



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.721062/2016-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-001.004 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de outubro de 2019
Recorrente BRILLIANCE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 17/06/2014

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE NA IMPORTAÇÃO. 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 art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 3001-001.004 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10909.721062/2016-54

Relatório

Trata o presente processo de lide instaurada pela contribuinte em decorrência da aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias submetidas a despacho aduaneiro de importação, com base no art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02. A aplicação da penalidade decorreu da imputação da presunção da ocorrência da interposição fraudulenta em operação de comércio exterior, pela não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos nela empregados, prevista no § 2º do mesmo art. 23.

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

“Trata-se de IMPUGNAÇÃO (fls. 450 a 467) apresentada pelo sujeito passivo em relação a crédito tributário constituído através de Auto de Infração (fls. 02 a 79) e resultante de Ação Fiscal em que se exige o montante de R\$ 42.811,14 (quarenta e dois mil oitocentos e onze reais e catorze 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) 14/1146530-1, registrada em 17/06/2014, 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 a nacionalizar flores artificiais adquiridas do exportador Alfa Enterprise (Hong Kong) e fabricadas por Tai Sung Flower FTY (China) através da DI 14/1146530-1 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 14/1146530-1. 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 14/1146530-1, registrada em 17/06/2014, 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 14/0838536-0 – 05/05/2014, DI 14/0903918-0 – 13/05/2014 e esta DI 14/1146530-1 – 17/06/2014), 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, 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 14/0838536-0 (PAF 10909.721.060/2016-65) 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 14/1146530-1 (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 14/1146530-1 mediante a prestação de garantia. Identificado o depósito judicial no valor de R\$ 42.811,14 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. 400/402).

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. 37). 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 07/06/2016 (fls. 437/438).

O sujeito passivo, devidamente cientificado do auto de infração e dos termos do lançamento, inconformado, apresentou IMPUGNAÇÃO (fls. 450/467) 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 14/0838536-0 – 05/05/2014, DI 14/0903918-0 – 13/05/2014 e esta DI 14/1146530-1 – 17/06/2014) para nacionalização de flores artificiais que, posteriormente, seriam revendidas no mercado doméstico, todas parametrizadas para o canal cinza de conferência aduaneira. A DI 14/1146530-1, 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. 383/434). 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 14/1146530-1 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 nenhum elemento 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 14/0838536-0, 14/0903918-0 e 14/1146530-1 (fls. 570/571), obtendo a informação 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 suscitaram suposta ausência de identificação, relacionam as DI's vinculadas (fls. 466 e 573/584) e, ainda, que o valor que consta no balancete do período de 01/01/2014 a 30/06/2014 corresponde aproximadamente ao valor das DI's 14/0838536-0, 14/0903918-0 e 14/1146530-1 (fls. 466 e 586/587).

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 ao banco Bradesco para que justifique o não fechamento do câmbio na data em que fora solicitado”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis - SC (DRJ/Florianópolis) considerou, por meio do Acórdão nº 07-39.279 - 2ª Turma da DRJ/FNS (doc. fls. 596 a 608)¹, improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 17/06/2014

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”

A recorrente apresentou seu Recurso Voluntário (doc. fls. 616 a 641) em 20/04/2017, por meio do qual, basicamente repetindo as alegações de sua Impugnação, contesta a decisão de primeira instância, alegando, em síntese, que:

a) a fiscalização aduaneira teria pautado o procedimento especial de controle aduaneiro na IN RFB nº 1.169/2011, quando deveria tê-lo fundamentado na IN SRF nº 228/2002, eis que dos “*documentos solicitados é nítido que o pretendia a Autoridade era investigar “a origem dos recursos aplicados nas operações de comércio exterior” desenvolvidas pela Autuada, e não a importação amparada pela DI 14/1146530-1, sob a qual fundamentou-se o procedimento*” e que, dessa forma, “*seguido da desvirtuada base legal que amparou o procedimento (que se pautou na IN/RFB 1.169/2011, quando deveria ter sido amparado pela IN/SRF 228/2002), é certo que a motivação, nesse caso não passou de mero pretexto para sua instauração, o que restou comprovado mediante a alteração do objeto do ato durante o curso procedimental*”;

