorreria do fato de que, à medida que o câmbio não mais é competência do Banco Central, restou a critério das instituições financeiras a avaliação e decisão quanto ao fechamento do sobredito contrato;

- por fim, ressaltou a servidora que quaisquer alterações no Sistema Integrado de Comércio Exterior SISCOMEX deveriam ser encaminhadas à Receita Federal do Brasil, dado o Banco Central não mais participar da Comissão Gestora do SISCOMEX, conforme se depreende do disposto no Decreto 660, de 25 de setembro de 1992;

- como Órgão Fazendário máximo da República, exige-se o mínimo de cautela da Receita Federal do Brasil, que, incumbida de aplicar a pena capital, deve verificar previamente o contexto posto, antes de imputar a presunção de infração de dada natureza;

- não raras vezes ao ser intimado, o contribuinte fica constrangido ao dizer à Fiscalização que o próprio Banco se negou a efetivar a remessa ao exterior, dado que em seu entendimento isso representará para o Fisco mais um indício de que alguma mácula existe na operação, quando, na verdade, a dinâmica verificada é totalmente inversa;

- e exatamente por isso a Impugnante primeiro informou que o fechamento do câmbio se daria em 90 dias, conforme descrito na fatura comercial, e não conseguindo a remessa, solicitou ao exportador mais prazo (180 dias). À medida que no dado período as novas tentativas também foram mal sucedidas, eis que a DI constava como inexistente, o referido câmbio ainda está em aberto aguardando para ser fechado;

- repisa-se que, primeiro a DI é parametrizada em canal cinza, e quando o importador é intimado no curso do procedimento a comprovar a origem, disponibilidade e transferência, a demonstração da referida transferência resta prejudicada, eis que de posse da informação do procedimento especial que incluiu a DI, o Banco já taxou a remessa vinculada como suspeita, bloqueando, consequentemente, o fechamento do câmbio;

- e à medida que tais circunstâncias são trazidas à baila, o contribuinte ainda tem que ouvir que se trata de uma "desculpa ridícula" para justificar sua omissão. O que pretende a RFB? Que o contribuinte forneça prova negativa, demonstrando a impossibilidade de fechar o câmbio?

- a prova de fato negativo, também conhecida vulgarmente como prova diabólica, se traduz naquela modalidade probatória inviável, ou, conforme bem delineado anteriormente, extremamente difícil de ser produzida, que nesse caso assenta-se na comprovação de que o importador não consegue fechar o câmbio por razões ALHEIAS A SUA VONTADE, ficando verdadeiramente "de mãos atadas";

- em relação às operações sobre as quais recaiu o procedimento especial, dentre elas a DI objeto deste Auto de Infração, cabe tecer que os recursos a ela relacionados estão até hoje reservados na conta da empresa e disponíveis para serem transferidos ao exportador;

- note-se que no Balanço Patrimonial do período de 01/01/2014 a 31/12/2014, na conta do passivo intitulada "Fornecedores Estrangeiros" (vide DOC. 03) consta o valor de R$

106.132,48 (cento e seis mil, cento e trinta e dois reais e quarenta e oito centavos), que se traduz exatamente na soma da DI nº 14/0838536-0, registrada em 05/05/2014, no valor de R$ 26.863.32; na DI nº 14/0903918-0, registrada em 13/05/2014, no valor de R$ 37.806,69; e da DI nº 14/1146530-1, registrada em 17/06/2014, no valor de R$ 41.926,42;

- no que concerne aos contratos de câmbio tidos como "não identificados" nos extratos bancários, na ordem de R$ 309.000,00 (R$ 125.392,26 - 14/01/2014 + R$ 94.175,48 - 18/08/2014 + R$ 89.457,06 - 25/09/2014), cabe tecer que se relacionam inequivocamente a (DOC. 07), (vide fls. 468);

- o estampado nos mencionados contratos em anexo demonstra que, ao contrário do que tenta dar a entender a Autoridade Fiscal, as informações fornecidas pela Impugnante são perfeitamente compatíveis com toda a documentação apresentada, uma vez mais atestando que inexistem máculas nas atividades da Impugnante, que não praticou nenhuma ilegalidade;

- observe-se que aos olhos do Poder Judiciário, que analisa imparcialmente as controvérsias estabelecidas entre o Fisco e o contribuinte, a boa-fé tem sido suficiente para afastar até mesmo a aplicabilidade da pena de perdimento, conforme se denota do seguinte julgado exarado do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (fl 471);

- a Impugnante pretende, por meio da presente Impugnação, antes de tudo, demonstrar a sua boa-fé para com o Erário, à medida que intenciona transferir os recursos para o destino de direito que é o exportador, todavia, resta impossibilitada por questões alheias a sua vontade;

- ocorre que, à medida que verificada a boa-fé, tanto na demonstração da origem e disponibilidade dos recursos, como nas incessantes tentativas de realizar a sua transferência, pretende-se, consequentemente, demonstrar o respeito da Impugnante ao controle aduaneiro exercida pelo Erário Público;

- com o fim de corroborar a veracidade dos valores declarados na DI, juntou-se aos autos a fatura comercial, devidamente autenticada, e com firma reconhecida pelo notário do país exportador, seguida da cópia do documento oficial de exportação chinês, que amparou a saída das mercadorias daquele território, igualmente autenticadas e consularizadas, chancelando, uma vez mais, a idoneidade da operação;

- no que se relaciona às despesas operacionais do processo de importação, comprovou a Impugnante que os tributos incidentes no momento do registro da DI foram debitados diretamente na conta corrente da Impugnante, aferível mediante a entrega dos extratos bancários, devidamente assinados pelo gerente do Banco Bradesco, acompanhado de planilha com a relação dos pagamentos realizados da sobredita conta corrente;

- além do mais, juntou-se Balancete de Verificação do qual facilmente se denota a capacidade financeira e a disponibilidade de recursos à época da importação, suficientes para suportar suas operações de comércio exterior;

- requer seja a ação fiscal julgada improcedente, afastando-se as penalidades propostas no Auto de Infração em epígrafe, haja vista a ausência de infração punível com o perdimento, e a impossibilidade de presunção no presente caso;

- caso ainda haja dúvidas quanto à regularidade da operação, especificamente no que concerne a não apresentação dos contratos de câmbio requer-se oficie a Impugnada o

Banco Bradesco para que justifique o não fechamento do câmbio na data em que fora solicitado.

A DRJ de São Paulo/SP julgou improcedente a Impugnação, mantendo o auto de infração conforme **Acórdão nº 16-76.602** a seguir transcrito:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 13/05/2014

CONVERSÃO DA PENALIDADE DE PERDIMENTO EM MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DAS MERCADORIAS.

Na legislação aduaneira, há previsão legal para conversão da pena de perdimento de mercadorias em multa de valor equivalente ao seu valor aduaneiro, quando houver impossibilidade de apreensão da mercadoria, quer seja em função da sua não localização, quer seja pelo seu consumo, conforme dispõe o Art. 73 da Lei n.º 10.833/03 e o Art. 23, § 3.º, do Decreto-lei n.º 1.455/76.

LANÇAMENTO PREVENTIVO DE DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA.

O lançamento objeto do presente processo se fez em decorrência da impossibilidade prática de se concretizar o perdimento das mercadorias se afinal assim vier a ser decidido pelo Poder Judiciário no âmbito da ação mandamental

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** que, em sede de preliminares, alega que improcede a decisão de primeira instância no que concerne a concomitância tendo em vista a ausência de identidade entre o objeto e a causa de pedir das ações judicial e administrativa. Em seguida, reitera as razões de defesa apresentadas em sede de Impugnação, 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 litigio 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[1].

Conhecimento do recurso

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

Preliminares

Conforme consta do relatório, a decisão de piso não tomou conhecimento da impugnação apresentada pela defesa considerando haver concomitância entre o Mandado de Segurança nº 5007843-95.2014.404.7208/SC e a presente lide. No voto condutor da decisão, o relator afirma que a questão judicial não está restrita ao desembaraço da mercadoria, tendo em vista que a Impugnante, ora Recorrente, necessitou efetuar depósito complementar em virtude da questão relacionada ao subfaturamento. Fundamenta ainda no fato de que as causas que levaram ao lançamento do auto de infração foram o óbice imposto para o desembaraço aduaneiro das mercadorias, portanto, entendeu que a deliberação sobre o desembaraço se confunde com a discussão administrativa. Ainda sobre o subfaturamento, a decisão de piso destaca o fato de que a Recorrente se manifestou no Mandado de Segurança a respeito do tema. Por fim, decide pela "*concomitância das vias administrativas com identidade de partes, pedidos, e até mesmo da maioria das causas de pedir de ambos os processos*".

No entanto, a Recorrente alega que, apesar de as partes serem as mesmas nas discussões judicial e administrativa, o objeto e a causa de pedir são totalmente diferentes. Destaca que o Mandado de Segurança foi interposto para fins de liberação das mercadorias importadas por meio da DI 14/0903918-0, tendo em vista a sua ilegal retenção em face da instauração de Procedimento Especial de Controle Aduaneiro por suspeitas de subfaturamento. Contudo, o processo administrativo trata de lançamento fiscal por suposta prática de interposição fraudulenta de terceiros em face da não comprovação da "origem, disponibilidade e transferência" dos recursos empregados na operação de importação da mencionada DI nos termos do art. 23, §3º do Decreto-lei nº 1.455/76.

---

[1] 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)
(...)

A Recorrente ainda destaca que na ação judicial não entrou na questão relacionada ao subfaturamento, restringindo seu pleito tão somente no direito líquido e certo à liberação dos bens que foram ilegalmente retidos com base nas suspeitas de infração não punível com perdimento (Súmula 323/STF).

Entendo que assiste razão à Recorrente.

No Relatório Fiscal do Auto de Infração constam as seguintes informações a respeito dos fundamentos da aplicação da penalidade objeto do presente processo:

> *Encerrado o procedimento especial de controle aduaneiro, e diante dos fatos apurados e provas coletadas, restou comprovada a ocorrência da infração definida como* ***INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO****,* ***por presunção****, ficando as mercadorias relativas à* ***DI nº 14/0903918-0****, inicialmente retidas, sujeitas à aplicação da pena de perdimento, segundo detalhado na sequência.*
>
> *Assim, a Declaração Importação da* ***BRILLIANCE****, efetivada como importação por conta própria, realizada com o objetivo de ocultar a origem lícita, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos utilizados na aquisição das mercadorias, configura infração punível com a pena de perdimento das mercadorias.*
>
> *Conforme resposta relativa ao Termo de Intimação Fiscal Nº 84/2016-SAFIA/ALF/ITJ (vide Anexo III), aplica-se a MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DAS MERCADORIAS, nos moldes estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 1972, posto que as mercadorias foram* ***REVENDIDAS*** *no curso do procedimento especial, conforme determina o art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02 e pelo art. 41 da Lei nº 12.350/10, transcrito para o § 1º, do art. 689, do Decreto nº 6.759, de 2009.*

Vejamos agora o que consta da decisão proferida pela 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em sede de Apelação ao Mandado de Segurança nº 5007843-95.2014.404.7208/SC:

> ***EMENTA***
>
> *IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS. RETENÇÃO. SUSPEITA DE SUBFATURAMENTO. IN SRF 1.169, DE 2011. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. GARANTIA. POSSIBILIDADE.*
>
> *Na hipótese de mercadorias retidas, em razão da instauração de Procedimento Especial de Controle Aduaneiro, previsto na IN SRF 1.169, de 2011, por suspeita de subfaturamento, cabível a liberação dos bens, mediante prestação de garantia.*
>
> ***ACÓRDÃO***
>
> *Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 2a. Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade,* ***negar provimento*** *à apelação e à remessa oficial, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.*

Reproduz-se ainda o pontos relevantes para a presente demanda do voto condutor da citada decisão em sede da Apelação:

Pelo que se vê dos autos, a Alfândega da Receita Federal do Brasil do Porto de Itajaí/SC efetuou a retenção das mercadorias importadas pela impetrante (Declaração de Importação nº 14/0903918-0, registrada em 13-05-2014 - evento 1, OUT5), em razão da instauração de Procedimento Especial de Controle Aduaneiro, previsto na IN SRF 1.169, de 2011, por suspeita de subfaturamento (evento 1, OUT8).

Inicialmente, cumpre ressaltar que não é objeto do presente mandamus a regularidade da importação realizada, tendo a impetrante se limitado a requerer a liberação das mercadorias, inclusive mediante prestação de garantia. *(grifos da reprodução deste relator)*

Com efeito, na hipótese dos autos, a liberação das mercadorias deveria ter ficado condicionada à prestação de garantia, conforme estabelece a legislação. Confira-se:

(...)

Como se vê, embora a impetrante não tenha direito ao imediato desembaraço das mercadorias, sem a respectiva prestação de garantia, deveria a autoridade aduaneira ter possibilitado o depósito em dinheiro, a prestação de caução de títulos da dívida pública ou a apresentação de fiança bancária, para fins de liberação das mercadorias.

Cumpre ressaltar que a possibilidade de prestação de garantia não é prevista apenas na IN SRF 228/2002, mas também nas normas acima mencionadas, pelo que é de ser afastada a alegação da União de que não seria possível a prestação de caução para as mercadorias retidas em razão da instauração do procedimento fiscal previsto na IN SRF 1.169, de 2011.

Agiu acertadamente, pois, o juiz da causa ao conceder o mandado de segurança, determinando o prosseguimento do despacho aduaneiro das mercadorias, mediante prestação de garantia.

Ante o exposto, voto por ***negar provimento*** *à apelação e à remessa oficial.*

Notadamente se percebe diferenças entre o fundamento do auto de infração e a demanda judicial impetrada pela Recorrente, apesar de estarem relacionadas com a mesma Declaração de Importação nº 14/0903918-0. Peço vênia para reproduzir o quadro apresentado pela Recorrente em seu Recurso Voluntário (e-fl. 706) no qual reflete exatamente as diferenças entre as demandas administrativa e judicial objeto desta preliminar:

Processos:	Partes	Objeto	Causa de Pedir
MS nº 5007843.95. 2014. 4.04.7208	Impetrante: Brilliance Ltda. Impetrado: Auditor Chefe da RFB do Porto de Itajaí.	Retenção ilegal das mercadorias da DI 14/0903918-0, em Procedimento Especial de Controle Aduaneiro, instaurado com base nas suspeitas de subfaturamento (IN/RFB 1.169/2011).	Liberação das mercadorias.
PAF nº 10909.721061-2016-18	Autuada/ Sujeito Passivo: Brilliance Ltda. Autuadora: Receita Federal do Brasil	Autuação pela suposta prática de interposição fraudulenta de mercadorias na importação amparada pela DI 14/0903918-0, em razão da não comprovação da transferência dos recursos ao exterior (Art. 689, inciso XXII, e §2º e §6º, do Dec. 6759/2011).	Improcedência da autuação fiscal

Portanto, voto no sentido de acatar a preliminar suscitada pela Recorrente em face da ausência de concomitância entre os processos administrativo e judicial e determinar o retorno dos autos à 20ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP para análise dos fundamentos constante da Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Erro! Fonte de referência não encontrada.

CASO A TURMA DECIDA POR REJEITAR A PRELIMINAR ACATADA POR ESTE RELATOR, SEGUE VOTO DE MÉRITO.

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.

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

No mesmo sentido, o Decreto nº 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 nº 14/0838536-0, registrada em 05/05/2014. A presente penalidade teve por fundamento o art. 23, §3º do Decreto-lei nº 1.455/76.

A decisão de piso manteve a autuação 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, reitere-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 nº 1.455/76, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 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 inexiste subsunção do fato a norma.

Inicialmente cabe destacar que a Recorrente equivoca-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 nº 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 nº 10.637/02 incluiu o inciso V no art. 23 do Decreto-lei nº 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 nº 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 nº 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 inconteste 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 nº 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 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//6/2016, reproduzida a seguir:

Relatório de Demandas do Cidadão Data da Impressão: 14/06/2016 14:26:00

BANCO CENTRAL DO BRASIL

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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 acatar a preliminar suscitada pela Recorrente em face da ausência de concomitância entre os processos administrativo e judicial e determinar o retorno dos autos à 20ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP para análise dos fundamentos constante da Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva