



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

Processo nº 10983.720728/2013-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-003.171 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2014
Matéria IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO
Recorrente LIVE ONE IMPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 15/07/2010, 23/08/2010, 01/09/2010, 22/09/2010, 28/10/2010, 07/12/2010, 13/12/2010, 28/12/2010, 15/06/2011

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. ORIGEM DOS RECURSOS. DANO AO ERÁRIO.

A Legislação prevê o dano ao erário, quando se verifica a ocultação do verdadeiro adquirente da mercadoria mediante interposição fraudulenta, hipótese em que a importadora não demonstra a origem, a disponibilidade e a transferência do recurso, presumindo-se, portanto, a fraude.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. AUSÊNCIA DE PROVA.

A ocultação e a fraude levam à aplicação da pena de perdimento e/ou sua conversão em multa proporcional ao valor das mercadorias. Nesse caso, em que há presunção de fraude pela não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos cabe a Recorrente fazer prova em sentido contrário.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luiz Rogério Sawaya Batista - Relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Rogério Sawaya Batista - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan, Alexandre Kern, Ivan Allegretti, Domingos de Sá Filho e Luiz Rogério Sawaya Batista (relator).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente em face da decisão que julgou procedente o Auto de Infração.

O presente processo iniciou-se mediante a lavratura de Auto de Infração, de fls. 1129/1169, em 04 de junho de 2013, com valor de R\$ 655.476,83, referente à multa prevista no § 3º, artigo 23 do Decreto Lei 1.455/1076, com redação dada pelo artigo 59 da Lei 10.637/02 combinado com artigo 81, inciso III da lei 10.637/03, por interposição fraudulenta em importação.

Iniciou-se a auditoria para dar ciência do procedimento fiscal ao contribuinte, por meio do TERMO DE INICIO DA AÇÃO FISCAL, por via postal em conformidade ao MPF nº 0925200-2012-00203-6.

A contribuinte LIVE ONE IMPORTAÇÃO LTDA., fora intimada diversas vezes e solicitou prorrogações conforme fls 1147/1152. Conforme a fiscalização constatou-se que a empresa LIVE ONE IMPORTAÇÃO LTDA., atuava como importador interposto da NORION INDUSTRIA DE PRODUTOS E TECNOLOGIA LTDA, real adquirente das mercadorias importadas. A fiscalização baseou-se na auditoria realizada nas operações comerciais e financeiras das duas empresas.

Aplicou-se a pena do perdimento das mercadorias importadas nos termos do artigo 23, V, §1º do Regulamento Aduaneiro de 2002, em conformidade ao consumo de bens importados o perdimento foi convertido em multa que se equivale ao valor aduaneiro das mercadorias, nos termos dos § 3º artigo 23(§1º, artigo 618 do RA 2002).

A segunda empresa (Norion Industria de Produtos e Tecnologia Ltda) foi autuada solidariamente pelos créditos lançados em fls 1136. Formalizada a representação para fins penais através do processo 10983.720729/2013-66, seguido dos respectivos elementos de prova conforme decreto 2730 de 10 de agosto de 1998 e artigo 1, § único da Portaria da Secretaria da Receita Federal nº 2439 de 21 de Dezembro de 2010. A contribuinte LIVE ONE IMPORTAÇÃO LTDA. tomou ciência do AUTO DE INFRAÇÃO, fls 1408 e apresentou IMPUGNAÇÃO, fls 1426/1447, em que alegou:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/10/2014 por LUIZ ROGERIO SAWAYA BATISTA, Assinado digitalmente em 30/

10/2014 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 28/10/2014 por LUIZ ROGERIO SAWAYA BATIS

TA

Impresso em 07/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- A inviolabilidade do sigilo bancário e outros previsto no artigo 5º, inciso XII, da Constituição Federal, configurando direito fundamental, não podendo o direito, a intimidade e privacidade ser violado como alega;
- As operações da contribuinte, não são fraudulentas, conforme § 2º, inciso V, artigo 23 do Decreto Lei 1455/76, com a ausência de comprovação de origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação ou seja, a aplicação da pena foi sobre fato atípico em descompasso com a legalidade;
- A tipificação da infração e a atribuição da penalidade deverá ser interpretada de forma mais benigna quanto a capitulação legal do fato, isso significa que o fato deverá se apresentar claramente tipificado como infração para assim gerar efeitos;
- Ainda que os recursos sejam de terceiros, Lei 10637/02, admite-se operações de importações dessa forma; ao revés do entendimento da autoridade não atribui a essas transações a condição de irregularidade de modo caracteriza interposição fraudulenta, para tanto se presume que a operação é por conta e ordem de terceiros;
- As alegações de ilegalidade atribuídas as operações comerciais não possui base ou fundamento legal;
- A autoridade não comprovou que a empresa deixou de comprovar recursos ou a disponibilidade e transferência dos recursos assim como não se provou a ilicitude; alega a fiscalizada que autoridade fiscal só descreveu os indícios que não permitem de forma concreta, a existência ou não de interposição fraudulenta;
- Não admite pena de multa vez que inexistente conduta ilícita. Fato este baseado na fiscalização pautar-se em indícios, criado pelo órgão fiscalizador sem prova concreta; para tanto não há conduta punível;
- O princípio da boa fé não se apresenta em normas penais que autorizam imposição de pena

baseada na responsabilidade objetiva e sem que seja aparente um dano ilícito;

- Quando recolhido os impostos do processo de importação, declarada a operação, autorizada pelo órgão competente, não se pode falar de dano ao erário público e ainda mais de ato ilícito passível de punição;

A empresa solidária NORION INDÚSTRIA DE PRODUTOS E TECNOLOGIA LTDA, ciente do Auto de Infração em 22 de Julho de 2013, fls 1424, apresenta IMPUGNAÇÃO, fls 1453/1462, alegando o se segue:

- A empresa atua na área de fabricação de produtos, montagem e venda de peças eletrônicas e de informática para o comércio nacional, mercado privado e órgãos da administração públicas;
- O exercício ao direito do contraditório e ampla defesa neste processo administrativo tributário, **o litigante deve ter bem evidenciado as informações CLARAS, OBJETIVAS E CORRETAS a respeito de todas as imputações de fato e de direito que lhe estão sendo imputados,** assim diminuiria ou anularia a possibilidade do contribuinte manifestar-se sobre os fatos, documentos e conclusões apurada pela autoridade fiscal;
- A legislação infraconstitucional incidente a espécie, artigo 2º da Lei 9.784/99, assegura ao contribuinte exercer o seu direito de defesa às acusações de eventual conduta transgressora da autoridade fiscal;
- A Norion Industrias de Produtos e Tecnologia Ltda, não teve oportunidade de exercer o seu direito à ampla defesa e ao contraditório;
- Houve uma **única intimação** (nº 001/2012 – fls 24), por parte da autoridade fiscal com referência aos pagamentos realizados em favor de LIVE ONE, autuada, para assim saldar, as notas fiscais descritas na tabela 2, o que foi atendida de imediato. **E nada mais foi requisitado.**
- Para que o procedimento fiscal não seja estéril a NORION, a autoridade fiscal deveria ter **diligenciado os documentos para prova de**

regularidade de suas operações; inclusive o recolhimento de IPI e demais tributos que incidem nas operações de revenda das mercadorias; com relação a este tributo, está a contribuinte sendo injustamente sendo acusada do cometimento de um crime de sonegação sem investigação, no item 5.2.5 do relatório do auto de infração seria afastado do procedimento administrativo;

- Desta forma vislumbra-se que este Auto de Infração é NULO por violar o inciso LV, do artigo 5º da constituição Federal, como também incide no artigo 119, inciso I, alínea a, do Decreto Lei nº 37/66;
- Segundo o relatório que o autor da infração apresenta, a empresa NORION, teria utilizado procedimento fraudulento, a LIVE ONE como empresa interposta;
- Não se pode concordar com o Sr. Auditor Fiscal pois se base em mera presunção irregularidade identificada somente na empresa LIVE ON e não condiz com a realidade da NORION;
- A autoridade fiscal partiu de uma premissa flagrantemente equivocada que a NORION realizava procedimentos fraudulentos para esquivar-se do IPI (fls 32), por esta não ser estabelecimento industrial e por cumprir na íntegra com suas obrigações principais e acessórias com relação a impostos;
- Juntou nota fiscal de venda da NORION para a empresa Franco Comercio e Representações Ltda em 07 de fevereiro de 2011, em que se destaca o IPI;
- A NORION desconhece da onde (China, EUA, Índia, São Paulo, etc...) e de quem (distribuidor ou representante) a LIVE ONE adquiriu tais mercadorias, tais peças são para composição de de equipamentos de informática (CPUs, servidores, etc...)
- A operação se dava de maneira objetiva, o representante da LIVE ONE, procurava a NORION, apresentava rol de mercadorias a venda ou a NORION contatava o representante

para a verificação se possui as mercadorias necessárias para aquisição. Acertado o preço (sempre dentro do valor de mercado), forma de pagamento com ou sem adiantamento e tempo de entrega, efetivasse a compra sempre com emissão de documento fiscal;

É comum empresas que negociam produtos na área de informática negociarem sem que o produto esteja em estoque justamente por esse tipo de produto ter depreciação muito rápida; trinta dias pode ser muito tempo para um lote de motherboard (placas mãe), caso se lance outra com mais tecnologia;

- Seria ingenuidade acreditar que revendedor de peças para computadores esperaria que estas chegassem para, só então, sair para vendê-las, o mercado é muito mais dinâmico que esse procedimento;
- A NORION não pode ser incluída na suposta fraude por conta das inúmeras irregularidades fiscais e contábeis que apresenta LIVE ONE, pois aquela não tem ingerência alguma sobre essa, não podendo ser responsabilizada, que te forma transversa por conduta que não realizou e tampouco colaborou;

A DRJ assim decidiu:

Do PEDIDO DE DILIGENCIA, não se faz necessário, conforme alegado pela impugnante NORION, a investigação extra acerca de ser a mesma a real importadora das mercadorias; afasta-se a junção de provas em direito admitidas e de juntada de novos documentos em decorrência ao artigo 16 e seu § 4 do Processo Administrativo Fiscal (Decreto Lei 70.235/1972) onde determina que a produção de prova deverá ser realizada na impugnação; neste artigo citado apresenta-se exceção à regra geral não há nos autos qualquer circunstância que permita a apresentação de elementos probatórios após a impugnação.

Assim, a DRJ afastou o pedido de diligência.

Da SUJEIÇÃO PASSIVA. Alegou a NORION que não pode ser responsabilizada por conduta que não realizou ou tampouco colaborou. De qualquer forma, decidiu a DRJ, que o artigo 121 do CTN implica conclusão de que o infrator é também contribuinte, se possui relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

Ademais, sendo diversos os co-autores da infração sujeita a pena de perdimento são todos responsáveis solidários por possuírem interesse jurídico comum no ilícito que dá azo à penalidade pecuniária, nos termos do inciso I, do artigo 124 do CTN.

Ademais, citou a DRJ o artigo 94 do Decreto-Lei nº 37/1966, que define especificamente as responsabilidades pelas infrações aduaneiras, sendo que segundo tais regras é imputável a infração em tela a importador e adquirente da mercadoria importada, pois ambos atuam conjuntamente.

Da Boa-Fé Alegada. Alegou a LIVE que o princípio da Boa Fé não convive com normas penais que autorizam a imposição de penalidades baseadas na responsabilidade objetiva e sem que seja demonstrada a ocorrência de um ilícito.

Nesse sentido, a DRJ cita o artigo 136 do CTN, afirmando que a responsabilidade por infração é objetiva, sendo que a boa-fé alegada não tem o condão de afastar a responsabilidade por infrações da legislação tributária.

Da Ilegalidade da Quebra do Sigilo Bancário. Segundo a DRJ, a Receita Federal, através de seus agentes fiscais, pode solicitar diretamente as instituições financeiras extratos bancários do sujeito passivo sem que se caracterize quebra de sigilo bancário. Este fornecimento é legal, e baseia-se nos termos do inciso II do artigo 197 do Código Nacional Tributário; destaca-se também a Lei 9.311 de 1996, alterada pela Lei 10.174/2001, e a Lei Complementar nº 105/2001.

A prestação, por parte das instituições financeiras, em fornecimento de documentos solicitados pela autoridade tributária NÃO É CONSIDERADA QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO, é apenas e tão somente transferência de sua responsabilidade a autoridade administrativa solicitante e aos agentes fiscais e aos agentes fiscais que a eles tenham acesso no estrito exercício de suas funções, não podendo violá-lo salvo as ressalvas do § único do artigo 198 e do artigo 199 do CNT sob pena que incorrerem em infração administrativa e em crime (artigo 198 do CNT; artigo 325 do Código Penal – CP).

Ainda, de acordo com a DRJ, o objeto da lide é a interposição fraudulenta nas importações da impugnante, prevista no artigo 23, V, §1º do Decreto-lei nº 1.455/76. Nesse sentido, afirma que a interposição fraudulenta na importação é atividade combatida nas relações de comércio exterior brasileiro, que só tomou contorno jurídico com algumas normas legais e infralegais como a Medida Provisória nº 66 de 29 de Agosto de 2002, nos seus artigos 59, 60 e 66 tal medida deu conformação jurídica autônoma à figura da interposição fraudulenta.

O artigo 59 inclui a hipótese de dano ao erário público; o artigo 60 alterou o artigo 81 da Lei 9.430/96, permitindo a SRF a declaração de inaptidão da empresa que apresentasse incompatibilidade entre volume transacionado no comércio exterior e sua capacidade econômica financeira. Por sua vez o artigo 66 da MP de 2002, deu a SRF a competência de editar normas complementares permitindo a implementação dos controles referentes a interposição fraudulenta.

A Medida Provisória 2158-35, de 24 de agosto de 2001, em seu artigo 80, traz previsão legal para atuação de pessoa jurídica na condição de importadores por “conta e ordem de terceiros”, vale a pena lembrar que essa medida é anterior a Medida Provisória 66/2002 ou seja já dispunha de dispositivo legal, revisto em lei, para regular atuação dos importadores por conta e ordem;

Nessa linha, de acordo com a DRJ, são elementos essenciais para caracterizar a interposição: (i) a presença de um adquirente oculto que negocia com o exportador, qualifica o produto, a quantidade, preço e a arca com o ônus financeiro da operação; e (ii) a presença do

importador interposto que realiza os tramites do despacho de importação como se estivesse importando por conta própria. Verificando os autos encontramos indícios e provas que apontam a ocorrência de interposição fraudulenta.

Da alegada inexistência de interposição fraudulenta de terceiros. A DRJ afirma que tentando não caracterizar a ocorrência da infração, a defesa alegou que as conclusões da autoridade lançadora e o lançamento estavam galgados em frágeis indícios e desprovidos de qualquer comprovação material.

E, nesse aspecto, a DRJ menciona que a discussão está focada na comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas importações, e caso não ocorra, resultaria na interposição fraudulenta de terceiros;

A autoridade fiscal carrou aos autos elementos (Declaração de Importação, contrato social e suas Alterações, fornecidos pelo sistema RADAR, requisições/informações movimentação financeira – RMF) certificando que a autuada não comprovou origem de seus recursos utilizados nas operações de comércio exterior, ficando assim, sem fundamento, a alegação que o lançamento estaria desprovido de qualquer comprovação material.

A DRJ destaca que a Recorrente não respondeu à intimação 9/2013, que trata do questionamento da origem dos depósitos bancários realizados em conta por terceiros ocultos, suspeitos de serem adiantamentos de importações, promovidos por ela como se fosse por conta própria. Entre elas estão as listadas na tabela 1, fls 1137 do Auto de Infração.

A Recorrente, observa a DRJ, não esclarece a origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior com isso acabou por dificultar a fiscalização, conforme destacou o fiscal autuante.

Ainda que tais elementos apresentem caráter de prova indireta seria necessário que a Recorrente fizesse prova da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados através das razões e provas que possuir.

A obrigação de provar é atribuída a quem dela se aproveita; tal mecanismo fora trazido do Código de Processo Civil, artigo 333, e adaptado para o processo administrativo fiscal. A obrigação de provar está atribuída ao autor do procedimento, autoridade fiscal (artigo 9 do PAF), quanto ao contribuinte que contesta o lançamento (artigo 16, III do PAF);

Prossegue no seu raciocínio afirmando que a autoridade fiscal não presumiu que tais fatos (origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados) não estavam comprovados,

Em verdade, concluir a DRJ, a presunção legal, diante da não comprovação, se deu em relação à caracterização da interposição fraudulenta de terceiros, cabendo destacar que a autoridade lançadora trouxe aos autos elementos que evidenciam a falta de respaldo financeiro para a efetivação das importações, visto que o perfil da empresa mostrou-se incompatível com o montante de recursos empregados na importação dos bens, o que implicou necessidade de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

Assim, seria plenamente cabível a presunção legal de intervenção fraudulenta de terceiros, que configura dano ao erário e consequente aplicação da pena de perdimento convertida em multa.

Ainda, de acordo com a decisão, a alegação da Recorrente de que seria necessária a comprovação de fraude encontra-se presente, uma vez que, em sua visão, a LIVE simulou uma importação direta quando de fato importava para um adquirente oculto/pré determinado.

A LIVE ONE apresentou Recurso Voluntário, no qual repete as alegações constantes em sua Impugnação, em que se insurge contra a quebra de sigilo bancário, e defende a inexistência de interposição fraudulenta de terceiros, alegando a presunção da boa-fé, a atipicidade do ato punível, que os indícios seriam frágeis e também da ausência de dano ao erário e a desproporcionalidade da multa aplicada.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Rogério Sawaya Batista,

O processo tem como cerne a ocorrência ou não de interposição fraudulenta por parte da LIVE ONE. Nas razões de seu Recurso Voluntário e na Impugnação da LIVE ONE E NORION, de início, alegam que houve ilegalidade na quebra de seu sigilo bancário.

Nesse sentido, as Recorrentes citam um importante precedente do Pleno do Supremo Tribunal Federal, mais especificamente o Recurso Extraordinário nº 389.808-PR, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, que foi julgado em 15 de dezembro de 2010 (RTJ 220/540).

Importante observar que nesse processo o Supremo Tribunal Federal afastou a aplicação do artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001. Tal julgado teria como resultado, em meu pensar, a nulidade do auto de infração, pois totalmente apoiado na quebra do sigilo bancário da Recorrente.

Contudo, não posso deixar de ressaltar que a decisão havida no Recurso Extraordinário nº 389.808-PR ainda não transitou em julgado, eis que a Procuradoria da Fazenda Nacional ingressou com Embargos de Declaração que, infelizmente, ainda não foram julgados, apesar do transcurso de tanto tempo.

Por outro lado, pertine mencionar que a questão foi adotada pelo STF como de repercussão geral, por meio do Recurso Extraordinário nº 601.314, o que, no Regimento Interno do CARF, resultaria na suspensão do julgado.

Porém, tendo em vista a recente revogação dos parágrafos 1º e 2º do artigo 62-A do Regimento Interno, o julgamento deve prosseguir, motivo pelo qual não tenho outra alternativa senão afastar a alegação das Recorrentes.

Isso porque, como observado anteriormente, a importante decisão plenário do STF não se tornou ainda definitiva, o que me impede de aplicar tal jurisprudência, tornando aplicável o disposto no artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e o constante na legislação infra-legal.

Assim, considerando a legislação vigente, e até que se torne definitivo o julgamento pelo plenário do STF ou que o STF venha a decidir a questão colocada em repercussão geral, o procedimento adotado pela Fiscalização presume-se válido.

Relativamente à boa-fé presumida, alegada pelas Recorrentes, cabe mencionar que a Fiscalização colheu inúmeras evidências de que a importadora não teria condições financeiras de realizar as suas importações, tendo utilizado recursos de terceiros para tanto, os quais foram depositados no mesmo dia do cumprimento de suas obrigações ou em datas muito próximas.

Tendo-se iniciado o procedimento de fiscalização, diante de tais evidências a Fiscalização intimou a Recorrente LIVE ONE para apresentar justificativas de suas operações, informando a origem dos depósitos em suas contas bancárias, depósitos estes suspeitos de terem sido depositados por terceiros ocultos.

Porém, a Recorrente LIVE ONE silenciou a respeito, o que afasta a sua alegada boa-fé, pois estivesse mesmo agindo com boa-fé teria apresentado todas as informações quanto aos depositários e, sobretudo, origem de seus recursos.

Ou seja, o levantamento da Fiscalização inverteu o ônus da prova, sendo que a ausência de resposta da Recorrente LIVE ONE acabou por, diante dos elementos coligidos, à lavratura do Auto de Infração.

E diante da inversão do ônus da prova caberia à Recorrente LIVE ONE, em sua Impugnação, acostar aos autos elementos bastantes para contrariar as conclusões tiradas pela Fiscalização, mas ela não acostou nenhuma prova acerca da verdadeira origem dos recursos por ela empregados na importação.

Nesse aspecto, passo a analisar a atipicidade do fato punível e a alegação da fragilidade dos indícios.

Ora, me parece que a conduta da Recorrente LIVE ONE se insere na descrição legal, eis que apesar de figurar como importadora, ela não possuía recursos financeiros para fazer frente às suas obrigações, se utilizando de recursos de terceiros, os reais compradores, para tanto.

E a Recorrente LIVE ONE foi intimada para se manifestar sobre a comprovação da origem, disponibilidade e transferência de seus recursos, tendo quedado silente, não trazendo em sua impugnação nenhum elemento para refutar o quanto consignado no Auto de Infração.

Em outras palavras, a conduta praticada pela Recorrente LIVE ONE se subsume ao tipo constante no parágrafo 2º, do inciso V, do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, abaixo reproduzido:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/10/2014 por LUIZ ROGERIO SAWAYA BATISTA, Assinado digitalmente em 30/

10/2014 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 28/10/2014 por LUIZ ROGERIO SAWAYA BATIS

TA

Impresso em 07/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#)

Sob outro prisma, não posso deixar de transcrever trecho da decisão da DRJ, que faz referência às fls. 1154 dos autos, e faz referência a tabelas em que constam os valores cujas origens não foram comprovadas e demonstram a ocorrência de depósitos de terceiros na conta-corrente da Recorrente, nos seguintes termos:

As fls. 1154 descreve a fiscalização:

“Em esquemas de ocultação dos reais adquirentes de mercadorias importadas é comum vermos aportes de recursos de terceiros, em conta da importadora

*interposta nas datas imediatamente anterior ou na própria data de fechamento dos contratos de câmbio, sendo os recursos próprios da importadora insuficientes para honrar seus compromissos de importação. De efeito, este foi exatamente o método adotado pela fiscalizada para promover as importações constantes da **Tabela 1**. Nas datas em que seus contratos de câmbio venceriam ou no dia imediatamente anterior a fiscalizada recebia de seu adquirente valores que cobririam de forma bastante próxima o contrato de câmbio. Sem estes valores não haveria saldo suficiente próprio da fiscalizada que honrasse seu compromisso com a instituição financeira.*

*Importante notar que os valores recebidos do adquirente têm valor muito próximo ao do contrato de câmbio, representando uma pequena margem de lucro para a importadora. Esta é mais uma evidência que as vendas no mercador interno trataram-se na verdade de “serviços de importação” prestados pela fiscalizada e não de reais vendas, que trabalham normalmente com margens muito maiores devido ao risco comercial. A **Tabela 5** abaixo demonstra as operações de contratos de câmbio em função das*

importações da **Tabela 1**, conforme informado pela própria fiscalizada ao responder a intimação inicial.

*Com base na **Tabela 8** apresentada no Anexo I deste relatório, pode-se compreender como o fiscalizado cobrava de seu cliente, o real adquirente das mercadorias, os valores gastos com o fechamento de câmbio antes mesmo da mercadoria ser embarcada no exterior e portanto, muito antes do desembarço das mesmas. Tal fato vem a demonstrar claramente a antecipação de recursos por parte deste cliente e comprovar que a mercadoria já havia sido negociada antes mesmo do embarque destas.”*

Tal levantamento da Fiscalização, longe de consistir em fragilidade de indício, indica claramente e de forma documentada que os recursos da Recorrente decorriam de terceiros, bem como que a Recorrente não teria disponibilidade financeira para realizar a importação.

E mais, o levantamento comprova numericamente a identidade ou, quando muito, a proximidade dos valores, de maneira que, diversamente do alegado pela Recorrente, não se trata de frágeis indícios, mas sim de provas relevantes acerca da situação contábil e financeira da Recorrente.

Face a todas essas evidências a Fiscalização presumiu, conforme a legislação lhe autoriza, que teria havido a prática de interposição fraudulenta de terceiros, lavrando o auto de infração. A Fiscalização não chegou a essa conclusão destituída de fundamento fático ou jurídico. Pelo contrário, coligiu documentos da própria Recorrente, principalmente documentos de sua movimentação financeira, e os comparou com os documentos de importação para, após questionar a Recorrente sobre a origem dos recursos, concluir que não havia comprovação da origem desses mesmos recursos, nem prova de disponibilidade ou de transferência.

E somente após a tomada dessa conclusão, calcada nas tabelas acima mencionadas e em outros documentos, que a Fiscalização enquadrou a conduta na hipótese legal da interposição fraudulenta de terceiros.

A respeito da ausência de dano ao erário, devidamente alegada pela Recorrente, tenho para mim que tal responsabilidade não se assenta no artigo 136 do Código Tributário Nacional, quando estabelece que a responsabilidade por infrações teria caráter objetivo, não estando atrelada à vontade do agente.

De fato, analisando a operação em si não vejo, de antemão, dano ao erário, uma vez que todos os tributos teriam sido recolhidos. Porém, o próprio tipo legal faz a ressalva sobre o dano ao erário, pressuposto pela legislação que trata da interposição fraudulenta de terceiros.

E tal se deve, em minha opinião, porque a regra objetiva evitar a utilização de recursos não contabilizados, recursos ilícitos no pagamento de importações, decorrendo o dano da utilização de tais recursos no pagamento das importações.

Justamente por isso, penso, que o dispositivo do Decreto-lei nº 1.455/1976 dá relevância à comprovação da origem dos recursos e a prova de que a importadora tenha disponibilidade recursos para tanto.

Processo nº 10983.720728/2013-11
Acórdão n.º **3403-003.171**

S3-C4T3
Fl. 23

Por essa razão que a interposição fraudulenta de terceiros é relacionada como infração que resulta objetivamente dano ao erário e tem como penalidade a pena de perdimento dos bens, penalidade esta, sim, inegavelmente pesada, consequência própria de uma “fraude”, aplicável ao caso concreto.

Ante o exposto, nego provimento aos Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luiz Rogério Sawaya Batista