



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

**Processo n°** 10925.721355/2014-71  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-004.151 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de abril de 2017  
**Matéria** Normas Gerais de Direito Tributário  
**Recorrente** MOHAMAD A. MOURAD  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 06/03/2012 a 20/08/2013

**INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE COMPROVADA NA IMPORTAÇÃO.  
MULTA. CABIMENTO**

A ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, consistem em infrações puníveis com a pena de perdimento, devendo ser substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou tenha sido consumida.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 06/03/2012 a 20/08/2013

**DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA POR INFRAÇÕES.**

Respondem pela infração, 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.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencida a Conselheira Lenisa Prado, Relatora, que dava provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria do Socorro. Ausente momentaneamente o Conselheiro Domingos de Sá Filho.

*(assinatura digital)*

Ricardo Paulo Rosa - Presidente

*(assinatura digital)*

Lenisa Rodrigues Prado- Relatora

*(assinatura digital)*

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Redatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (Presidente), Walker Araújo, Paulo Guilherme Dérouledé, José Fernandes do Nascimento, Sarah Maria Linhares de Araújo, Maria do Socorro Ferreira Aguiar e Lenisa Prado.

## **Relatório**

A questão tem início em procedimento de fiscalização sobre as quarenta Declarações de Importação por conta e ordem registradas por Mohamad A. Mourad, no período de 1º de janeiro de 2012 a 31 de agosto de 2013. Diante das constatações relatadas pelo auditor fiscal atuante, lavrou-se a exigência de R\$ 2.244.444,98 relativa à multa prevista no § 3º do artigo 23 do Decreto-Lei n. 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei n. 10.637/2002, equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, suscetíveis da aplicação da pena de perdimento, já que não haviam sido localizadas.

Relata a auditoria que restou comprovada a ocultação do real adquirente das mercadorias importadas. Os produtos descritos nas Declarações de Importação fiscalizada foram efetivamente internalizadas pela empresa Arara Dourada Importação e Exportação Ltda, mediante simulação/ interposição fraudulenta, amoldando-se à infração tipificada no inciso V do art. 23 do Decreto- Lei n. 1.455/1976. Por esse motivo foi lavrado o Termo de Sujeição Passiva, para que a contribuinte fosse devidamente notificada sobre a sua responsabilidade solidária sobre o auto de infração sob julgamento.

Cientificadas sobre a exigência formalizada, as autuadas apresentaram as respectivas impugnações, sendo que somente a subscrita por Arara Dourada Importação e Exportação Ltda. foi apreciada pela instância de origem, em decorrência da intempestividade do recurso aviado por Mohamad A Mourad.

Por descrever de forma minuciosa os argumentos expendidos na impugnação tempestiva, adoto o relatório que integra o acórdão recorrido:

### ***"Da Impugnação da empresa ARARA DOURADA:***

*Alega que, nos Mandados de Procedimentos Fiscais, além de não constar o nome da Impugnante, não há autorização do titular da unidade da Delegacia da Receita Federal para o fiscal instaurar o procedimento de fiscalização disciplinado pela IN 228/02, fato que contraria o art. 3º da aludida norma e enseja nulidade da presente autuação, pois, desprovida de competência.*

*Aduz que a autoridade fiscal não colacionou provas de que a Impugnante seria a encomendante predeterminada das mercadorias importadas pela Mohamad, trazendo somente*

*ilações que se prestam de indícios, não havendo presunção de solidariedade a ser aplicada.*

*Justifica a não entrega das mercadorias adquiridas da Mohamad por entender que não lhe fora explicitado quais seriam as suspeitas de ilegalidade na aquisição das mercadorias, bem como, apesar de solicitar as informações concernentes à fiscalização, nada lhe fora apresentado.*

*Reitera que, ao concluir pela interposição fraudulenta, a autoridade fiscal extrapolou os poderes que lhes foram conferidos no MPF.*

*Argumenta que adquiriu as mercadorias de origem estrangeira no mercado interno e que a empresa Mohamad A. Mourada encontrava-se regularmente constituída, eis que inscrita no CNPJ da Receita Federal e autorizada a emitir notas fiscais, não havendo que se falar de empresa de fachada.*

*Alega que, para o caso ora tratado, descabe a utilização do procedimento descrito na Instrução Normativa n. 228/2002, pois esta é aplicável aos casos em que há suspeita de interposição fraudulenta de terceiros por empresa de fachada, sem existência de fato.*

*Aduz que o agente fiscal não demonstrou suficientemente as infrações que aponta, e que a coincidência na data da emissão das notas fiscais de saída e de entrada não dá guarida ao embasamento da infração.*

*Destaca que o MPF não demonstra o tributo ou objeto da fiscalização a ser executado no procedimento fiscal, o que acarreta a nulidade do feito, por cerceamento do seu direito ao exercício da ampla defesa e do contraditório. E que a abreviatura 'Muldi', que quer dizer Outras Multas Administrativas, não habilita a fiscalização a qualquer exame na empresa, pois não traz um objeto certo de fiscalização.*

*Argüi que a fiscalização traz presunções baseadas em fatos e alegações não comprovados e ignora justificativas apresentadas pela Impugnante, não logrando êxito na sua tarefa legal de provar aquilo que afirma.*

*Alega que os termos do relatório fiscal faz parecer que a Impugnante admite que encomendou as mercadorias para a empresa MOHAMAD, todavia, conforme resposta ao Termo de Intimação Fiscal n. 59/2014 (doc. 8), a Impugnante informou que adquiriu as mercadorias da empresa Mohamad no mercado interno, já nacionalizadas. Aduz que, em momento algum a Impugnante informa ter encomendado as mercadorias do exterior e que caberia ao Fisco demonstrar efetivamente a ocorrência da ocultação do real comprador e a incapacidade financeira do importador.*

*Argumenta que não existe vedação legal para que a negociação de preço ocorra enquanto a mercadoria está sendo*

*desembaraçada ou que seja necessário o estoque das mercadorias.*

*Alega que não se pode afirmar que a Impugnante é encomendante das mercadorias, pois não foi ela quem praticou os atos de comércio internacional, não sendo a responsável pela fase comercial, logística de transporte, desembaraço, e nem efetuou qualquer pagamento antes da nacionalização das mercadorias, como verificado nas datas de emissão das notas fiscais emitidas pela Mohamad. Ademais, agiu na mais absoluta boa-fé, mormente levando-se em consideração que adquiriu os bens de forma regular, mediante Notas Fiscais.*

*Aduz que a 'interposição fraudulenta' exige a demonstração do dolo e o nexo de causalidade entre a interposta pessoa e o crime de antecedente, uma vez que é praticada com o fito de ocultar dinheiro ilícito, fruto de crime antecedente, nos termos do artigo 1º desta Lei n. 9.613/1998.*

*Argumenta que a pena de perdimento requer a presença do expediente fraudulento ou de simulação (dolo/má-fé), ou seja, a clara visualização do dolo específico. No entanto, a Mohamad cumpriu suas obrigações fiscais, não havendo nenhum dano ao erário decorrente da referida operação, sendo que só há interposição fraudulenta se verificado o dolo na supressão de tributos.*

*Alega que a autuação do fisco é desmedida e totalmente contrária aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, especialmente porque o atendimento às intimações demonstra que não houve dolo" (fls. 15320/15321).*

Apesar da extensa explanação, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal em Florianópolis julgou improcedente a impugnação, em julgamento assim sumariado:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período: 06/03/2012 a 20/08/2013*

*SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.*

*Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora.*

*IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. DANO AO ERÁRIO. MULTA.*

*Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, bem como a interposição fraudulenta, infração punível com pena de perdimento ou com multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas ou revendidas.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Processo nº 10925.721355/2014-71  
Acórdão n.º **3302-004.151**

**S3-C3T2**  
Fl. 15.415

---

A empresa Mohamad A. Mourad foi intimada sobre o teor do acórdão acima mencionado via edital afixado em 02/07/2015 (sendo presumidamente considerada intimada em 20/07/2015), por não ter sido localizada no domicílio fiscal fornecido à Secretaria da Receita Federal (fl. 15347).

Por sua vez, a empresa Arara Dourada Importação e Exportação Ltda foi intimada em 06/07/2015 (Aviso de Recebimento Postal à folha 15348).

Os autos ascenderam a este Conselho por força do recurso voluntário interposto em 03/08/2015<sup>1</sup> pela contribuinte Arara Dourada Importação e Exportação Ltda (fls. 15352/15391).

É o relatório.

### **Voto Vencido**

Conselheira Lenisa Rodrigues Prado

**RECURSO DA RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA ARARA DOURADA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.**

---

<sup>1</sup> Data registrada no Termo de Análise de Solicitação de Juntada à folha 15405.

O recurso voluntário apresentado pela contribuinte Arara Dourada é tempestivo<sup>2</sup> e, por esse motivo, dele tomo conhecimento.

Trago a conhecimento os principais argumentos elencados no apelo da recorrente, desconsiderando a ordem em que foram apresentados:

### **1. A AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA, INEXISTÊNCIA DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DE IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA.**

A recorrente rechaça a lógica apresentada pelo auditor fiscal para imputá-la sobre as infrações definidas no auto de infração que, por ser empresa formada por somente dois sócios, ambos de nacionalidade chinesa, e que adquiriu grandes quantidades de produtos originários da China, presume-se a sua participação no ilícito.

Sustenta que a imputação de conduta fraudulenta torna imprescindível a comprovação do ato intencional do agente, "*pois a fraude ou simulação obviamente não podem ser presumidas, mas provada por quem alega*" (fl.15358).

Afirma que não há ilícito nas transações realizadas no mercado interno logo após a emissão da Nota Fiscal de Entrada, ou em data muito próxima. É legítima a venda dos produtos em trânsito (alto-mar). Em suas palavras:

*"Por mais 'estranho' que possa parecer ao AFRFB, a venda de mercadorias logo após o desembarço não é prova de qualquer irregularidade, mormente a prática de interposição fraudulenta.*

*Não há que confundir provável **planejamento financeiro e logística de venda eficiente** com fraude ou simulação!"*  
(fl.15359- grifos no original)

Esclarece que as Notas Fiscais mencionadas no relatório da fiscalização fazem prova da idoneidade do negócio jurídico, já que gozam de presunção de veracidade e só podem ter seu valor probatório mitigado por meio de provas - robustas - em sentido contrário.

Defende que o tipo infracional da conduta que lhe é imputada - ocultação do real importador, mediante fraude ou simulação - requer a comprovação do dolo, que inexiste na simples aquisição de mercadorias no mercado interno. Indica vários precedentes deste Conselho que coincidem com seus argumentos.

Colaciona precedentes deste Conselho no sentido que não é permitido ao fisco interferir na liberdade de escolha dos particulares, na opção pela forma de negociação que melhor atende suas necessidades (Acórdão n. 3102.001.744, proferido pela 1ª Câmara da 2ª Turma desta Terceira Seção, no julgamento do Processo 12466.002615/2010-62).

Com supedâneo no *caput* do art. 9º do Decreto n. 70.235/1972, afirma que "*a autoridade fiscal não legitima seu lançamento, baseando-se em meras presunções, eis que não dispõe de fé pública com tal alcance*" (fl. 15368 - grifos no original)

---

<sup>2</sup> A empresa Arara Dourada Importação e Exportação Ltda foi intimada em 06/07/2015 (Aviso de Recebimento Postal à folha 15348) e interpôs o recurso voluntário em 3/8/2015, dentro do período de 30 dias previsto na legislação pertinente.

## **1.2. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE PENALIDADE COM FUNDAMENTO EM INDÍCIOS.**

A recorrente apresenta as lições de Moacyr Amaral dos Santos, para robustecer seus argumentos sobre a necessidade de apresentação de provas para a penalização do contribuinte, pois não bastam as meras ilações. Para o mencionado autor:

*"o desconhecimento ou ignorância da realidade fática, ou seja, a incerteza de que os fatos considerados conhecidos sejam reais, põe em risco a validade da presunção sobre o fato desconhecido, levando a fiscalização à perda de tempo com a sucumbência das acusações irrelevantes"<sup>3</sup>*

Aponta um erro significativo no Relatório Fiscal. Por ser relevante, transcrevo as palavras da recorrente:

*"Cumpre ressaltar que à fl. 55 do Relatório Fiscal, o D. Auditor Fiscal alega que 'para concluir a fiscalização, foi necessária circulação de destinatários das mercadorias informadas nas NF-e, no presente caso, ARARA DOURADA, quem confirmou ter encomendado, recebido e pago as mercadorias objetos das DIs do quadro 1'.*

*Todavia, conforme se pode observar da resposta ao Termo de Intimação Fiscal n. 59/2014 (doc. 8), a Impugnante informou que adquiriu as mercadorias da empresa Mohamad no mercado interno, no entanto já nacionalizadas. Em momento algum a Impugnante informa ter encomendado as mercadorias do exterior, até porque não foi a responsável pela fase comercial, logística de transporte, desembaraço, pagamento de tributos de importação, não se configurando, assim, como adquirente da mercadoria" (fls. 15371/15372).*

A contribuinte se insurge contra o fato que foi penalizada exclusivamente pela proximidade entre as datas de entrada e saída dos produtos, o que leva a presunção que as mercadorias sequer passaram pelo estabelecimento da fiscalizada. Sobre tal argumento, esclarece:

*"Ora, a simples coincidência entre as datas das notas fiscais de entrada e de saída, como alega o auditor fiscal, não comprova a interposição fraudulenta de terceiros, pois como é sabido, costuma-se levar tempo até que a mercadoria seja efetivamente desembaraçada, permitindo nesse estágio a negociação do preço, e até possibilitando a obtenção de um preço melhor para a compra.*

*Ademais, não existe vedação legal para que a negociação de preço ocorra enquanto a mercadoria está sendo desembaraçada, ou previsão legal que determine que a importação somente pode ser aquela em que o importador nacionaliza as mercadorias, estoca e, só depois, pode haver a negociação de preço" (fl. 15374).*

<sup>3</sup> SANTOS, Moacyr Amaral. Prova Judiciária no Cível e Comercial, vol. I, Parte Geral. Max Limonada, 1968.

Chega a seguinte conclusão:

*"Nesse sentido, não pode-se afirmar que a Impugnante é a real adquirente das mercadorias importadas, pois não foi ela quem praticou os atos de comércio internacional, não sendo a responsável pela fase comercial, logística de transporte, desembaraço e não efetuou nenhum pagamento antes do desembaraço aduaneiro, como verificado nas datas de emissão das notas fiscais, não figurando como encomendante previamente determinado.*

*Portanto, tendo em vista que as alegações da RFB são baseadas apenas em suposições, sem o necessário arcabouço de provas, nem mesmo a prova do nexo de causalidade entre as condutas que esta visa penalizar e o caso concreto, não há como subsistir a imposição da pena de perdimento em questão" (fl. 15374 - grifos no original)*

### **1.3. DA AUSÊNCIA DE DOLO E DE DANO AO ERÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO.**

A recorrente ressalta que no auto de infração sob julgamento não foram exigidos valores por ausência ou insuficiência de tributos incidentes nas operações de importação (Imposto de Importação, IPI, PIS/COFINS Importação e ICMS Importação). Tal fato corrobora a sua defesa no sentido que não há se falar em dolo ou má-fé, já que todas as obrigações tributárias foram devidamente cumpridas.

A recorrente reproduz vasta jurisprudência no sentido que não é lícita a imposição de pena de perdimento quando não há efetivo dano ao Erário (julgados do Superior Tribunal de Justiça e Tribunais Regionais Federais da 3ª e 4ª Regiões).

Sustenta que a multa equivalente ao valor aduaneiro contra ela imposta deve ser cancelada, já que:

*"Em nenhum momento houve ocultação do real adquirente, pelo contrário, desde o início a empresa Mohamad declara ser a própria adquirente das mercadorias, sendo que a respeitável autoridade aduaneira em momento algum logrou êxito em comprovar que a Mohamad não é a real adquirente das mercadorias" (fl. 15390).*

Registrados os argumentos de defesa da recorrente, passo ao voto.

É de se ter em mente que o estopim desta fiscalização, promovida sobre as quarenta Declarações de Importação, foram os indícios que a Mohamad A Mourad e seus sócios "não teriam patrimônio e nem rendimentos próprios em montantes compatíveis com os volumes transacionados no exterior, refletindo a possibilidade de ocorrência de interposição fraudulenta de terceiros em operações de importação" (fl. 15028)

Restando infrutíferas todas as tentativas da fiscalização em obter da empresa Mohamad a documentação hábil e idônea que comprovassem a regular origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos utilizados nas operações de importação, os auditores fiscais requisitaram diretamente às instituições bancárias tais provas (providência permitida pelo art. 6º da Lei Complementar n. 105/2001). Ato contínuo, a fiscalização buscou confirmar as informações recebidas, valendo-se do processo conhecido como "circularização". Desta feita foram intimados alguns clientes da contribuinte fiscalizada, para que prestassem

esclarecimentos e fornecessem documentos que comprovassem a idoneidade das transações comerciais realizadas. É nesse momento que a fiscalização se depara com a ora recorrente - Arara Dourada Importação e Exportação Ltda.

Apesar de extenso o Relatório Fiscal que integra o auto de infração sob julgamento (são 48 laudas), o auditor autuante menciona a contribuinte Arara Dourada em pouquíssimos parágrafos. Por serem poucas menções à ora recorrente, e de modo a conferir integral e efetiva prestação jurisdicional, tratarei, uma a uma, as anotações sobre a ora recorrente no Relatório Fiscal

#### A. ESTIMATIVA DE CAPACIDADE DE OPERAR NO COMÉRCIO EXTERIOR.

Ao abordar a questão da "*estimativa da capacidade de operar no comércio exterior*", a fiscalização traz a seguinte constatação:

*"Situação estranha também se observa ao calcular a estimativa da capacidade de operar no comércio exterior da responsável solidária. ARARA DOURADA nunca recolheu tributos, e sua estimativa ficou zerada" (fl. 15047).*

Ora, não é de se causar espanto tal descoberta. Isso porque não foi objeto da fiscalização apurar se a empresa recorrente opera ou não no mercado estrangeiro (e se foi apurada tal situação, não existem registros no relatório fiscal). Ademais, por mais que o nome da empresa, como cadastrado no CNPJ conste a expressão importação e exportação, pode não ser a atividade preponderante, ou pode ser atividade suspensa.

Aliás, o próprio auditor fiscal reconhece, com espanto, que o nome da requerente induz a concluir que esta realização operações de importação, mas não se submeteu ao procedimento de habilitação. Do trecho abaixo, percebe-se que o "assombro" do fiscal não se ampara em nenhuma informação concreta:

*"Nesse sentido, importante registrar o fato de que o real adquirente das mercadorias estrangeiras (ARCA DO TESOURO) não ter se submetido ao procedimento de habilitação, apesar da intenção de importar e exportar, conforme consta em sua razão social" (fl. 15000- grifos no original)*

#### B. INFORMAÇÕES CONSTANTES NAS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO FISCALIZADAS.

##### B.1. NOTAS FISCAIS - DATA DE ENTRADA E SAÍDA DAS MERCADORIAS IMPORTADAS

O auditor fiscal conclui que as importações fiscalizadas seriam resultado de negociações entabuladas entre a Mohamad e a Arca do Tesouro, em momento que precede ao desembaraço das mercadorias em solo pátrio.

E chega a essa conclusão ao analisar as datas de emissão das notas fiscais de entrada e de saída das mercadorias importadas. Sobre tal indício, consta no auto de infração:

*"A coincidência das datas de entrada e saída é bastante para revelar que as mercadorias sequer perpassaram pelo estabelecimento da fiscalizada, localizado na cidade de Barracão - PR. O quadro a seguir traz os demais casos de remessas diretas de mercadorias, o que corrobora o feito de que*

*as vendas da MOHAMAD eram entabuladas previamente às importações, contrariando, sobremaneira, o conceito de importação 'direta' ou pro própria conta e ordem" (fl. 15016 - grifos no original)*

*"Essa tese de que as mercadorias sequer passaram pelo estoque da fiscalizada reveste-se de robustez quando constata-se que essas importações foram desembaraçadas em município distante de sua sede. Nessas Declarações de Importação a MOHAMAD figura como adquirente, sendo o importador ora MULTIMEX S.A.- FILIAL RO, ora RC LOGÍSTICA E COMÉRCIO EXTERIOR LTDA" (fl. 15017)*

*"Analisando ainda a Declaração de Importação n. 13/0524126-8, constatou-se que a mercadoria chegou no porto do Rio de Janeiro e seguiu em Trânsito Aduaneiro para um porto seco jurisdicionado pela DRF Volta Redonda, onde foi registrada e desembaraçada a DI n. 13/0524126-8 no dia 20/03/2013. No dia seguinte, o importador RC LOGÍSTICA emitiu a nota fiscal 593, que seria o documento fiscal para dar entrada das mercadorias no estoque da MOHAMAD. Porém, no mesmo dia 20/03/2013, aproximadamente 6 horas após, MOHAMAD emitiu NF-e n. 1927 vendendo a totalidade das mercadorias para a empresa ARCA DO TESOURO (São Paulo)" (fl. 15017).*

Não há qualquer ponderação sobre o tempo gasto pelo transporte das mercadorias adquiridas na China e enviadas ao Brasil por navio. Em sítio eletrônico de empresa especializada na importação de produtos chineses<sup>4</sup>, consta a seguinte observação:

*"Se optar pelo transporte marítimo, o tempo do transporte de navio será em média, 45 dias.*

*Quando você faz uma importação da China deve levar em consideração o tempo antes e depois do embarque também. Esse período que antecede a remessa dos produtos da China é, de geralmente, uma semana, já que os portos da China são muito grandes e leva um tempo para organizar tudo. Ou seja, para seu embarque marítimo, considere:*

*\* 2 dias para a carga sair da fábrica e ser entregue no porto*

*\* 7 dias para esperar no porto e carregar o navio (isso com tudo programado antes)*

*\* 45 dias para o trânsito até o Brasil*

*\* 2 dias para descarregar os containeres*

*\* 10 dias para liberar sua carga na alfândega*

*\* 3 dias para entregar sua carga na sua empresa".*

Ou seja, em uma perspectiva muito otimista (onde não há intercorrências não previstas), entre a compra dos produtos na China e seu recebimento no Brasil, o período previsto é de 69 dias. Tempo suficiente para que a MOHAMAD encontrasse o comprador dos produtos no mercado interno.

<sup>4</sup> Informação obtida no endereço eletrônico <http://chinagate.com.br/tempo-de-transporte-brasil-e-china/>

E, ao responder aos questionamentos feitos pelo fiscal, a recorrente apresenta informação que é perfeitamente compatível com a hipótese dos produtos terem sido negociados enquanto em trânsito para o Brasil. A saber:

*"Os pedidos de compra referentes às notas fiscais relacionadas em anexo foram feitos à Mohamad através de contato telefônico.*

*A intimada entrou em contato com a empresa Mohamad e realizou os pedidos de compras por telefone. Após serem realizados tais pedidos, as mercadorias eram entregues à intimada no prazo de 10 a 15 dias aproximadamente".* (fl. 15053)

E deve ser cogitada tal hipótese diante da absoluta falta de provas que pudessem fundamentar a acusação. Na inércia do fiscal, deve ser prestigiado o argumento de defesa do recorrente, já que este faz prova de suas alegações, como se verá a seguir.

#### C. SOBRE OS PAGAMENTOS.

Das informações apresentada no auto de infração sob exame constata-se que o auditor fiscal não trouxe aos autos **nenhuma prova**<sup>5</sup> sobre (i) existência de transferências de recurso da Arca do Tesouro para Mohamad antes da embarcação das mercadorias; (ii) existência de qualquer transferência de recursos entre as empresas antes da efetiva venda das mercadorias em solo brasileiro (lembrando que a efetivação deste negócio jurídico, por sua essência, ocorre com a entrega dos produtos), (iii) existência de antecipação de recursos para garantir as operações de importação.

Ao contrário, o que foi comprovado nos autos e reconhecido pelo fiscal é que os produtos foram adquiridos pela Arca do Tesouro quando estes já se encontravam desembarçados, em solo pátrio.

A seguir, colaciono todas as alegações contidas no relatório fiscal sobre esse assunto:

*"De forma bem resumida, ARCA DO TESOURO respondeu à Intimação informando que as negociações eram feitas via telefone e que comprou as mercadorias da MOHAMAD e pagou a vista, em dinheiro, no ato da entrega. Por isso, não tinha qualquer documento referente aos pedidos e nem referente à comprovação do pagamento" (fl. 15021)*

*"O valor total das mercadorias constantes nas Nfe de venda emitidas pela MOHAMAD e tendo como destinatário ARCA DO TESOURO somam R\$ 1.516.387,85 e foram emitidas entre julho de 2012 e agosto de 2013. Conclui-se que, em um ano e um mês ARCA DO TESOURO pagou, em dinheiro, mais de 1,5 milhões*

<sup>5</sup> De certa forma coerente com o fato de inexistirem provas sobre o que se imputa, o próprio fiscal reconhece que a recorrente não praticou qualquer ato de importação das mercadorias, conforme se aduz da leitura do trecho: "a exposição acima descreve, ainda que de forma incompleta e imprecisa, uma importação indireta, caso em que há um prévio ajuste entre o encomendante ou adquirente e o importador para que este realize, a pedido daquele, os procedimentos necessários à nacionalização de mercadorias estrangeiras. Ocorre que o verdadeiro adquirente das mercadorias (ARCA DO TESOURO) não foi informado pela empresa quando do registro das declarações de importação em tela" (fl. 15013 - grifos no original).

*de Reais com o fim de adquirir mercadorias estrangeiras" (fl. 15022)*

Da leitura dos excertos acima, são fatos alegados pela recorrente e que não foram contestados pelo fiscal mediante apresentação de provas:

- \* Transações realizadas no Brasil;
- \* Mediante pagamento em dinheiro (espécie).

Veja que o fiscal não trouxe para a investigação quaisquer documentos que pudessem contraditar o que afirma a recorrente. Este Conselho, ao julgar questões semelhantes à dos autos, por vezes admite como provas correspondências eletrônicas trocadas entre as partes (*e-mails*), registros telefônicos, agendas, enfim, qualquer elemento que possa subsidiar a alegada importação sob encomenda.

Por mais que o fiscal entenda que o pagamento em dinheiro pelos produtos adquiridos i reverta em indício apto a ensejar a autuação sob exame, a ausência de provas prejudica a alegação. O fiscal também quedou-se inerte em apresentar os documentos contábeis da Arca do Tesouro que confirmasse a ilicitude da contribuinte, em pagar por produtos utilizando dinheiro em espécie. Somente para fins ilustrativos, poderia ter trazido a conhecimento a declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física, as movimentações bancárias, dentre vários outros documentos.

Não é possível, por outro lado, desconstituir as informações lançadas em notas fiscais por vias argumentativas e não probatórias. É necessário que os documentos sejam declarados inidôneos, o que se faz após tramitação de processo administrativo, ou por vezes judicial, sendo em que ambas as possibilidades se faz necessário observar o direito a ampla defesa e ao contraditório.

A propósito, transcrevo trecho da ementa do Acórdão n. 07-30012, de 19/10/2012, proferido pela 3ª Turma da Delegacia de Julgamentos da Receita Federal em Florianópolis:

*"Escrituração contábil. Força probante. A escrituração contábil da empresa somente faz prova a seu favor nos caso em que, além de observadas as disposições legais, os fatos nela registrados estejam comprovados por documentos fiscais hábeis e idôneos. Nota Fiscal. Legitimidade. As Notas Fiscais fazem prova perante o fisco das operações comerciais das empresas na medida em que gozam de presunção de veracidade, presunção esta somente afastada por quem o pretenda, por meios hábeis e bastante para tanto. Nota Fiscal. Presunção de veracidade afastada. Afastada pelo fisco a presunção de veracidade das Notas Fiscais apresentadas como provas das operações comerciais da empresa, a esta cabe fornecer outros documentos, hábeis e idôneos, a fim de comprová-las".*

Trago declaração prestadas pelo auditor fiscal autuante:

*"Não obstante, a fiscalizada disponibilizou documentação inidônea, prestou informações falsas no curso do procedimento fiscal, bem como deixou de apresentar os documentos comprobatórios que permitiriam à RFB rastrear a origem dos recursos e identificar os reais adquirentes das mercadorias importadas, mantidos ocultos da relação tributária obrigacional.*

*Para concluir a fiscalização, foi necessária circularização de destinatários das mercadorias informados nas NF-e, no presente caso, ARCA DO TESOURO, quem confirmou ter encomendado, recebido e pago as mercadorias objetos das DIs do quadro 1" (fl. 15027 - grifos no original).*

Contudo, tal assertiva prestada pelo fiscal é inverídica. A contribuinte, ao apresentar sua Resposta ao Termo de Intimação Fiscal n. 40/2014 (fls. 15053/ ) afirma reiteradamente que negociou os produtos quando esses já haviam sido internalizados. Não há qualquer menção sobre a suposta encomenda dos bens importados. Percebe-se, nesse ponto, desídia por parte do auditor fiscal.

#### D. DAS PROVAS.

As infrações relatadas no auto de infração culminam com a imputação de interposição fraudulenta (ato pelo qual uma pessoa jurídica empresta o seu nome para facilitar vantagens à outra que não conseguiria pessoalmente certas benesses da lei) em sua forma presumida. Essa infração aduaneira foi introduzida à legislação tributária inicialmente através da Medida Provisória n. 66, de 29 de agosto de 2002 e posteriormente incorporada ao ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei n. 10.637/2002. A Receita Federal regulamentou o tipo através das Instruções Normativas n. 206/2002 e 228/2002.

Os dispositivos legais que versam sobre a forma presumida da infração aduaneira prescrevem que as autoridades fazendárias podem aplicar a penalidade de pena de perdimento ou multa equivalente ao valor aduaneiro, utilizando como meio de prova meros indícios, bastando para tanto presumir que o importador não possui recursos financeiros suficientes para arcar com a operação de comércio exterior, até prova em contrário do contribuinte.

A propósito, seguem os dispositivos legais:

#### ***Decreto-Lei n. 1.455/1976***

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

***I - importadas, ao desamparo de guia de importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensa na forma da legislação específica em vigor;***

***(...)***

***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 n. 70.235, de 6 de março de 1972 (grifos nossos).**

Deste modo, considerando as especificidades da infração aduaneira atribuída à ora recorrente, as provas apresentadas pela contribuinte devem comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos necessários para arcar com as operações de importação.

Mais especificamente sobre o tema das provas, é necessário trazer a conhecimento o teor dos arts. 59 e 60 da Lei n. 10.637/2002, onde se lê:

*Art. 59. O art. 23 do Decreto-Lei n. 1.455, de 7 de abril de 1976, passa a vigorar com as seguintes alterações:*

*(...)*

**§ 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 do comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.**

**§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.**

*Art. 60. O art. 81 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:*

*(...)*

**§ 1º Será também declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior.**

**§ 2º Para fins do disposto no § 1º, a comprovação da origem de recursos provenientes do exterior dar-se-á mediante, cumulativamente:**

**I - prova do regular fechamento da operação de câmbio, inclusive com a identificação da instituição financeira no exterior encarregada da remessa dos recursos para o País;**

**II - identificação do remetente dos recursos, assim entendido como a pessoa física ou jurídica titular dos recursos remetidos.**

*§ 3º No caso de o remetente referido no inciso II do § 2º ser pessoa jurídica deverão ser também identificados os integrantes de seus quadros societário e gerencial.*

*§ 4º O disposto nos §§ 2º e 3º aplica-se, também, na hipótese de que trata o § 2º do art. 23 do Decreto- Lei n. 1.455, de 7 de abril de 1976. (grifos nossos).*

Depreende-se dos artigos acima transcritos que a prova que é suficiente para elidir a imputação de interposição fraudulenta na sua forma presumida é específica, sendo necessário e indispensável o documento que comprove o *regular fechamento da operação de câmbio* bem como *a identificação do remetente dos recursos*.

Ademais, é certo que para que suceda a efetiva configuração do ilícito, quando esse for fundamentado em presunção, é indispensável a constatação de indícios convergentes. Esses indícios devem ser apresentados pelo auditor fiscal em sua autuação, em atenção ao que determina o art. 9º do Decreto n. 70.235/1972<sup>6</sup>. Da mesma forma o art. 2º da Lei n. 9.784/1998 impõe ao fiscal a incumbência de produzir e apresentar todas as provas necessárias para justificar a penalização do contribuinte, uma vez que:

*"Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*

*Parágrafo único: Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:*

*I - autuação conforme a lei e o Direito;*

*(...)*

*VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;*

*VIII - observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;*

*IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados".*

Na hipótese dos autos, não foram colacionadas nenhuma das provas específicas necessárias: *regular fechamento da operação de câmbio* e *a identificação do remetente dos recursos*. O fiscal não conseguiu refutar as provas existentes nos autos que a recorrente efetuou o pagamento somente após a compra dos produtos no mercado interno.

Não bastasse a fragilidade da instrução probatória do auto de infração sob julgamento, passo a outro aspecto relevante para a solução da lide.

<sup>6</sup> Dispõe que para a exigência de crédito tributário é necessário instruir o auto de infração com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito

**E. DAS IMPUTAÇÕES. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRAÇÃO. SANÇÃO ADUANEIRA E NÃO TRIBUTÁRIA.**

Um dos argumentos elencados para a aplicação da sanção contra a recorrente é que esta teria se beneficiado da prática contra ela imputada. Segue trecho do Relatório Fiscal:

*"No caso vertente, restou por comprovado que tanto a fiscalizada como a empresa ARCA DO TESOIRO concorreram e se beneficiaram da prática da infração tipificada no inciso V, do artigo 23, do Decreto-Lei n.1.455, de 1976, com redação dada pelo artigo 59 da Lei n. 10.637, de 2002, logo ambas figuram no pólo passivo da presente autuação, a fiscalizada na figura de contribuinte e a empresa ARCA DO TESOIRO na figura de responsável solidária" (fl. 15032 - grifos no original).*

No entanto - e mais uma vez - não há provas nos autos que a recorrente tenha efetivamente se beneficiado de qualquer resultado suposta prática de ato ilícito. Não há no Termo de Sujeição Passiva Solidária exigência de valores correspondente a tributos pagos a menor ou não pagos, o que seria o primeiro benefício imaginado desta acusação. Também não há nos autos qualquer outra informação sobre vantagens auferidas pela recorrente.

Como já dito, a recorrente foi considerada solidária (com arrimo no artigo 124 do Código Tributário Nacional) pela infração apurada e descrita no inciso V, do artigo 23, do Decreto-Lei n.1.455, de 1976, com redação dada pelo artigo 59 da Lei n. 10.637, de 2002. *Verbis:*

*"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".*

Segue fragmento do Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 15034 a 15037):

*"Ao final do referido procedimento, restou comprovado que o real adquirente (oculto) das mercadorias importadas através das declarações de importação abaixo é a ARCA DO TESOIRO- IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ARTIGOS PARA PRESENTES LTDA.*

*(...)*

*O parágrafo 1º do art. 23 do Decreto-Lei n. 1.455, de 1976, determina que a infração de ocultação do real responsável pelas operações de comércio exterior deverá ser punida com a pena de perdimento de suas mercadorias.*

*(...)*

*Em virtude de as mercadorias suscetíveis de aplicação da pena de perdimento já terem sido consumidas/revendidas ou não localizadas, e de forma vinculada à determinação constante no parágrafo 3º, do artigo 23, do Decreto-Lei n. 1.455, de 1976,*

*aplica-se a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias*

(...)

*A responsabilidade por infração a legislação aduaneira está prevista no artigo 95 do Decreto-Lei n. 37/1966, com as inclusões realizadas pela Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001, e pela Lei n.11.281, de 2006.*

(...)

*Infere-se dos dispositivos legais supra transcritos que responderão, conjunta ou isoladamente, todos aqueles que concorrem para a prática da infração. Observe-se que as infrações a que se refere o Decreto-Lei n. 37/66 são aquelas relacionadas ao comércio exterior. Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termo do artigo 124 da Lei n. 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional) ". (grifos no original).*

A sanção imposta nesse auto de infração, por ter sido estabelecida por agente público, configura-se ato administrativo próprio, já que configura-se em "*manifestação de vontade do Estado, enquanto poder público, individual, concreta, pessoal, na consecução do seu fim, de criação da utilidade pública, de modo direto e imediato, para produzir efeitos de direito*"<sup>7</sup>. Por se tratar de ato administrativo em toda sua essência, deve obediência aos Princípios Constitucionais, especialmente à motivação (art. 37 da Constituição Federal de 1988). Este princípio foi replicado no texto da Lei n. 9.784/1990, como se percebe da leitura do artigo abaixo descrito:

*"Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:*

*I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;*

*II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;*

*III - decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública;*

*IV- dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório;*

*V- decidam recursos administrativos". (grifos nossos)*

Trago as elucidativas ponderações do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro<sup>8</sup> sobre a necessidade de motivação do ato administrativo que, em tudo que parece, amolda-se às questões analisadas nesses autos:

<sup>7</sup> MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira. **Princípios Gerais do Direito Administrativo**. vol. I. Rio de Janeiro: Forense, 1968, p. 413.

<sup>8</sup> São fragmentos de sua declaração de voto no julgamento do Processo n. 12466.721752/2013-42, que resultou no Acórdão n. 3402-003.883, proferido em 28/03/2017 pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 3ª Seção de Julgamentos.

*" Assim, quando se fala em motivação do ato administrativo, o que se tem é uma garantia do administrado e, em contrapartida, um dever do agente público, dever esse que consiste em (i) delimitar a circunstância fática para o qual o ato administrativo se dirige; (ii) identificar, com precisão, os fundamentos jurídicos que fundamentam o ato administrativo, e, ainda (iii) concatenar, de forma explícita, clara e congruente a relação entre o fato e o fundamento jurídico que subsidia o ato administrativo. Neste mesmo diapasão são as lições do professor Celso Antônio Bandeira de Mello:*

*Dito princípio implica para a Administração o dever de justificar seus atos, apontando-lhes os fundamentos de direito e de fato, assim como a correlação lógica entre os eventos e situações que deu por existentes e a providência tomada, nos casos em que este último esclarecimento seja necessário para aferir-se a consonância da conduta administrativa com a lei que lhe serviu de arrimo.*

*Dar este tratamento à motivação do ato administrativo, em última análise, significa promover uma identificação das ações da Administração Pública sob o prisma de que o Direito Pública precisa ser, antes de tudo, o Direito não-autoritário, dialógico e, concomitantemente, promotor da concretização (mais homogênea possível) do núcleo essencial dos direitos fundamentais, acima e além de interpretativismos estritos<sup>9</sup>."*

A sanção sob julgamento corresponde a uma exigência aduaneira - conversão da pena de perdimento da mercadoria importada mediante a interposição fraudulenta em multa - e não tributária. Portanto, a exigência aqui discutida está inserida no campo do direito aduaneiro, que dispõe de regime jurídico próprio, não sendo necessário adotar-se as normas próprias do direito tributário.

Consta no Termo de Sujeição Passiva Solidária que a recorrente foi considerada solidariamente responsável pela prática descrita em submissão ao artigo 124 do CTN, conforme se verifica do trecho abaixo reproduzido:

*"Infere-se dos dispositivos legais supra transcritos que responderão, conjunta ou isoladamente, todos aqueles que concorrem para a prática da infração. Observe-se que as infrações a que se refere o Decreto-Lei n. 37/66 são aquelas relacionadas ao comércio exterior. **Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termo do artigo 124 da Lei n. 5.172, de 1966"** (grifos nossos).*

Assim, por adotar a norma inserta no regime tributário (artigo 124 do CTN) como fundamento último para justificar a sanção imposta à recorrente, o auditor fiscal incorreu em erro de direito.

Nas palavras do já mencionado Conselheiro Diego Diniz Ribeiro:

*"O erro de direito é um problema decorrente da equivocada subsunção do fato à norma ou, em outros termos, que emerge de uma indevida qualificação jurídica dos fatos apurados. É, pois,*

<sup>9</sup> FREITAS, Juarez. **O controle dos atos administrativos e os princípios fundamentais**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 263.

*um problema internormativo, haja vista ter sua origem no descompasso entre a norma individual e concreta, com a norma geral e abstrata que lhe dá fundamento. Já o erro de fato, por seu turno, é um problema internormativo, decorrente de um erro na identificação do fato social descrito no antecedente de uma norma geral e abstrata".*

Diante da breve exposição, entendo que a fiscalização apurou um fato imputado à recorrente, porém o qualificou juridicamente de forma indevida, o que enseja o reconhecimento de sua nulidade.

Ainda se tal argumento não fosse admitido, entendo que a inexistência de provas nos autos impede a manutenção da cobrança.

### **CONCLUSÃO**

Diante do exposto, conheço e dou provimento integral ao recurso voluntário apresentado por Arara Dourada Importação e Exportação Ltda., de modo a cancelar a exigência tributária formalizada no auto de infração.

Lenisa Rodrigues Prado - Relatora

### **Voto Vencedor**

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Redatora Designada

Com a devida vênia à ilustre Relatora do voto vencido e amparada nas disposições do <sup>10</sup>art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972 que asseguram ao julgador a livre convicção motivada na apreciação das provas dos autos, passo então a discorrer sobre a matéria controversa, à luz da legislação de regência e do arcabouço probatório dos autos.

### **MÉRITO**

### **CONSIDERAÇÕES INICIAIS**

Contextualizando-se os fatos, nota-se que o Auto de Infração de fls. 15.026/15.075 tem como fundamento a ocultação do real adquirente/encomendante da mercadoria, na importação, mediante fraude/simulação, na medida em que demonstrou a fiscalização que a empresa MOHAMAD, mediante interposição fraudulenta, importou por conta (com recursos) e ordem (pedidos) ou por encomenda (ordem) de terceiro oculto das relações obrigacionais tributárias, a empresa **ARARA DOURADA**, logo não se trata da interposição presumida, prevista no artigo 23, V, §2º do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

De relevo destacar que se verifica da peça recursal que toda a argumentação está suportada na suposta ausência de provas quanto aos fatos infracionais destacados pela fiscalização, já que segundo a Recorrente, [ *Não há nos autos nenhuma prova da ocorrência de "ocultação" "mediante simulação" com objetivo de alterar a verdade sobre fato relevante para o controle aduaneiro ou para a arrecadação tributária, que justificasse a aplicação da multa no valor aduaneiro.*]

---

<sup>10</sup> Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Nesse mister a análise meritória quanto à interposição fraudulenta a seguir disposta limitar-se-á aos aspectos expressamente abordados na peça de defesa, haja vista que conforme dispõe o artigo 16, inciso III do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações posteriores, a impugnação mencionará [...os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir] , não sendo admitida a negação geral, ou seja a discordância desprovida de fundamentos.

Em face da matéria nuclear da autuação, cabe então destacar as seguintes disposições legais:

- **Lei 10.637, de 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 no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.(gn).*

- **Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002:**

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

*[...]*

*V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de **ocultação do sujeito passivo**, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante **fraude** ou **simulação**, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*

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

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

*§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002).(gn).*

Tendo em vista a fundamentação da autuação e o suporte probatório dos autos, a matéria em lide comporta a análise em duas vertentes: a) **NORMATIVA**; b) **PROBATÓRIA**.

## **ANÁLISE NORMATIVA**

Iniciando-se pela vertente normativa, busca-se examinar à luz da legislação de regência, as modalidades de importação e suas implicações quanto aos efeitos e obrigações tributárias resultantes das operações envolvidas, suporte regulatório que servirá de baliza para a análise probatória acostada aos autos pela fiscalização.

Da análise da legislação verifica-se que toda mercadoria procedente do exterior, importada a título definitivo ou não, sujeita ou não ao pagamento do imposto de importação, deverá ser submetida a despacho de importação, que será realizado com base em declaração apresentada à unidade aduaneira sob cujo controle estiver a mercadoria (art. 543 do Regulamento Aduaneiro/2009).

Despacho de importação é o procedimento mediante o qual é verificada a exatidão dos dados declarados pelo importador em relação à mercadoria importada, aos documentos apresentados e à legislação específica, com vistas ao seu desembaraço aduaneiro. (art. 542 do Regulamento Aduaneiro/2009).

A Declaração de Importação - DI é registrada pelo importador no Siscomex e **consiste na prestação das informações correspondentes à operação de importação**, contendo dados de natureza comercial, fiscal e cambial sobre as mercadorias (art. 551 do Regulamento Aduaneiro/2009).

O registro da DI caracteriza o início do despacho de importação e a perda da espontaneidade do sujeito passivo (art. 33º, inciso IV e §1º, do Decreto nº 7.574, de 2011) e (art. 545 do Regulamento Aduaneiro/2009).

As declarações do importador **subsistem para quaisquer efeitos fiscais**, ainda que o despacho de importação seja interrompido e a mercadoria abandonada (art. 549 do Regulamento Aduaneiro/2009).

Uma tendência contemporânea das organizações que se refletem também no comércio exterior demonstra que as organizações vêm optando por focar-se no objeto principal do seu próprio negócio (atividades-fim) e por terceirizar as atividades-meio do seu empreendimento.

Nesse contexto, verifica-se que houve um aperfeiçoamento da legislação quanto à definição legal das partes envolvidas nas operações de comércio exterior, bem como quanto à delimitação de responsabilidades. Assim, atualmente, duas formas de terceirização das operações de comércio exterior são reconhecidas e regulamentadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a Importação por Conta e Ordem de Terceiro e a Importação por Encomenda, visto que têm amparo nos seguintes diplomas legais.

Vejam os seguintes aspectos normatizados, importantes para a cognição do caso em análise.

- **Tipificação após a MP 2.158-35, de 2001:**

### **Importação por Conta e Ordem de Terceiro**

#### *Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001:*

*Art.77.O parágrafo único do art. 32 do Decreto-Lei nº 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)(negritei)*

*Art.78.O art. 95 do Decreto-Lei nº 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:*

*I- estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro; e*

*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.*

- **Tipificação após a Lei nº 11.281, de 2006:**

### **Importação por Encomenda**

*Lei nº 11.281, de 2006:*

*Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.*

*§ 1º A Secretaria da Receita Federal:*

*I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica*

*importadora na forma do caput deste artigo; e*

*II - poderá 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 encomendante.*

*§ 2º A operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do § 1º deste artigo presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.(negritei)*

*§ 3º Considera-se promovida na forma do caput deste artigo a importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior.(Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)*

*Art. 12. Os arts. 32 e 95 do Decreto-Lei nº37, de 18 de novembro de 1966, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*"Art. 32.*

*Parágrafo único.*

*c) o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora;*

*d) o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora." (NR)*

*"Art. 95. ....*

*VI- conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora." (NR)*

*Art. 13. Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.*

*Art. 14. Aplicam-se ao importador e ao encomendante as regras de preço de transferência de que trata a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nas importações de que trata o art. 11 desta Lei.*

Verifica-se dos dispositivos legais acima colacionados que após a tipificação pelo art. 80 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001 e art. 11 da Lei nº 11.281, de 2006, as operações de importação têm as seguintes modalidades: a) Importação por conta própria; b) Importação por conta e ordem de terceiro e c) importação por encomenda.

Esse é portanto o marco regulatório quanto às modalidades de importação admitidas na legislação aduaneira, cujas normas infralegais que têm o escopo de estabelecer os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de

terceiro e por encomenda estão sob a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil-RFB, uma vez que autorizada pelos respectivos diplomas legais.

Com efeito, para que sejam consideradas regulares, tanto a prestação de serviços de importação realizada por uma empresa por conta e ordem de uma outra - chamada adquirente - quanto a importação promovida por pessoa jurídica importadora para revenda a uma outra - dita encomendante predeterminada - devem atender a determinadas condições previstas na legislação.

Assim, estabelece o suporte infralegal que **a importação por conta e ordem de terceiro** é um serviço prestado por uma empresa – a importadora –, a qual promove, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadorias adquiridas por outra empresa – a adquirente –, **em razão de contrato previamente firmado**, que pode compreender ainda a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial (art. 1º da IN SRF nº 225/02 e art. 12, § 1º, I, da IN SRF nº 247/02).

Assim, na importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possa abranger desde a simples execução do despacho de importação até a intermediação da negociação no exterior, contratação do transporte, seguro, entre outros, o **importador de fato é a adquirente**, a mandante da importação, **aquela que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional**; embora, nesse caso, o faça por via de interposta pessoa – a importadora por conta e ordem –, que é uma mera mandatária da adquirente, ou seja uma mera prestadora de serviços.

Dessa forma, mesmo que a importadora por conta e ordem efetue os pagamentos ao fornecedor estrangeiro, antecipados ou não, não se caracteriza uma operação por sua conta própria, mas, sim, entre o exportador estrangeiro e a empresa adquirente, pois desta se originam os recursos financeiros.

Para que uma operação de importação por conta e ordem de terceiro seja realizada de forma perfeitamente regular, é necessário, antes de tudo, que tanto a empresa adquirente quanto a empresa importadora estivessem habilitadas para operar no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), nos termos da IN SRF nº 650, de 2006 e IN RFB nº 1.288, de 2012, vigentes à época dos fatos respectivos.

Dessa forma, além de providenciar a sua própria habilitação, a **pessoa jurídica que contrata empresa** para operar por sua conta e ordem deve apresentar, à unidade da RFB com jurisdição para fiscalização aduaneira sobre o seu estabelecimento matriz, **cópia do contrato de prestação dos serviços de importação firmado entre as duas empresas (adquirente e importadora)**, caracterizando a natureza de sua vinculação, a fim de que a contratada seja vinculada no Siscomex como importadora por conta e ordem da contratante, pelo prazo previsto no contrato.

Por sua vez, o arcabouço infralegal estabelece que **a importação por encomenda** é aquela em que uma empresa adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promove o seu despacho aduaneiro de importação, a fim de revendê-las, posteriormente, a uma empresa encomendante previamente determinada, em razão de contrato entre a importadora e a encomendante, cujo objeto deve compreender, pelo menos, o prazo ou as operações pactuadas (art. 2º, § 1º, I e II, da IN SRF nº 634/06):

*Art. 2º O registro da Declaração de Importação (DI) fica condicionado à prévia vinculação do importador por encomenda*

*ao encomendante, no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).*

*§ 1º Para fins da vinculação a que se refere o caput, o encomendante deverá apresentar à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) de fiscalização aduaneira com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz, requerimento indicando:*

*I - nome empresarial e número de inscrição do importador no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ); e (negritei)*

*II - prazo ou operações para os quais o importador foi contratado.*

Portanto, como na importação por encomenda o importador adquire a mercadoria junto ao exportador no exterior, providencia sua nacionalização e a revende ao encomendante, tal operação tem, para o importador contratado, os mesmos efeitos fiscais de uma importação própria.

Em última análise, em que pese a obrigação do importador de revender as mercadorias importadas ao encomendante predeterminado, é aquele e não este que pactua a compra internacional e deve dispor de capacidade econômica para o pagamento da importação, pela via cambial. Da mesma forma, o encomendante também deve ter capacidade econômica para adquirir, no mercado interno, as mercadorias revendidas pelo importador contratado.

Outro efeito importante desse tipo de operação é que, conforme determina o artigo 14 da Lei nº 11.281, de 2006, aplicam-se ao importador e ao encomendante as regras de preço de transferência de que tratam os artigos 18 a 24 da Lei nº 9.430, de 1996. Em outras palavras, se o exportador estrangeiro, nos termos dos artigos 23 e 24 dessa lei, estiver domiciliado em país ou dependência com tributação favorecida e/ou for vinculado com o importador ou o encomendante, as regras de “preço de transferência” para a apuração do imposto sobre a renda deverão ser observadas.

Para que uma operação de importação por encomenda seja realizada de forma perfeitamente regular, é necessário, antes de tudo, que tanto a empresa encomendante quanto a empresa importadora estivessem habilitadas para operar no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), nos termos da IN SRF nº 650, de 2006 e IN RFB nº 1.288, de 2012, vigentes à época dos fatos respectivos.

Dessa forma, além de providenciar a sua própria habilitação, **a pessoa jurídica que encomenda mercadorias importadas a uma outra empresa deve apresentar, à unidade da RFB com jurisdição para fiscalização aduaneira sobre o seu estabelecimento matriz, cópia do contrato firmado entre as duas empresas (encomendante e importadora),** caracterizando a natureza de sua vinculação, a fim de que a contratada seja vinculada à encomendante no Siscomex, pelo prazo ou operações previstos no contrato.

Outra condição para que a importação seja considerada por encomenda é que a operação seja realizada integralmente com recursos do importador contratado, pois, do contrário, seria considerada uma operação de importação por conta e ordem.

Adicionalmente, deve-se ressaltar que por força da presunção legal estabelecida no § 2º do artigo 11 da Lei nº 11.281/06, se a importadora e a encomendante não

cumprirem com todos os requisitos e condições estabelecidos na legislação de importação por encomenda, para fins fiscais, a importação realizada será considerada por conta e ordem de terceiro e acarretará para a empresa encomendante:

- Que ela seja responsável solidária pelo Imposto de Importação e eventuais penalidades relativas a esse imposto aplicáveis à operação;
- Que ela seja equiparada a estabelecimento industrial e, conseqüentemente, contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente nas operações que realizar com as mercadorias importadas; e
- A aplicação das mesmas normas de incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS sobre a sua receita bruta que são aplicáveis ao importador comum.

Diante das exigências e *modus operandi* estabelecidos na legislação quanto à importação indireta, verifica-se do cotejo dos artigos 23, inciso V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002 **que são elementos essenciais para caracterizar a interposição fraudulenta**, os seguintes atores operacionais:

- A presença de um adquirente/encomendante oculto;
- A presença do importador interposto, importador ostensivo, que realiza os trâmites do despacho de importação com se estivesse importando por conta própria.

Delineado assim o marco regulatório quanto às modalidades admitidas na legislação aduaneira, quais sejam: a) Importação por conta própria; b) Importação por conta e ordem de terceiro e c) importação por encomenda, analisar-se-á os fundamentos da fiscalização e o lastro probatório que deram suporte à autuação.

## ANÁLISE PROBATÓRIA

No Auto de Infração de fls. 15.026/15.075, estão consignados a legislação aplicável e os fatos apurados que levaram à conclusão da fiscalização de ocultação do real adquirente/encomendante da mercadoria, nas quarenta declarações de importação – DI, objeto da presente autuação, identificadas às fls. 15.026/15.027.

De acordo com o referido auto de infração a empresa MOHAMAD importou, de 1º de janeiro de 2012 e 31 de agosto de 2013, cerca de R\$ 41.119.134,13 (CIF - cost, insurance, and freight), cuja fonte é o SISCOMEX, em mercadorias das mais variadas; por exemplo, produtos alimentícios, materiais de construção, mármore e granitos, ferragens e ferramentas, madeiras e produtos derivados, eletrônicos, artigos de uso pessoal e doméstico guarda-chuvas, como guarda-chuvas, bijuterias, artigos para decoração, produtos semimanufaturados, etc.

Destaca ainda a fiscalização que nas Declarações de Importação objeto da autuação a fiscalizada figura como adquirente das mercadorias, na modalidade Importação “por conta e ordem de terceiros”, utilizando uma *trading* para proceder ao despacho de importação. Informações que estas que sinalizam para o fisco que referidas importações teriam ocorrido por conta (recursos) e ordem (demanda) da própria MOHAMAD.

Como já exposto no presente voto, essa modalidade de importação implica, segundo a legislação de regência que ainda que a importadora por conta e ordem efetue os pagamentos ao fornecedor estrangeiro, antecipados ou não, não se caracteriza uma operação

por sua conta própria, mas, sim, entre o exportador estrangeiro e a empresa adquirente, pois desta se originam os recursos financeiros.

Desse modo, estando as DI nesta condição, buscou a fiscalização através de intimações e diligência fiscal junto à empresa MOHAMAD colher os elementos comprobatórios quanto aos remetentes dos recursos creditados em suas contas bancárias, depósitos e transferências recebidos, além da verificação quanto à estrutura operacional, visto que segundo a fiscalização, a demanda se justificava pelo fato de ter sido constatado que a empresa se utilizava de artifícios contábeis para ocultar os remetentes (origem) dos recursos. Ressaltou ainda que requisitou diretamente aos bancos Bradesco, Itaú e Sicred informações quanto às transferências financeiras efetivadas na conta da empresa, visando esclarecer a origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior.

Colaciona-se a seguir, de forma apenas exemplificativa quanto aos mais relevantes para análise, excertos do relatório da autuação, com as respectivas provas citadas que permitem a verificação da realidade fática das operações.

### DA FALTA DE CAPACIDADE ECONÔMICA

#### i) Do empresário – pessoa física:

Esclarece a fiscalização:

*Ao se comparar os rendimentos declarados pelos sócios com o montante despendido pela MOHAMAD com importações de mercadorias, constata-se uma colossal incongruência:*

		Ano-Calendário 2009	Ano-Calendário 2010	Ano-Calendário 2011	Ano-Calendário 2012	Ano-Calendário 2013
MOHAMAD ALI MOURAD	Rendimentos Declarados R\$	39.371,00	43.883,00	39482,83	20.244,00	
	Valor CIF das Importações R\$	3.538.050,66	3.539.742,41	3.756.815,00	22.658.788,74	18.460.337,09
	Gasto com importações R\$	4.264.811,91	4.255.000,03	4.598.824,96	31.151.363,60	25.664.088,01
	Rendimentos dos sócios acumulados R\$	<b>39.371,00</b>	<b>83.254,00</b>	<b>122.736,83</b>	<b>142.980,83</b>	<b>142.980,83</b>
	Valor CIF das Importações acumulado R\$	3.538.050,66	7.077.793,07	10.834.608,07	33.493.396,81	51.953.733,90
	Gasto com importações acumulado R\$	<b>4.264.811,91</b>	<b>8.519.811,94</b>	<b>13.118.636,90</b>	<b>44.270.000,50</b>	<b>69.934.088,51</b>

**Quadro 3: Falta de capacidade econômica dos sócios (em R\$)**  
Fonte: DIRPF, SISCOMEX e Contabilidade.

Continua a fiscalização:

*Vê-se acima a manifesta discrepância entre os rendimentos declarados pelos sócios e o montante despendido com mercadorias estrangeiras. Nos anos de 2009 a 2013, a MOHAMAD gastou com importações **489 vezes** o total dos rendimentos declarados pelos sócios. Observa-se, nas DIRPF, que a evolução patrimonial e da renda dos proprietários da empresa não se coaduna com o crescimento das importações. Enquanto as compras de mercadorias estrangeiras (gastos com*

importação) cresceram, de 2009 a 2012, **630%** (seiscentos e trinta por cento), o patrimônio do empresário reduziu **6%** (seis por cento) e a renda média caiu cerca de **49%** (quarenta e nove por cento).

<b>BENS E DIREITOS EM</b>			
<b>31/12/2009</b>	<b>31/12/2010</b>	<b>31/12/2011</b>	<b>31/12/2012</b>
<b>R\$70.063,70</b>	<b>R\$55.324,88</b>	<b>R\$65.581,23</b>	<b>R\$65.581,23</b>

**Quadro 4: Evolução patrimonial do empresário.**  
Fonte: DIRPF

## ii) Da MOHAMAD – pessoa jurídica

Destaca o auto de infração:

*Os resultados econômicos apurados pela pessoa jurídica também destoam da soma gasta com importações. Com base na contabilidade da empresa, nas Declarações de informações econômico-fiscais – DIPJ – e em informações extraídas do SISCOMEX, levantaram-se os dados abaixo:*

Ano- calendário	Receita bruta	Lucro / Prejuízo Líquido R\$	Patrimônio Líquido R\$	Capital Social R\$	Gasto com Importações R\$
2005	106.385,27	-2.041,51	28.144,49	30.000,00	
2006	1.016.837,47	-15.323,15	12.821,34	30.000,00	
2007	4.562.187,13	21.408,72	55.217,13	45.000,00	5.239.112,27
2008	5.456.192,91	37.405,45	92.622,58	45.000,00	6.076.151,00
2009	4.041.972,55	4.334,16	96.956,74	45.000,00	4.264.811,91
2010	5.050.615,99	-464.234,88	-367.330,04	45.000,00	4.255.000,03
2011	4.996.705,23	-81.181,30	-448.511,34	45.000,00	4.598.824,96
2012	35.316.371,88	4.731,62	-443.779,72	45.000,00	31.151.363,60
2013					25.664.088,01

**Quadro 5: Falta de capacidade econômica da MOHAMED – PJ (em R\$)**  
Fonte: DIPJ, SISCOMEX e Contabilidade.

*Nota-se, a cada ano, um significativo aumento na monta despendida com mercadorias importadas sem que esses investimentos tivessem um retorno compatível. Conjugando-se os resultados líquidos da empresa e os dispêndios com importações dos anos de 2007 a 2012, verifica-se que a fiscalizada obteve um prejuízo de **0,86% em seis anos**. O gasto com mercadorias estrangeiras nesse período representa um importe **1.235 (mil duzentos e trinta e cinco) vezes** maior que o capital social da empresa. Todos esses dados denotam a **absoluta falta de capacidade econômica da MOHAMAD para haver conseguido alavancar, por conta própria, as importações perpetradas.***

**iii) Estimativa de capacidade para operar no comércio exterior**

*(...) pode-se observar que a capacidade financeira da empresa é estimada com base em recolhimentos de: a) tributos incidentes sobre o lucro (IRPJ e CSLL) e sobre o faturamento (PIS e COFINS) ou; b) contribuição previdenciária relativa aos funcionários empregados.*

*(...)*

*Utilizando essa metodologia de cálculo, a MOHAMAD teria sua capacidade de operar no comércio exterior estimada em US\$12.813,56, aproximadamente R\$30.000,00 a cada seis meses. Valor esse muito abaixo das cifras milionárias que a MOHAMAD costumava operar no comércio exterior.*

**iv) Prestação de garantia após o início da fiscalização**

*A partir do início dessa fiscalização, o desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas pela MOHAMAD ficou condicionado à prestação de garantia, enquanto não comprovada a origem, disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos aplicados nas importações do período fiscalizado.*

*Surpreendentemente, a MOHAMAD estancou suas importações após o início da fiscalização, tendo prestado garantia para somente 5 (cinco) importações que já estavam em andamento (13/1555390-4, 13/1653255-2, 13/1664228-5, 13/1713666-9 e 13/2118205-0). Isso é consequência da falta de capacidade econômico-financeira da MOHAMAD. Simplesmente optou por parar de Importar.*

**DA FALTA DE CAPACIDADE OPERACIONAL**

*(...) realizou-se diligência na matriz da MOHAMAD, localizada em Barracão-PR. Esse tipo de verificação in loco se faz com vistas a avaliar a aptidão da empresa (instalações apropriadas, veículos, equipamentos, estoques, mão-de-obra, etc.) para realizar as atividades atinentes ao objeto social.*

*Observou-se que o estabelecimento matriz em nada se assemelha a um comércio atacadista de alimentos ou de qualquer outro produto descrito no Ato Constitutivo da empresa (Requerimento de Empresário). Parece, isto sim, com um escritório prestador de serviços. Ora, não há no local qualquer espaço ou arranjo destinado à armazenagem e movimentação de mercadorias.*

**i) Do Termo de Declaração em Diligência Fiscal**

Durante a diligência fiscal o empresário Mohamad Ali Mourad prestou esclarecimentos acerca da natureza das operações de importação, conforme Termo de Declaração em Diligência Fiscal, fls.08/15.

## ii) Da escassez de recursos humanos no período fiscalizado

*Observa-se que, no interregno em que se realizou a maior parte das importações, a MOHAMAD dispunha de minguado quadro de empregados, alocados, sobretudo, em atividades-meio. Segundo esses dados, na maior parte desse período, a empresa teria funcionado com não mais que **três empregados, dentre eles, o próprio empresário (pessoa física) Mohamad Ali Mourad.** Esse quadro deixa patente a **insuficiência de recursos humanos para lidar com as inúmeras atividades atinentes à importação e à revenda de um volume tão expressivo de mercadorias.***

*Outro dado importante na comparação com o número de funcionários é o peso bruto das importações efetuadas em nome da empresa. A MOHAMAD importou 16.942.704,00 kg de mercadorias durante o período fiscalizado (jan/2012 a ago/2013). Caso a empresa tivesse importado efetivamente por "conta própria" essa quantidade de mercadorias, certamente teria um número maior de funcionários, e não somente um sócio exercendo a função de gerência.*

As referências probatórias acima exemplificadas e os demonstrativos que explicitam o volume das importações e a capacidade financeira e econômica da empresa, demonstram que a empresa MOHAMAD não demonstrou a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas importações objeto da autuação, haja vista a abissal discrepância, conforme acima demonstrado entre o valor acumulado dos rendimentos dos sócios e o valor acumulado dos gastos com as respectivas importações.

É importante registrar que o detalhado e minucioso auto de infração revelou através da análise dos elementos probatórios colhido na ação fiscal que no período fiscalizado (1º de janeiro de 2012 e 31 de agosto de 2013), houve um significativo aumento no montante despendido com as mercadorias importadas sem que esses investimentos tivessem um retorno compatível, destacando ainda a fiscalização, na comparação com os resultados líquidos da empresa que a fiscalizada obteve um prejuízo de **0,86% em seis anos**, no entanto, o gasto com mercadorias estrangeiras nesse período representa um importe **1.235 (mil duzentos e trinta e cinco) vezes** maior que o capital social da empresa.

### *Do adquirente ostensivo*

Esse contexto probatório demonstrou quanto à empresa **MOHAMAD**:

a) **Importações em montantes superiores aos quais estava previamente habilitada**;

b) **Falta de capacidade econômico-financeira** para suportar todas as importações objeto do presente auto de infração, demonstradas no quadro 10, fls.15.060/15.061, uma vez que o trinômio indissociável " origem, disponibilidade e transferência" dos recursos utilizados para suportar as importações em tela não restou comprovado, associado ao fato de que embora tivesse sua capacidade de operar no comércio exterior estimada em U\$12.813,56, aproximadamente R\$ 30.000,00 a cada seis meses, movimentou no período de 2009-2013 o Valor CIF de Importações acumulado da ordem de R\$ 51.953.733,90 (Quadro 3).

c) **Falta de capacidade operacional**, conforme constatado in loco fiscalização, demonstrada pela: i) inadequação da estrutura física em face do volume de

importações no período de (jan/2012 a ago/2013) correspondente à grandeza de 16.942.704,00 kg, em uma média de 10.165.622,00 quilogramas ao ano; ii) insuficiência de recursos humanos para lidar com as inúmeras atividades atinentes à importação e à revenda de um volume tão expressivo de mercadorias. Somente 3(três) empregados, incluindo o próprio empresário (pessoa física) Mohamad Ali Mourad (Fonte GFIP- Quadro 7).

c) **Não é a real adquirente da mercadoria** - embora conste nas DIs, objeto do presente auto de infração, fls.14.918/14.933, como adquirente ostensiva, sendo o importador ora a empresa MULTIMEX S.A - FILIAL RO, ora a empresa RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA, de fato não é a real adquirente da mercadoria.

Digno de realce, que diante desse contexto fático, já evidenciada a total incompatibilidade dos dados das importações supostamente promovidas pela empresa **MOHAMAD**, conseguiu a fiscalização constatar a real natureza das transações, conforme a seguir explicitado.

### DA NATUREZA DA OPERAÇÃO

Destaca a fiscalização que em face de resposta insatisfatória da empresa MOHAMAD, ao Termo de Início de Fiscalização, fl.04/07 e ao Termo de Reintimação, fls.14.373/14.384, deixando de apresentar documentos hábeis e idôneos comprobatórios da origem (forma de auferimento), da disponibilidade (de que forma estavam disponíveis para integralização) e da efetiva transferência (de que forma foram efetivamente repassados dos sócios à empresa) dos recursos utilizados pelos sócios em todas as integralizações de capital social realizadas desde a constituição da empresa até a última alteração de contrato social, informações imprescindíveis para comprovar a origem dos recursos utilizados nas importações de mercadorias, buscou confirmar dados quanto às operações comerciais da fiscalizada, mediante procedimento conhecido como “circularização”, o qual tem esteio nos artigos <sup>11</sup>94 da Lei nº 4.502, de 1964 e <sup>12</sup>195 e <sup>13</sup>197 do Código Tributário Nacional - CTN, assim, alguns

<sup>11</sup> Art . 94. A fiscalização será exercida sobre todas as pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não que forem sujeitos passivos de obrigações tributárias previstas na legislação do imposto de consumo, inclusive sobre as que gozarem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

Parágrafo único. As pessoas a que se refere este artigo exibirão aos agentes fiscalizadores, sempre que exigido, os produtos, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos ou papéis, em uso ou já arquivados, que forem julgados necessários à fiscalização e lhes franquearão os seus estabelecimentos, depósitos, dependências e móveis, a qualquer hora do dia ou da noite, se à noite estiverem funcionando.

<sup>12</sup> Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

<sup>13</sup> Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

I - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

III - as empresas de administração de bens;

IV - os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;

V - os inventariantes;

VI - os síndicos, comissários e liquidatários;

VII - quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

clientes da empresa, foram intimados a prestar esclarecimentos e a fornecer documentos comprobatórios relativos ao processo de negociação e ao pagamento pela compra de mercadorias.

Nesse sentido, através do acervo de notas fiscais, conforme documentos de fls.14.918/14.993, identificada a empresa **ARARA DOURADA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. - EPP**, como cliente de mercadorias importadas pela empresa MOHAMAD, procedeu a fiscalização conforme Termo de Intimação Fiscal, nº 30/2014, fls.14.994/14.998, a intimação da referida empresa a prestar os esclarecimentos com relação à aquisição das referidas mercadorias identificadas pelas notas fiscais constantes do Anexo I do referido termo.

Esclarece a fiscalização:

*Em 6 de maio de 2014 ARARA DOURADA respondeu a intimação informando que não seria possível atender a intimação, pois não foi dado conhecer a motivação e o motivo que levou à instauração do procedimento fiscal.*

*Diante disso, em 15 de maio de 2014 foi expedido Termo de Reintimação nº 59/2014, esclarecendo novamente a obrigação de o contribuinte prestar esclarecimentos à fiscalização. Foi dado novo prazo de mais 20 dias para que as informações e documentos fossem apresentados.*

*De forma bem resumida, ARARA DOURADA respondeu à Intimação informando que as negociações eram feitas via telefone e que comprou as mercadorias da MOHAMAD e pagou a vista, em dinheiro, no ato da entrega. Por isso, não tinha qualquer documento referente aos pedidos e nem referente à comprovação do pagamento. (...).*

Reproduz-se a seguir os termos da intimação com as respectivas respostas da empresa **ARARA DOURADA**, apresentadas às fls. 15.008/15.011:

*1.1- De que modo foram realizados os pedidos de compras das mercadorias para a MOHAMAD, isto é, com que antecedência as mercadorias eram encomendadas pela ARARA DOURADA, ou, caso as transações tenham se processado de outra forma, especificar os procedimentos adotados:*

#### **RESPOSTA ARARA DOURADA:**

*Os contatos entre os representantes da empresa intimada e os representantes da MOHAMAD eram feitos por telefone. A intimada, mediante ligação telefônica, entrava em contato com a MOHAMAD para realizar seus pedidos de compra das mercadorias sem mercado nacional.*

*Frisa-se que esse foi o procedimento utilizado para realização de todas as compras referentes as Notas Fiscais relacionadas no Termo de Intimação.*

---

Parágrafo único. A obrigação prevista neste artigo não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

1.2) *De que maneira eram efetuadas as negociações de preços entre a MOHAMAD e a ARARA DOURADA, ou seja, quem definia os valores das mercadorias negociadas, a MOHAMAD ou a ARARA DOURADA;*

**RESPOSTA ARARA DOURADA:**

*As negociações de preço também foram efetuadas por contato **via telefone**. Quem definia os preços das mercadorias era a MOHAMAD, que informava o preço de venda para a intimada.*

1.3) *Em que momento a ARARA DOURADA efetuava os pagamentos pelas mercadorias à MOHAMAD — se antecipadamente, a vista ou a prazo, em relação à efetiva entrega das mercadorias;*

**RESPOSTA ARARA DOURADA:**

*Os pagamentos referentes às Notas Fiscais relacionadas no presente Termo de Intimação foram efetuados pela ARARA DOURADA à vista, no momento do recebimento das mercadorias*

1.4) *De que forma a ARARA DOURADA efetuava os pagamentos pelas mercadorias adquiridas junto à MOHAMAD, ou seja, se pela via bancária (mediante depósitos, transferências, DOCs, TED's etc), ou pela entrega pessoal de cheques ou valores em espécie (neste caso, identificar CPF/CNPJ da[s] pessoa[s] a quem eram entregues os cheques ou valores);*

**RESPOSTA ARARA DOURADA:**

*Os pagamentos das mercadorias eram feitos em dinheiro, e entregues aos propositos da MOHAMAD quando da sua entrega, não tendo a intimada informações referente ao nome e número do CPF das pessoas que recebiam os valores.*

1.5) *Na hipótese de utilização da **via bancária** para realização dos pagamentos pelas mercadorias à MOHAMAD, em que conta(s) corrente(s) — seja da MOHAMAD, seja de terceiros — a ARARA DOURADA creditava os valores negociados (identificar CPF/CNPJ do **titular** da conta bancária para recebimento, nome do **banco**, e numeração da **agência** e da **conta-corrente**);*

**RESPOSTA ARARA DOURADA:**

*Os pagamentos referentes às mercadorias das Notas Fiscais relacionadas no Termo de Intimação foram feitos mediante pagamento à vista, em dinheiro, no ato da entrega das mercadorias.*

1.6 - *Como foi realizado o transporte das mercadorias do porto até o estabelecimento da ARARA DOURADA:*

**RESPOSTA ARARA DOURADA:**

*Essa pergunta resta prejudicada, uma vez que a intimada adquiriu as mercadorias constantes das Notas Fiscais relacionadas no Termo de Intimação no mercado interno, não tendo conhecimento de como foi realizado o transporte das mesmas ao saírem do porto.*

**2) Cópia de todos os DOCUMENTOS hábeis e idôneos comprobatórios do efetivo pagamento** (comprovantes de depósitos, transferências bancárias, TED's, DOCs, cópias de cheques, cópias de recibos, etc) das transações comerciais refletidas por todas as notas fiscais relacionadas no ANEXO I, emitidas pela MOHAMAD em favor da empresa ARARA DOURADA:

**RESPOSTA ARARA DOURADA:**

*A intimada informa que não possui documentos de comprovação do pagamento das mencionadas Notas Fiscais, uma vez que os pagamentos das referidas notas foram feitos em dinheiro e se tratam de notas emitidas em 2012 e 2013.*

**3) Informar qual foi a destinação dada às mercadorias adquiridas de MOHAMAD;**

**RESPOSTA ARARA DOURADA:**

*As mercadorias adquiridas da MOHAMAD mediante as Notas Fiscais relacionadas no presente Termo de Intimação foram revendidas no comércio varejista e atacadista, constando algumas mercadorias ainda em estoque.*

**4) Apresentar planilha de controle de estoque referente a essas mercadorias, onde contenha data de entrada, data de saída e saldo em estoque (caso ainda tenha); (grifos do original).**

**RESPOSTA ARARA DOURADA:**

*Segue em anexo planilha das mercadorias adquiridas da MOHAMAD que ainda constam no estoque da ARARA DOURADA.*

Além dos esclarecimentos acima, pontuou a fiscalização exemplificativamente o *modus operandi* das operações entre a empresa MOHAMAD e a empresa ARARA DOURADA.

**DI 12/1443451-9:**

Esclarece a fiscalização, conforme notas fiscais de fls.15.055/15/056:

*Com efeito, compulsadas as notas fiscais emitidas, conseguiu-se prova material de que as mercadorias importadas nem sequer transitavam pelas dependências da empresa. Tome-se o exemplo da DI 12/1443451-9. Bolsas femininas adquiridas da empresa chinesa HONGKONG KEWEI GROUP LIMITED foram*

*desembarçadas na EADI – Resende/RJ, Jurisdição da DRF Volta Redonda/RJ, no dia 07/08/2012.*

*A logística declarada para essa importação foi a seguinte:*

*I. A mercadoria foi adquirida por MOHAMAD, tendo como importador a trading Multimex, sediada em Porto Velho/RO;*

*II. A carga desembarcou no Porto do Rio de Janeiro;*

*III. Em 06/08/2012 a carga foi submetida ao Regime Especial de Trânsito Aduaneiro com destino à EADI- TERMINAL LOG.DO VALE DO PARAIBA-DIST.IND.RESENDE/RJ, chegando no mesmo dia (DTA nº 12/0406912-0);*

*IV. No dia seguinte, 07/08/2012, foi registrada a DI nº 12/1443451-9, que caiu no canal verde, sendo liberada automaticamente;*

*V. Em 08/08/2012, acobertada pela nf-e nº 23044 emitida por Multimex por volta das 16:30h, a carga foi remetida do local de despacho (Resende/RJ) para a adquirente MOHAMAD (Barracão/PR);*

*VI. Aproximadamente 1 hora e 10 minutos após, MOHAMAD emitiu nf-e nº 1303 vendendo a totalidade das mercadorias para empresa ARARA DOURADA (São Paulo/SP)*

#### ***Logística declarada ou aparente***

Destaca a fiscalização:(imagem 2)

*A imagem abaixo elucida essa logística, onde, em menos de uma hora e dez minutos, a mercadoria foi comercializada e transportada para o destinatário final (ARARA DOURADA), quem sempre foi o verdadeiro adquirente da mercadoria importada. Da forma como está declarado, nesse período a mercadoria deveria percorrer 7273 km (fonte: Google maps).*

#### ***Logística verdadeira***

Continua a fiscalização:(imagem 3)

***Nessa situação, é impossível que essas mercadorias tenham, de fato, transitado no estoque da fiscalizada. Desde quando foram adquiridas no exterior, essas mercadorias já tinham destino certo: ARARA DOURADA, localizada no município de São Paulo. A imagem abaixo elucida a verdadeira logística da carga importada.(grifei).***

#### ***Das vendas casadas***

Constata a fiscalizando no esquadramento probatório com relação à natureza das operações comerciais entre a empresa MOHAMAD e a empresa ARARA

DOURADA que referidas vendas casadas são realizadas sem que a fiscalizada (empresa MOHAMAD) obtivesse lucro, a exemplo da **DI 12/1443451-9**, cujo *modus operandi* foi descrito acima como exemplificativo e representativo das operações entre as citadas empresas, tendo como suporte probatório o acervo de notas fiscais já identificado, que nessa operação a fiscalizada teve um prejuízo de **R\$ R\$ 3.059,47**.

Ressalta a fiscalização:

*Salvo algumas exceções, que tiveram um lucro ínfimo que não justifica a operacionalização do negócio, todas as outras importações objeto desse auto de infração tiveram prejuízo, mesmo sem considerar despesas operacionais inerentes ao negócio. Demonstra-se isso no quadro abaixo.(grifei).*

(...)

*Essa situação se repete em todas as importações objeto do presente auto de infração, conforme demonstrado no quadro 9 e quadro 10. Com isso, vieram a lume **robustos elementos probatórios que, de fato, a MOHAMAD importava por conta e ordem de terceiros, mantidos ocultos das autoridades alfandegárias em sede de despacho aduaneiro de importação, via interposição fraudulenta.***

#### ***Do real adquirente/encomendante***

Assim, com base no lastro probatório obtido nos procedimentos fiscais junto à empresa MOHAMAD e a empresa ARARA DOURADA, bem como através de informações disponíveis nos sistemas da RFB restou demonstrado nos autos que a empresa **ARARA DOURADA** adquiriu da empresa MOHAMAD, entre julho de 2012 e agosto de 2013, conforme Nfe acostadas aos autos, mercadorias importadas no valor **R\$ 4.104.700,97** em uma venda casada, haja vista, como já explicitado que as mercadorias eram remetidas diretamente **do Porto** para a empresa **ARARA DOURADA**, situação fática demonstrada pela logística real das operações em contraponto à logística aparente e corroborada pela emissão das referidas notas fiscais, demonstrando não apenas a coincidência das datas de entrada e saída, como a seguir evidenciado, como também a venda com prejuízo pela empresa MOHAMAD como já acima pontuado:

Processo nº 10925.721355/2014-71  
Acórdão nº 3302-004.151

S3-C3T2  
Fl. 15.431

DI	DATA DESEMBARAO	NF Entrada n°	Data Entrada	NF Saída n°	Data Saída	UA LOCAL DESCARGA	UA DESPACHO LOCAL	NOME IMPORTADOR
1204160262	06/03/2012	20.627	07/03/2012	1.069	07/03/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1204165795	06/03/2012	20.628	07/03/2012	1.070	07/03/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1208446187	10/05/2012	21.692	10/05/2012	1.163	11/05/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1208466749	11/05/2012	21.691	10/05/2012	1.164	11/05/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1211648100	26/06/2012	22.465	27/06/2012	1.224	27/06/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1213321677	23/07/2012	22.798	23/07/2012	1.271	23/07/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1213505013	25/07/2012	22.837	25/07/2012	1.275	25/07/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1214434519	07/08/2012	23.044	08/08/2012	1.303	08/08/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1215885093	28/08/2012	23.387	30/08/2012	1.328	30/08/2012	ALF - Porto de Itaguaí (RJ)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1216928586	12/09/2012	23.631	14/09/2012	1.380	14/09/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1217314530	19/09/2012	23.704	20/09/2012	1.407	20/09/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1217314700	19/09/2012	23.705	20/09/2012	1.408	20/09/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1217537076	21/09/2012	23.750	24/09/2012	1.421	24/09/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1218251222	02/10/2012	23.882	04/10/2012	1.461	04/10/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1218250862	02/10/2012	23.885	04/10/2012	1.462	04/10/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1219503373	19/10/2012	252	18/10/2012	1.478	19/10/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1220559743	05/11/2012	284	06/11/2012	1.541	06/11/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1220553605	05/11/2012	286	06/11/2012	1.542	06/11/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1221754833	21/11/2012	24.570	23/11/2012	1.613	23/11/2012	ALF - Porto de Santos (SP)	DRF - Volta Redonda	MULTIMEX S.A - FILIAL RO
1222104352	26/11/2012	336	27/11/2012	1.627	28/11/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1223314113	12/12/2012	376	12/12/2012	1.670	13/12/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1222978344	07/12/2012	362	10/12/2012	1.678	14/12/2012	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1300582407	10/01/2013	418	10/01/2013	1.730	11/01/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1301120768	18/01/2013	441	18/01/2013	1.769	23/01/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1301185754	18/01/2013	453	21/01/2013	1.762	21/01/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1304821791	13/03/2013	557	13/03/2013	1.900	13/03/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1304882383	14/03/2013	561	14/03/2013	1.912	15/03/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1308560127	06/05/2013	675	06/05/2013	2.024	07/05/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1309787850	22/05/2013	729	22/05/2013	2.065	22/05/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1310102769	27/05/2013	735	27/05/2013	2.077	28/05/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1310303640	31/05/2013	739	29/05/2013	2.083	29/05/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1310844676	06/06/2013	752	06/06/2013	2.110	06/06/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1313257070	12/07/2013	807	11/07/2013	2.199	11/07/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1314267220	26/07/2013	823	26/07/2013	2.242	29/07/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1314270011	29/07/2013	821	26/07/2013	2.243	29/07/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1314894422	01/08/2013	837	05/08/2013	2.259	05/08/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1315410798	08/08/2013	839	08/08/2013	2.264	09/08/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1315845565	14/08/2013	843	14/08/2013	2.281	15/08/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1316163646	20/08/2013	853	19/08/2013	2.309	21/08/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA
1316228390	20/08/2013	855	20/08/2013	2.310	21/08/2013	ALF - Porto do Rio de Janeiro (RJ)	DRF - Volta Redonda	RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA

#### Quadro 9: Remessa Direta

Fonte: SISCOMEX e Notas Fiscais.

Cabe ressaltar em reforço ao contexto probatório da autuação a natureza das respostas da empresa **ARARA DOURADA** quando da intimação fiscal já referenciada, notadamente quanto à **forma de pagamento**, que teria sido sempre à vista, ou seja em um ano e um mês a empresa **ARARA DOURADA** pagou, em dinheiro, mais de 4 milhões de Reais com o fim de adquirir mercadorias estrangeiras; **quanto aos pedidos** à empresa MOHAMAD, que teriam sido sempre por telefone e **a recusa em responder quanto à forma de transporte** das mercadorias ao saírem do porto, alegando que se as mercadorias foram adquiridas no mercado interno, a pergunta estava prejudicada.

#### *Da Estimativa de capacidade para operar no comércio exterior*

Esclarece a fiscalização quanto à capacidade da empresa **ARARA DOURADA** para operar no comércio exterior:

*Situação estranha também se observa ao calcular a estimativa da capacidade de operar no comércio exterior da responsável solidária. ARARA DOURADA nunca recolheu tributos, e sua estimativa ficou zerada. Diante disso, torna necessária uma*

*análise rápida de suas DEFIS7 dos anos de 2012 e 2013, onde se encontrou, de antemão, duas informações truncadas.*

*1. iniciou e terminou o ano de 2012 com 2 empregados. Em 2013, terminou o ano com 7 empregados. Situação totalmente incompatível para comercializar vultosa quantidade de mercadoria;*

*2. declarou que entrou em seus estoques R\$ 1.377.732,12 e R\$ 813.954,14 em mercadorias nos anos de 2012 e 2013, respectivamente. Porém, somente da MOHAMAD, adquiriu R\$ 2.169.272,90 e R\$ 1.562.766,30 em 2012 e 2013, respectivamente.(grifei).*

Estando portanto a situação fática perfeitamente desvendada e como indicado como premissa de fundamentação no presente voto, a normatização quanto às modalidades de importação vigentes no ordenamento jurídico brasileiro, infere-se que pelo robusto lastro probatório acostado aos autos pela fiscalização, que a importação das mercadorias objeto da autuação não se enquadra em nenhuma forma regular antes destacada, ficando expostamente evidenciado que a **real adquirente/encomendante** das mercadorias importadas através das DIs, objeto do presente auto de infração **é de fato a empresa ARARA DOURADA**, que efetuou pedidos à empresa MOHAMAD, efetuou o pagamento das referidas mercadorias, recebendo-as tão logo foram desembaraçadas, como sobejamente demonstrado pelo quadro 9, já que efetivamente se utilizou de uma interposta pessoa na importação, a empresa MOHAMAD, que figurou como adquirente ostensiva perante as autoridades aduaneiras, na modalidade Importação “por conta e ordem de terceiros”, utilizando uma *trading*, ora a empresa MULTIMEX S.A - FILIAL RO, ora a empresa RC LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR LTDA, para proceder ao despacho de importação.

Infere-se portanto do minucioso auto de infração que a fiscalização através de um encadeamento lógico da situação fática, lastreada em robusto suporte probatório e amparada na legislação de regência da matéria, já referenciada em item precedente, pontuou assertivamente a descaracterização da empresa MOHAMAD, da condição de real adquirente e demonstrou através do arcabouço probatório já explicitado a ocultação do verdadeiro responsável pelas operações, **a empresa ARARA DOURADA, na condição de adquirente/encomendante**, na medida em restou demonstrado que as importações ocorreram por conta (recursos) e ordem (demanda) **da empresa ARARA DOURADA**, oculta no entanto perante as autoridades aduaneiras.

Cabe repisar as definições da Lei nº 11.281, de 2006:

[...]

*Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.*

*§ 1º A Secretaria da Receita Federal:*

*I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na forma do caput deste artigo; e*

*II - poderá 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 encomendante.*

*§ 2º A operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do § 1º deste artigo presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.(grifei).*

Prevê a Instrução Normativa SRF nº 228 de 21/10/2002:

*Art. 13. A prestação de informação ou a apresentação de documentos que não traduzam a realidade das operações comerciais ou dos verdadeiros vínculos das pessoas com a empresa caracteriza simulação e falsidade ideológica ou material dos documentos de instrução das declarações aduaneiras, sujeitando os responsáveis às sanções penais cabíveis, nos termos do Código Penal (Decreto lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940) ou da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, além da aplicação da pena de perdimento das mercadorias, nos termos do art. 105 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966.(grifei).*

Do cotejo dos atos normativos com a análise fática das operações de importação de que trata o presente processo, verifica-se que efetivamente a empresa MOHAMAD prestou informações na Declaração de Importação, documento principal do despacho aduaneiro (art. 551 do Regulamento Aduaneiro/2009), que não correspondem à realidade dos fatos, visto que pela análise probatória **ficou sobejamente demonstrado que o importador de fato, ou adquirente da mercadoria, aquele que efetivamente promoveu a operação de importação, a empresa ARARA DOURADA, estava oculta perante as autoridades aduaneiras, nas operações de importação respectivas**, como adquirente no mercado interno, de forma predeterminada das referidas mercadorias, situação fática contrária às disposições legais quanto às modalidades indiretas de importação, como já demonstrado pelas normas de regência, ficando assim caracterizada a prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros, nos moldes do inciso V, do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

Trazendo-se à colação as lições de 14De Plácido e Silva, entende-se por **simulação**, uma declaração enganosa de vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado. As partes criam um negócio com finalidade de encobrir outro negócio jurídico que produzirá efeitos proibidos na lei.

Como demonstrado, a ocultação do real adquirente **ARARA DOURADA** na espécie dos autos restou explicitada por um encadeamento de ações de natureza simulatória que tiveram o intuito de dissimular a verdadeira operação e conseqüentemente o real adquirente/encomendante da mercadoria, pressuposto fático que se subsume ao tipo legal disposto no artigo 23, inciso V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com redação dada

---

<sup>14</sup> De Plácido e Silva, em Vocabulário Jurídico, 11ª ed. Rio de Janeiro, Forense, 1991, pág.235

[...] Simulação no sentido jurídico, sem fugir ao sentido normal, é o ato jurídico aparentado enganosamente ou com fingimento, para esconder a real intenção ou para subversão da verdade. Na simulação, pois, visam sempre os simuladores a fins ocultos para engano e prejuízo de terceiros.

pela Lei nº 10.637, de 2002, infração considerada **dano ao Erário**, punível com a pena de perdimento das mercadorias, ou a aplicação da **multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias**, que não seja localizada ou que tenha sido consumida, como é o caso dos autos.

Com efeito, diferentemente do que alega a defesa, não só demonstrou a fiscalização que a empresa MOHAMAD não era a real adquirente, mas que revendeu as mercadorias a encomendante predeterminado em desacordo ao estabelecido na legislação já referida, tornando-se nesse caso pela dicção do § 2º da Lei nº 11.281, de 2006, importação **presumida por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35**, de 24 de agosto de 2001, haja vista que é na Declaração de Importação, documento eleito pelo legislador para que as informações acerca da operação de importação sejam disponibilizadas à autoridade aduaneira, que devem estar consignados os dados reais quanto aos intervenientes na operação de importação, notadamente no caso de revenda a encomendante predeterminado, nos termos do art. 2º, § 1º, I e II, da IN SRF nº 634/06, que condiciona o registro da DI à prévia vinculação do importador por encomenda ao encomendante, no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

Depreende-se assim, do suporte fático da autuação que as ações perpetradas com vistas a ocultar o sujeito passivo que efetivamente promoveu a importação das mercadorias através das citadas DI foram efetivadas através de falsa declaração a Aduana dos reais intervenientes na operação de comércio exterior, além de falsidade documental quanto aos documentos de instrução das referidas DI, situação que se enquadra no conceito de fraude e conluio, por força do art. 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, estando assim longe de se caracterizar como mero planejamento financeiro e logística de venda eficiente.

Nesse contexto, não assiste razão a defesa que alega que [...*não há que confundir provável planejamento financeiro e logística de venda eficiente com fraude ou simulação!!*], haja vista que o elemento subjetivo da conduta das autuadas visando mascarar perante a Aduana a real transação ocorrida, fica evidenciado, pelas respostas evasivas aos termos de intimação respectivos, tanto da empresa MOHAMAD, como da empresa **ARARA DOURADA**, demonstrando uma logística aparente, descortinada pela fiscalização com a demonstração da operação casada de importação e remessa das mercadorias diretamente ao seu real adquirente; da forma de pagamento (à vista) incompatível com a natureza das operações de importação; da comprovada ausência de capacidade econômico-financeira da empresa MOHAMAD para suportar todas as importações objeto do presente auto de infração, revelando que se tratava de uma interposta pessoa, ocultando o real adquirente/encomendante das mercadorias e conseqüentemente os recursos utilizados na compra das mercadorias estrangeiras, deixando assim à margem do controle aduaneiro a empresa **ARARA DOURADA** e nessa condição, abrigada de quaisquer exigências atinentes ao controle aduaneiro bem como das obrigações tributárias advindas de sua condição de real adquirente/encomendante de mercadorias estrangeiras, tais como :

a) responsável solidária pelo Imposto de Importação (art. 32, parágrafo único, alíneas "c" e "d" do Decreto-Lei nº 37, de 1979) e eventuais penalidades relativas a esse imposto aplicáveis à operação;

b) equiparação a estabelecimento industrial e, conseqüentemente, contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente nas operações realizadas com as mercadorias importadas; e

c) aplicação das mesmas normas de incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS sobre a sua receita bruta que são aplicáveis ao importador comum, visto que sequer estava habilitada a operar no comércio exterior.

A matéria *sub examine* encontra precedente neste E. Conselho, conforme Acórdão nº **3803-006.916**, de 18/03/2015, cuja ementa se reproduz, na parte de interesse, bem como excertos do voto::

*ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS*

*Data do fato gerador: 15/04/2010, 14/05/2010, 14/06/2010*

*IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR.*

*INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO.*

*Constatada a ocorrência de ocultação do real comprador ou responsável pelas operações de importação, mediante interposição fraudulenta de terceiros, aplica-se a multa substitutiva da pena de perdimento na hipótese de impossibilidade de apreensão das mercadorias importadas, por se configurar a infração como dano ao Erário.*

*INFRAÇÃO NA IMPORTAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.LEGITIMIDADE PASSIVA.*

*Incluem-se no pólo passivo da exigência as pessoas, físicas ou jurídicas, que participaram das operações configuradoras da infração, cujas atuações se subsumem às normas gerais de definição da responsabilidade tributária.*

#### **Excertos do voto:**

*Se a importação fora realizada por conta e ordem de terceiro ou por encomendante predeterminado, em sua operacionalização, deveriam ter sido observadas as normas que regem esse tipo de operação, o que não ocorreu, pois houve a opção formal pela importação seguida de venda no mercado interno, quando, em verdade, o que se pretendia era que o verdadeiro adquirente não fosse detectado pelos controles do comércio exterior, não importando aqui verificar que benefícios privados advieram dessa opção.(grifei).*

#### **DO DANO AO ERÁRIO**

Quanto à efetividade do dano ao Erário questionada pela defesa, verifica-se que as infrações elencadas no artigo 23, incisos de I a VI, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976 são tipificadas como dano ao Erário, logo, a subsunção do pressuposto fático às hipóteses nele descritas é suficiente para caracterizar a tipicidade, sendo despiciendo ao intérprete discriminar a efetividade do dano, visto que essa condição não foi estabelecida pelo legislador.

Observa-se das infrações elencadas no citado artigo 23, incisos de I a VI, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, puníveis com a pena de perdimento das mercadorias, ou com a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, 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, que o bem jurídico tutelado é o controle aduaneiro, sendo irrelevante nesse caso, uma vez tipificada a infração

como dano ao Erário que os tributos tenham sido recolhidos como afirma a defesa, fato que não tem o condão de afastar o dano ao Erário, se resta demonstrada a tipicidade da conduta infracional respectiva.

Nesse sentido, pela pertinente análise da decisão de piso, reproduz-se a seguir excertos quanto à matéria:

*Esclareça-se, ainda, que o dano ao Erário não se relaciona apenas com a questão do recolhimento de tributos, ou, muito menos, com a necessidade de provar crimes antecedentes, tais como a lavagem de dinheiro. No caso em análise, o bem jurídico tutelado é o controle aduaneiro, o qual foi violado, mediante a prática de fraude ou simulação tendente a burlar a Administração Aduaneira.*

*Este tipo de fraude pode ter diversos objetivos, que não é necessário se perquirir, dentre os quais, o de evitar que a empresa adquirente seja submetida ao procedimento de habilitação no Siscomex; afastar sua condição de contribuinte (por equiparação) do IPI pela saída do produto de seu estabelecimento, com a quebra da cadeia de incidência deste imposto; impedir a aplicação das restrições quanto ao "valor aduaneiro" e de "preços de transferência"; impedir o conhecimento da verdadeira origem dos recursos e contribuir para a lavagem de dinheiro; inibir a responsabilização solidária do adquirente pelos tributos incidentes na importação; propiciar o aproveitamento indevido de incentivos fiscais estaduais (ICMS), a chamada "guerra fiscal"; acobertar operações com subfaturamento de preços; blindar o patrimônio do real adquirente/encomendante, no caso de eventual lançamento tributário decorrente das operações ou de infrações; sonegação de PIS/PASEP e COFINS não-cumulativos incidentes sobre a receita bruta auferida, no caso da importação por encomenda, ou sobre o valor dos serviços prestados, no caso de importação por conta e ordem, consoante o artigo 12 do Decreto nº 4.524/02, dentre outros.*

### ***Das condutas tipificados na Lei nº 9.613, de 1998***

Com relação à tese da defesa fazendo um paralelo comparativo do caso dos autos às condutas tipificados na Lei nº 9.613, de 1998, que dispõe sobre os crimes de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do sistema financeiro para os ilícitos nela previstos, vale ressaltar que o artigo 1º do referido diploma legal trata da ocultação de recursos provenientes, direta ou indiretamente, de infração penal, no entanto, trata a exigência em análise, de multa pecuniária, espécie do gênero penalidade, conforme estabelece o <sup>15</sup>artigo 675 do Regulamento Aduaneiro/2009, decorrente de infrações

<sup>15</sup> Das Espécies de Penalidades

Art. 675. As infrações estão sujeitas às seguintes penalidades, aplicáveis separada ou cumulativamente (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 96; Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, arts. 23, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59, e 24; Lei nº 9.069, de 1995, art. 65, § 3º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 76):

I - perdimento do veículo;  
 II - perdimento da mercadoria;  
 III - perdimento de moeda;  
 IV - multa; e  
 V - sanção administrativa.

tipificadas na legislação aduaneira, aplicadas portanto no âmbito do processo administrativo fiscal, cujos tipos penais, acaso decorrentes ficarão sob a interpretação e competência do Ministério Público Federal.

## DA RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES

Com relação ao tema, a lei aduaneira definiu as relações entre os coobrigados no caso de infrações conforme a seguir indicado:

### **Decreto-Lei nº 37, de 1966:**

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

*§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.*

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

*Art.95 - Respondem pela infração:*

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

*II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorrer do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;*

*III - o comandante ou condutor de veículo nos casos do inciso anterior, quando o veículo proceder do exterior sem estar consignada a pessoa natural ou jurídica estabelecida no ponto de destino;*

*IV - a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria.*

*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.*

*VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora.*

### **Dispõe o Regulamento Aduaneiro/2009:**

*Art. 674. Respondem pela infração (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95):*

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

(...);

*IV - a pessoa física ou jurídica, em razão do despacho que promova, de qualquer mercadoria;*

*V - conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso V, com a redação dada pela Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, art. 78); e*

*VI - conjunta ou isoladamente, o importador e o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso VI, com a redação dada pela Lei no 11.281, de 2006, art. 12).*

*Parágrafo único. Para fins de aplicação do disposto no inciso V, presume-se por conta e ordem de terceiro a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos deste, ou em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma da alínea “b” do inciso I do § 1º do art. 106 (Lei nº 10.637, de 2002, art. 27; e Lei nº 11.281, de 2006, art. 11, § 2º).*

Nota-se que a responsabilidade por infrações prevista no do art. 95, inciso I, do art. 95, do Decreto nº 37/66, **afeta todos aqueles que concorreram ou que se beneficiaram com a prática da infração** e nos incisos V e VI **alcança especificamente**, de forma conjunta ou isolada, **o importador e o adquirente/encomendante** de mercadoria de procedência estrangeira, **no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora**, como é o caso dos autos, já demonstrado de forma plena no presente voto.

Cabe destacar os seguintes excertos do auto de infração com relação à responsabilidade pelo crédito tributário:

*No caso vertente, restou por comprovado que tanto a fiscalizada como a empresa ARARA DOURADA concorreram e se beneficiaram da prática da infração tipificada no inciso V, do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637, de 2002, logo ambas figuram no pólo passivo da presente autuação, a fiscalizada na figura de contribuinte e a empresa ARARA DOURADA na figura de responsável solidária.*

Constata-se que o auto de infração demonstrou fundamentadamente, com esteio na base legal que ampara a responsabilidade por infração, perante a legislação aduaneira, a participação de ambas as empresas no cometimento da referida infração e a respectiva responsabilidade, por expressa determinação legal, notadamente quanto à responsabilidade da recorrente, inexistindo assim erro de direito quanto à base legal adotada, tampouco inexistência probatória quanto à situação fática que ensejou a fiscalização a arrolar ao pólo passivo da autuação a Recorrente, aliás é digno de realce que o suporte probatório foi exaustivamente pontuado no presente voto.

Acrescente-se ainda que o Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls.15.076/15.079, fundamenta de forma expressa:

*No caso vertente, restou por comprovado que tanto a **MOHAMAD A. MOURAD** como a empresa **ARARA DOURADA IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA. - EPP** concorreram e se beneficiaram da prática da infração tipificada no inciso V, do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637, de 2002. Logo, ambas devem figurar no pólo passivo da presente autuação, a primeira na figura de contribuinte, e a última na figura de responsável solidário. A responsabilidade por infração a legislação aduaneira está prevista no artigo 95 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com as inclusões realizadas pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001 e pela Lei nº 11.281, de 2006:*

*Art.95 - Respondem pela infração:*

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

*(...)*

*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. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

*VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Lei nº 11.281, de 2006)*

*Infere-se dos dispositivos legais supratranscritos que responderão, conjunta ou isoladamente, todos aqueles que concorreram para a prática da infração. Observe-se que as infrações a que se refere o Decreto-Lei nº 37, de 1966 são aquelas relacionadas ao comércio exterior.(grifos do original).*

Destarte, restou configurado no presente caso que a empresa **ARARA DOURADA** não trouxe qualquer argumento em sua peça de defesa capaz de infirmar o auto de infração combatido, deixando inclusive de trazer qualquer elemento probatório para se contrapor à vasta instrução probatória referenciada no autos.

Em virtude dos fundamentos acima expostos, amparados na análise da legislação de regência e instrução probatória acostada aos autos pela fiscalização, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário quanto à matéria em destaque.

[Assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar