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

- b) revela-se totalmente descabida a alegação de que estaria de alguma forma ocultando terceiros, visto que seu Capital Social, o Balanço Patrimonial do período apresentando lucro e sua Declaração do Simples Nacional no ano de 2014, acostados aos autos, seriam plenamente compatíveis com todas as operações realizadas pela empresa, comprovando a sua capacidade financeira para suportar isoladamente as operações que realiza;
- c) a fiscalização e a autoridade julgadora teriam confundido grosseiramente a figura da interposição fraudulenta de terceiros com a da ocultação do real adquirente, visto que, *“são previstas duas condutas típicas que são apuradas de duas formas diferentes: (i) a ocultação do real adquirente através da identificação de ocultação do sujeito passivo, real vendedor, comprador ou responsável, que implica na necessidade de comprovação pela fiscalização de quem é, de fato, o real sujeito passivo beneficiado”; e “(ii) a interposição fraudulenta de terceiros, conforme suscitado pela Fiscalização no caso em apreço, quando não há a comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados na operação, no qual a lei autorizou presumir-se a infração, a partir da ausência dessa comprovação”;*
- d) é de fato a única interveniente na operação amparada pela DI 14/1146530-1, devendo serem afastadas ambas as figuras típicas, pois, *“no caso em apreço inexistente subsunção do fato a norma necessária à sustentação e manutenção da conversão do perdimento na multa ora vergastada”;*
- e) sustentou-se que a real adquirente das mercadorias seria a empresa Decorate Importação e Exportação Eireli, mas, apesar de as empresas estarem sediadas no mesmo prédio à época da importação, jamais se confundiram, nem sob o aspecto econômico/comercial, nem financeiro, tanto que, *“enquanto a Brilliance tem como atividade econômica a importação e exportação de utensílios de cozinha em geral, flores artificiais e luminárias, a Decorate concentra sua atuação no comércio atacadista de produtos alimentícios e insumos agropecuários em geral. Além disso, não foi verificada nenhuma confusão de numerários nos extratos bancários apresentados pela Recorrente que tornam incontestes que não houve nenhuma transação bancária entre elas”;*
- f) também não teria se configurado a interposição fraudulenta presumida, uma vez que a origem e a disponibilidade dos recursos teria sido devidamente comprovada pela empresa *“mediante a apresentação dos extratos bancários do ano de 2014 em que ocorreu a importação (período de 01/14 à 11/14 – DOC. 01 – Resposta ao Termo de Intimação nº384/2014-SAFIA/ALF/TTJ – DI 14/1146530-1), tornando incontestes que os recursos existiam e estavam, em sua totalidade, disponíveis na conta da Recorrente no período em que fora pactuada a remessa dos valores ao exterior (180 dias da data do registro da DI). Além do que, os extratos evidenciam que os recursos que financiam as importações provêm exclusivamente do giro de negócios da Recorrente (clientes), não havendo nada de suspeito nas suas movimentações financeiras que justifiquem a persistência da Fiscalização em taxar como suspeitas às operações”;*
- g) quanto à comprovação da transferência dos recursos, não teria conseguido fechar o câmbio, pois, *“conforme é sabido por qualquer interveniente no comércio exterior brasileiro, no momento em que uma Declaração de Importação*

é direcionada para canal cinza de parametrização aduaneira, os bancos nacionais tem se negado veementemente a realizar o fechamento do câmbio, não remetendo ao exterior os recursos para pagamento de importações sobre a qual recaia suspeita de fraude”, de forma que passou a ser acusada de interposição fraudulenta de terceiros “pela não comprovação da transferência dos recursos, EXCLUSIVAMENTE em razão de decisão discricionária do banco, a quem concessa vênua, foi concedida a função de avaliar e julgar a legitimidade de uma operação de comércio exterior”;

h) não tinha nenhum motivo para permanecer inadimplente com o exportador que é seu parceiro comercial, sendo acusada de interposição fraudulenta pela ausência de comprovação da transferência dos recursos, pois, *“Primeiro, estando o pagamento em aberto com o exportador até hoje, é inteligível que a operação não foi suportada por terceiro. Segundo, conforme se depreende de toda a narrativa, os recursos estavam disponíveis na conta corrente da Recorrente para serem transferidos ao exportador, apenas não sendo por reiterada negativa do banco, ou seja, por razões alheias a vontade da importadora, as quais pela relevância que guardam não podem ignoradas por esta Corte Superiora”;* e

i) as infrações previstas no arts. 23 e 24 do Decreto-lei n.º 1.455/1976 são apenadas com o perdimento *“tão somente em razão de serem consideradas danosas ao Erário Público, seja por violação ao controle político (soberania das fronteiras – violação do controle), seja por violação do controle tributário (diferença na cobrança de tributos)”, de forma que “não se pode, todavia, sustentar a existência de dano ao erário sem que haja efetivamente um dano aos controles e cofres do Erário, nem a intenção dolosa de praticar a fraude ou a simulação visando interpor terceira pessoa nas operações de comércio exterior”.*

É com a utilização desses argumentos que a recorrente, ao final de sua peça recursal, requer:

“A) PRELIMINARMENTE: seja reconhecida a nulidade da ação fiscal decorrente de procedimento de exceção iniciado sem o devido embasamento legal, com base em motivação que apesar de vincular o ato não passou de mero pretexto para sua instauração, o que se evidencia diante da autuação APENAS pela não comprovação da transferência dos recursos ao exportador, o que é possível de ser verificado muito após o início do procedimento e da consequente retenção das mercadorias.

B) NO MÉRITO: em vista dos argumentos ora lançados, em que foi demonstrada a insubsistência da ação fiscal, espera e requer seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se na totalidade o crédito tributário constituído em face da BRILLIANCE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI – EPP, no que concerne à importação amparada pela DI 14/1146530-1”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

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 n.º 343, de 9 de junho de 2015².

Conhecimento do Recurso

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

Análise da preliminar de nulidade

Igualmente como fez em sede de Impugnação, a Recorrente inicia sua defesa arguindo a nulidade da ação fiscal pela instauração de procedimento de exceção iniciado, segundo a empresa, sem o devido embasamento legal, com base em “*motivação que não passou de mero pretexto para sua instauração*”. Defende a ocorrência de desvio de finalidade do ato público, já que a fiscalização aduaneira pautou o procedimento especial de controle aduaneiro na IN RFB n.º 1.169/2011, quando deveria tê-lo fundamentado na IN SRF n.º 228/2002, eis que “*é nítido que o pretendia a Autoridade era investigar “a origem dos recursos aplicados nas operações de comércio exterior” desenvolvidas pela Autuada, e não a importação amparada pela DI 14/1146530-1, sob a qual fundamentou-se o procedimento*”.

Não vejo qualquer vício que possa ter maculado a ação fiscal.

Inicialmente, cabe destacar que nulidades no processo administrativo fiscal, como se sabe, são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto n.º 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de decisões ou despachos lavrados ou proferidos por pessoa incompetente ou dos quais resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte (*verbis* – grifos nossos):

“Art. 59. **São nulos:**

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

² 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 n.º 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 n.º 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 n.º 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

(...)

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

Nesses termos, as nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são declaradas com vistas a expurgar do mundo jurídico atos que tenham sido executados com vícios formais, ou seja, com ausência de condição ou requisito de forma indispensável à sua validade, ou com preterição do direito de defesa, quando se constata a ocorrência de inequívoco prejuízo à parte no exercício de seu direito de defesa.

Assim, se não houver prejuízo às partes pela prática do ato no qual se tenha considerado haver suposta irregularidade ou inobservância da forma, ou ainda o cerceamento do direito de defesa, não há de se falar na sua invalidação.

Está correto, assim, o entendimento da autoridade julgadora de primeiro grau, ao afastar a arguição de nulidade pelo desvio de finalidade, feita pela então impugnante (fls. 602 – grifos nossos):

“A tal respeito, inicialmente, vale destacar que a autoridade fiscal tem total e exclusiva competência para a condução das investigações e lançamento do crédito tributário identificado no curso da ação fiscal, podendo se valer de todos os meios legais necessários para chegar à apuração do imposto que possa ser devido à Fazenda Nacional.

(...)

Assim, conforme se verifica, **o trabalho de fiscalização e lançamento realizado neste processo foi efetuado por ocupante de cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, autoridade administrativa que detém a competência privativa para praticar referido ato, não se configurando, neste caso, nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no incisos I e II do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, in verbis: ...**

Nesse sentido, tendo o Auditor-Fiscal competência outorgada em LEI para a fiscalização do imposto aqui tratado, **não há que se falar em desvio de finalidade do procedimento fiscal e dos atos por ele lavrados no exercício de suas atribuições legais e muito menos em ofensa a disposição constitucional ou a qualquer outro dispositivo legal.** A legislação não limitou a autoridade fiscal em relação aos motivos que originalmente tenham determinado as provas que foram produzidas. A fiscalização pode utilizar todos os meios legais no curso do procedimento investigatório com o objetivo de verificar a ocorrência do fato gerador do tributo e como conseqüência constituir o crédito tributário. Poderia, inclusive, valer-se de provas emprestadas, ou seja, daquelas formadas por outra autoridade, se fosse preciso. Em razão de tudo isso, rejeitamos a tese da defesa de que teria havido desvio de finalidade do procedimento fiscal pelo que não se pode considerar nulo nem inválido o auto de infração.”

Foi exatamente o que ocorreu ao longo da ação fiscal. A partir do monitoramento das operações de comércio exterior ocorridas na unidade portuária, geralmente mediante a utilização de mecanismos de análise e gestão de risco, a Autoridade Fiscal apurou a possibilidade de ocorrência das práticas de subfaturamento e de interposição fraudulenta na operação em tela,

sendo então instaurado, como aponta a recorrente, procedimento especial de controle nos termos da IN RFB n.º 1.169/2011.

Ressalte-se que, ao contrário do que assevera a empresa, tal procedimento pode ser instaurado quando, sobre a operação de importação de mercadorias, recair suspeita de irregularidade punível com a pena de perdimento, dentre as quais se encontra a hipótese de ocultação do real adquirente mediante a interposição fraudulenta de terceiros (art. 2º, inciso IV)³.

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

Análise do mérito

Tem-se para apreciação e deliberação por esta c. Turma litígio instaurado pela recorrente em decorrência de questionamento quanto à aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias submetidas a despacho aduaneiro de importação com base na Declaração de Importação (DI) n.º 14/1146530-1, registrada na Alfândega da Receita Federal do Brasil no Porto de Itajaí em 17/06/2014. A aplicação da sanção foi feita em decorrência da constatação, pela fiscalização aduaneira, de ocorrência da ocultação do real adquirente da mercadoria pela interposição fraudulenta de terceiros, com base na presunção estabelecida pelo art. 23, § 2º, do Decreto-Lei n.º 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei n.º 10.637/02 combinado com art. 81, inciso III da Lei n.º 10.833/03.

Segundo a fiscalização, não teria a importadora comprovado a origem, disponibilidade e transferência dos recursos necessários à realização da operação de importação, subsumindo-se, então, à conduta tipificada no referido artigo legal.

A recorrente por sua vez, em apertada síntese, defende que: promoveu a importação direta das mercadorias objeto da DI em discussão; é a real adquirente dessas mercadorias; apresentou à fiscalização todos os elementos que comprovam a origem e disponibilidade dos recursos, após a instauração do procedimento especial de controle; e não promoveu a transferência dos recursos por impossibilidade de sua realização, em decorrência da negativa de sua realização pela instituição financeira. Assim, sustenta que não ocorreu interposição fraudulenta de terceiros, seja ela real ou presumida.

³ IN RFB n.º 1.169/2011

“Art. 2º As situações de irregularidade mencionadas no art. 1º compreendem, entre outras hipóteses, os casos de suspeita quanto à:

I - autenticidade, decorrente de falsidade material ou ideológica, de qualquer documento comprobatório apresentado, tanto na importação quanto na exportação, inclusive quanto à origem da mercadoria, ao preço pago ou a pagar, recebido ou a receber;

(...)

IV - ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiro;

V - existência de fato do estabelecimento importador, exportador ou de qualquer pessoa envolvida na transação comercial; ou

VI - falsa declaração de conteúdo, inclusive nos documentos de transporte.

§ 1º As dúvidas da fiscalização aduaneira quanto ao preço da operação devem estar baseadas em elementos objetivos e, entre outras hipóteses, na diferença significativa entre o preço declarado e os:

I - valores relativos a operações com condições comerciais semelhantes e usualmente praticados em importações ou exportações de mercadorias idênticas ou similares;

(...)

O cerne da questão, então, está na ocorrência de ilícito aduaneiro pela ocultação do real adquirente das mercadorias pela interposição fraudulenta de terceiros, presumida pela falta de comprovação da efetiva transferência de recursos ao exportador estrangeiro.

Sempre bom lembrar que a legislação aduaneira aponta a interposição fraudulenta como o ato em que uma pessoa, física ou jurídica, se interpõe entre a fiscalização aduaneira e o real adquirente da mercadoria, aparentando ser o responsável por uma operação de importação, ocultando assim aquele que não pode ou não quer promover a importação em seu próprio nome. A ocultação do real adquirente é artifício empregado para burlar controles aduaneiros e obrigações tributárias principais e acessórias, como bem ressaltado pela Autoridade Fiscal (fls. 056 – grifos no original):

“A ocultação do sujeito passivo ou real adquirente é veementemente condenada pela legislação em vigor, pois é através desse subterfúgio que, além de outras práticas ilícitas, as empresas intentam:

- (A) não se submeter a procedimentos fiscais mais apurados de habilitação, os quais têm o fito justamente de promover o combate preventivo à dissimulação de intervenientes nas operações de comércio exterior através da verificação de indícios de interposição fraudulenta, seja por vícios na constituição da empresa ou pelo uso de recursos de terceiros interessados em ocultar suas operações do controle aduaneiro visando quaisquer objetivos, seja pela lavagem de dinheiro, evasão de divisas ou desoneração de exigências fiscais. Destarte, o interessado pretende não ser submetido à apurada análise fiscal pela Autoridade Tributária responsável por verificar a regularidade e consistência das informações prestadas, aferir a capacidade operacional e financeira da pessoa jurídica e avaliar a capacidade empresarial e econômica dos sócios quanto ao objeto e capital societários;
- (B) interferir na avaliação do risco da operação (parametrização das DI), mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos;
- (C) transgredir obrigações tributárias principais e acessórias;
- (D) não figurar como contribuinte “equiparado a industrial” para evitar a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações subseqüentes; e
- (E) resguardar seu patrimônio e sua reputação sem sofrer reflexos de ordem tributária, civil e penal, haja vista a constituição de empresa “*laranja*” para clara pretensão de fraudar”.

Importante ressaltar, ainda, que é perfeitamente possível, à luz da legislação aplicável, que terceiro se utilize regularmente da figura de um importador para obter produto importado no mercado interno, registrando essa condição de forma transparente na DI sem interferir na avaliação do risco da operação, mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos. A legislação prevê duas formas de identificar o terceiro (real comprador no mercado interno) responsável pela importação, nas modalidades de “importação por conta e ordem de terceiros” e “importação por encomenda”.

A infração “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou do responsável pela operação” se configura quando há declaração de importação registrada no Siscomex em nome de pessoa que não é a real responsável pelo ingresso da mercadoria em território nacional, no caso de realização de importação direta.

A configuração da ocultação pode se dar tanto com a identificação do real beneficiário da operação e comprovação de sua ocorrência, o que rotineiramente se chama de interposição fraudulenta comprovada, como também nas situações em que, não havendo esta identificação, o importador não comprova a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações, comumente chamada de interposição fraudulenta presumida.

Importante ressaltar que o § 2º do art. 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/76, não tipificou uma nova infração, diversa daquela prevista no inciso V do caput do mesmo artigo, como parece entender a recorrente. Na verdade, estabeleceu-se a presunção legal do ato ilícito. Ou seja, a conduta é a mesma, decorrente da ocultação do real adquirente, mas é diversa a maneira de comprová-la.

Visando ao combate à prática de interposição fraudulenta de terceiros, a legislação aduaneira tipificou como dano ao erário punível com a aplicação da pena de perdimento de mercadorias, por meio de alterações do art. 23 do Decreto n.º 1.455/76⁴, a conduta de ocultação do real sujeito passivo em operações de importação ou exportação e estabeleceu a presunção da interposição fraudulenta pela não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos.

Veja-se que a legislação também prevê que a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste (Art. 27 da Lei n.º 10.637/2002⁵).

⁴ Decreto 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. (Incluído pela Lei n.º 10.637, de 30.12.2002)

(...)

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

§ 2º **Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.** (Incluído pela Lei n.º 10.637, de 30.12.2002)

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

(...).

⁵ **Lei n.º 10.637/2002**

Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Medida Provisória n.º 2.158-35

Art. 77. O parágrafo único do art. 32 do Decreto-Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 32.

.....

Parágrafo único. É responsável solidário:

I - o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto;

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro;

III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora." (NR)

Art. 78. O art. 95 do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, passa a vigorar acrescido do inciso V, com a seguinte redação:

"V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora." (NR)

Art. 79. *Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.*

Art. 80. *A Secretaria da Receita Federal poderá:*

De volta ao caso concreto e observando o que consta dos autos, verifica-se que a fiscalização aduaneira, após a regular instauração do procedimento especial de controle e da intimação da recorrente a apresentar documentos e informações por três ocasiões, concluiu pela ocorrência da interposição fraudulenta presumida, visto que a empresa não apresentou as informações necessárias à comprovação solicitada (fls. 026 a 029 – grifos no original e nossos).

“Em 15/05/2014, com o intuito de agilizar o processo, dando oportunidade à interessada de esclarecer as inconsistências verificadas, procedeu-se à interrupção do despacho no Siscomex com exigência de apresentação dos documentos e informações a seguir.

1) Discriminar em **PLANILHA** detalhadamente os desembolsos efetuados para a viabilização da operação de importação, para pagamento ao **EXPORTADOR, tributos, taxas e demais pagamentos** (com as respectivas denominações, datas e valores);

2) Cópias autenticadas dos **CONTRATOS DE CÂMBIO** com os correspondentes comprovantes de liquidação;

3) **EXTRATOS BANCÁRIOS ORIGINAIS DAS CONTAS-CORRENTES**, com carimbo e assinatura do gerente da conta, do **período** em que ocorreram os débitos e créditos relativos à importação em questão:

a. **Indicar e marcar os lançamentos que foram debitados os pagamentos ao exportador (câmbio)**, tributos, taxas e demais despesas; e

b. **Indicar e marcar os lançamentos que foram creditados os valores transferidos para aquisição da mercadoria.**

(...)

Da análise dos documentos apresentados, constatou-se:

Quanto ao item 1 da intimação, a PLANILHA apresentada não relacionou os desembolsos efetuados para pagamento ao exportador na operação de importação.

Quanto ao item 2 da intimação - CONTRATOS DE CÂMBIO – o responsável legal pela empresa apresentou Carta, explicando que o pagamento internacional se dava à prazo. Vejamos excerto da referida Carta (vide Anexo III):

(...)

Em relação aos **itens 1 e 2** - o contribuinte apresentou desculpa ridícula de que a peticionante estava impossibilitada de efetivar o pagamento ao exportador porque a DI não se encontrava disponível para fechamento de câmbio, sob a alegação de que o número da DI não existia. Vejamos excertos.

(...)

Da análise dos documentos apresentados constatou-se **não terem sido apresentados** os documentos comprobatórios e esclarecimentos solicitados nos **itens 1 e 2 do TIF N° 384/2014**.

Quanto ao **item 3** - o contribuinte **não apresentou os extratos das contas correntes de titularidade do importador para os meses de outubro e novembro/2014**, sob a

I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora ou exportadora por conta e ordem de terceiro; e (Redação dada pela Lei nº 12.995, de 2014)

II - exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do adquirente.

Art. 81. Aplicam-se à pessoa jurídica adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, as normas de incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS sobre a receita bruta do importador.”

(...)

alegação de o período não guardar relação com o objeto da fiscalização e que o sigilo bancário era um direito protegido constitucionalmente.

O contribuinte **silenciou sobre os contratos de câmbio.**

Embora em sua resposta o contribuinte faça menção a ter juntado balancete de verificação (DOC.02), o citado balancete não foi apresentado e não consta dos documentos entregues à fiscalização.

É de se questionar por que o contribuinte deixou de apresentar os extratos de outubro e novembro/2014 se apresentou os extratos de janeiro a setembro/2014??

(...)

Tal comprovação é feita, basicamente, através da **apresentação dos contratos de câmbio, extratos bancários das contas correntes movimentadas e dos documentos contábeis e fiscais** que espelharam tais transações - exigências que constaram das intimações **entretanto, apenas parte desses documentos** foram apresentados pelo interessado (tópico 3), **deixando de apresentar a parte que realmente era necessária à análise da correção da importação: extrato integral dos meses outubro e novembro/2014 pelo importador, contratos de câmbio e respectivas ordens de pagamento coincidentes em datas e valores com a operação, registros contábeis, livros contábeis e fiscais.**

(...)

ATÉ O PRESENTE 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.”

Ora, à vista de todos esses elementos e de todas as constatações feitas a partir do minucioso trabalho de fiscalização manifestado no Auto de Infração (doc. fls. 002 a 133), não poderia ser outra a conclusão.

Na prática da interposição fraudulenta real, o ônus probatório é da fiscalização, ou seja, cabe à fiscalização reunir os elementos que indicam a ocorrência da interposição fraudulenta de terceiros entre o importador interposto e o sujeito passivo oculto. Já na prática da interposição fraudulenta presumida, o ônus probatório é invertido e passa a ser do importador, ou seja, cabe ao este a comprovação da origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados na importação, o que, como visto, não foi realizado a contento no caso concreto.

A meu sentir, a simples indicação de que havia recursos para cobrir as operações que pretendia realizar e efetuar o pagamento aos fornecedores dentro do prazo outorgado, por si só, não comprova origem e disponibilidade, afastando a presunção da interposição.

Esta foi a conclusão a que chegou esta c. Turma, ao julgar processo da mesma empresa recorrente e decorrente de outra DI incluída no mesmo procedimento especial, como se extrai do voto condutor do julgado, de lavra do i. relator, Conselheiro Marcos Roberto da Silva (processo nº 10909.721060/2016-65), do qual peço a vênua para tomar de empréstimo os fundamentos utilizados.

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 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



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 destaque 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.

Realmente é difícil acolher o argumento de que até a data de hoje, transcorridos mais de cinco anos da realização da operação, não tenha sido realizado o pagamento do fornecedor das mercadorias no estrangeiro.

Este também foi o entendimento a que chegou o colegiado de piso, com os quais concordo *in totum*, ao analisar os mesmos argumentos trazidos pela recorrente em sua impugnação, como se extrai dos excertos de fls. 605 e ss. – grifos nossos):

“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.

(...)

A alegação mais recorrente da Impugnante para justificar a não apresentação dos contratos de câmbio (efetivamente liquidados) 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 14/1146530-1 ocorreu no dia 04/05/2014. A fiscalização teve início em 21/05/2014. A DI foi registrada em 17/06/2014. Houve entrega antecipada da mercadoria por ordem judicial (Mandado de Segurança 5009224-41.2014-404.7208/SC) em 20/08/2014. A ciência do Auto de Infração ocorreu em 07/06/2016. E a Impugnação foi protocolada em 07/07/2016. **Em vista disso basta, então, uma simples passada de olhos no histórico da operação para verificar que desde o embarque da mercadoria (04/05/2014) até a ciência do Auto de Infração (07/06/2016) transcorrem não apenas 180 dias, mas 765 dias sem que o contribuinte comprovasse o fechamento (e 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, apresenta, inclusive, balancetes de verificação (fls. 466 e 586/587) informando que os valores ali contidos se aproximavam do compromisso assumido com os “fornecedores estrangeiros” nas DI’s objeto da fiscalização. 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.(...)”

Por fim, também não tem razão a recorrente quanto ao argumento de que as infrações previstas nos arts. 23 e 24 do Decreto-lei nº 1.455/1976 são apenadas com o perdimento por serem consideradas danosas ao Erário Público e que não se pode sustentar sua existência sem que efetivamente haja um dano aos controles e cofres do Erário nem a intenção dolosa de praticar a fraude ou a simulação, visando interpor terceira pessoa nas operações de comércio exterior.

Primeiro porque pode haver sim dano ao controle aduaneiro, visto que, ao ocultar o real adquirente, retira-se da gestão de risco todas informações associadas a este, privando a fiscalização aduaneira de análises que poderiam direcionar a operação a um canal diferente de seleção e ação fiscal.

Compartilho ainda, nesse sentido, do entendimento manifestado pelo i. Conselheiro Rosaldo Trevisan (Acórdão nº 3401-003.172 – 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária), para o qual também peço licença para incorporar aos meus os fundamentos utilizados na relatoria daquele julgado (grifos no original):

“O auto de infração foi lavrado com enquadramento no artigo 23, V do Decreto-lei nº 1.455/1976. Dada a impossibilidade de apreensão da mercadoria, o perdimento foi substituído por multa com base no § 3º do mesmo artigo 23:

(...)

É cristalino que o texto (essencialmente no caput e no § 1º) não está a dizer que só quando ocasionarem dano ao Erário as infrações ali referidas serão punidas com o perdimento. Ele está, sim, trazendo claramente duas afirmações: (a) as infrações ali relacionadas consideram-se dano ao Erário; e (b) o dano ao Erário é punido com o perdimento. Disso, silogisticamente, pode-se afirmar que as infrações ali relacionadas são punidas com o perdimento. Não há margem para discussão se houve ou não dano ao Erário, no caso concreto. Seria improdutivo discutir, v.g., o dano ao Erário no caso de abandono de mercadorias pelos importadores (conduta tipificada no inciso II do art. 23).

Aliás, as disposições do Decreto-Lei surgem exatamente para regulamentar dispositivo constitucional (art. 150, § 11 da Constituição de 1967): “*Não haverá pena de morte, de prisão perpétua, de banimento, ou confisco, salvo nos casos de guerra externa psicológica adversa, ou revolucionária ou subversiva nos termos que a lei determinar. Esta disporá também, sobre o perdimento de bens por danos causados ao Erário, ou no caso de enriquecimento ilícito no exercício de cargo, função ou emprego na Administração Pública, Direta ou Indireta*”, como se depreende de sua Exposição de Motivos (item 17):

“17. Nos artigos 23 e 24, com fulcro no artigo 153 da Lei Magna, **enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento dos bens.** De fato, todas as hipóteses arroladas, quase todas já existentes em legislação anterior, representam um comprometimento a dano de nossas reservas cambiais e uma inadimplência de obrigações tributárias essenciais.”(grifo nosso)

Assim, é inócua a discussão sobre a existência ou a comprovação de efetivo dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei (em verdade, decreto-lei, com força de lei). E por mais que se sustentasse eventual inconstitucionalidade da norma, careceria este tribunal de competência para avaliar a matéria, em face da Súmula CARF nº 2”.

À vista de todo o exposto, entendo que a recorrente, ao longo de todas as oportunidades que teve durante o transcurso do litígio, não foi capaz de exercer a contento o ônus que lhe foi incumbido de comprovar a origem, disponibilidade e transferência de recursos, afastando a presunção legal, de sorte que não há motivos para modificar a decisão de piso.

Conclusões

Diante disso, VOTO por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada para, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche