



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

**Processo n°** 11128.001677/2011-14  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-005.132 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de abril de 2018  
**Matéria** II-Interposição Fraudulenta  
**Recorrente** AFIL IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO E COMERCIO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 06/03/2008 a 15/04/2008

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

A falta da comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação, configura interposição fraudulenta presumida na importação. Nos termos do art. 23, inciso V e § 2º, do Decreto-lei nº 1455/76, a conduta constitui-se em dano ao erário, sancionada com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, se impossibilitada a aplicação da pena de perdimento.

DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL.

Nos arts. 23 e 24 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei.

MULTA DO ARTIGO 33 DA LEI N.º 11.488/2007. CESSÃO DE NOME. INAPLICABILIDADE NO CASO DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA.

A multa do artigo 33 da Lei nº11.488/2007 não se aplica nos casos da interposição presumida em razão da não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, constante do § 2º do artigo 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/1976, a qual se aplica a inaptidão da inscrição no CNPJ.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de diligência suscitada pelo Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, que foi acompanhado pelo Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto, quanto a apresentação de extratos bancários da Recorrente, considerando suficiente os registros do livro razão acostado aos autos. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto, que davam provimento ao Recurso por entenderem que restou comprovada a capacidade financeira da Recorrente nos autos. Julgamento realizado após a rejeição pelo Colegiado da proposta de resolução pelo Relator no sentido de sobrestar o processo, votada na sessão de 21/03/2018. Ausente justificadamente o Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, substituído pelo Conselheiro Suplente convocado Vinícius Guimarães.

*Assinado Digitalmente*

WALDIR NAVARRO BEZERRA - Presidente.

*Assinado Digitalmente*

PEDRO SOUSA BISPO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra (presidente da turma), Maria Aparecida Martins de Paula, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Thais de Laurentiis Galkowicz, Diego Diniz Ribeiro, Vinícius Guimarães (Conselheiro Suplente convocado) e Pedro Sousa Bispo.

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

*Auto de Infração lavrado pela Autoridade Aduaneira, em face do contribuinte em epígrafe, doravante denominado impugnante, relativo à multa proporcional ao valor aduaneiro da mercadoria, no valor de R\$ 234.854,40 (duzentos e trinta e quatro mil, oitocentos e cinquenta e quatro reais e quarenta centavos), com fundamento nos arts. 73, §§ 1.º e 2.º, e 77, ambos da Lei n.º 10.833/2003, que permite a conversão da pena de perdimento, quando não localizada a mercadoria alvo da pena, em multa pecuniária no valor da mercadoria. Ainda é utilizada como fundamentação legal para a autuação o § 3º do art. 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/76, com a redação que lhe foi dada pelo art. 59 da Lei n.º 10.637/02, combinado com art. 81, inciso III, da Lei n.º 10.833/03, e também referida no art. 689, §1º, do Decreto n.º 6.759/09.*

*O auto de Infração objeto dos presentes autos lavra a conversão da pena de perdimento das mercadorias importadas por meio das declarações de importação (DI) 08/0351422-5 e 08/0548298-3, em multa. O procedimento fiscal que levou a imposição da pena de perdimento encontra-se no processo administrativo número 11128.004497/2008-81 (Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal), no qual foi proposta a aplicação da pena de perdimento.*

*Anexo ao auto de infração encontra-se, por conseguinte, o acima referido processo administrativo, que instrui o presente auto de infração, e trata-se de um auto de apreensão de*

*mercadoria, cujo interessado é o próprio impugnante, processo este que aborda as importações realizadas e conclui pela interposição fraudulenta nas importações referentes às declarações de importação supramencionadas.*

*Consta do processo administrativo número 11128.004497/2008-81, que:*

*- as declarações de importação (DI) 08/0351422-5 e 08/0548298-3, parametrizadas no canal verde, foram selecionadas para adoção dos procedimentos fiscais relacionados à análise da legitimidade dessas importações previstos nos artigos 65 e 66, inciso V, da Instrução Normativa 206/2002, sendo para elas lavrados os competentes termos de retenção.*

*- o procedimento fiscal desenvolvido abrangeu pesquisa no Sistema Radar e na Internet, diligência no domicílio do importador, análise das notas fiscais, extratos bancários e demais informações prestadas pelo ora impugnante, referentes às importações;*

*- da pesquisa no Sistema Radar constatou-se que o impugnante nos 12 (doze) meses anteriores à lavratura do auto de Infração registrou importações no montante de R\$ 77.220.742,52 e apresentou no ano de 2006 uma receita bruta declarada de R\$ 114.788.302,98, e um Patrimônio Líquido de R\$ 15.978.763,49, sendo que seus sócios tiveram rendimento tributável anual por volta de R\$ 37.000,00. Constatou-se também que o impugnante operava apenas com importações diretas, onde a mesma era a importadora e adquirente das mercadorias;*

*- da pesquisa na internet, levantou-se que a empresa foi autuada pela Secretaria da Fazenda de Minas Gerais (Acórdãos: 17.232/05/3ª e 17.485/06/3ª) em virtude de falta de recolhimento do ICMS por ficar caracterizado que a mercadoria foi importada por contribuinte localizado em outra unidade da Federação (no caso, a filial da empresa AFIL, situada em MS), com o objetivo prévio de ser destinada a contribuinte do Estado de Minas Gerais;*

*- da diligência ao domicílio do importador, observou-se que o local tratava-se de um barracão de alvenaria de aproximadamente 600 m<sup>2</sup>, onde havia estoque de alho importado da Argentina e Farinha de Trigo. Consta no auto de infração, como conclusão, que este barracão não tem capacidade para armazenar as 31.000 toneladas de mercadorias que a empresa teria importado somente no ano de 2008; e que, em síntese, o local parece ser mais uma garagem do que um armazém de depósito;*

*- acerca das demais informações reputadas de relevo para a autuação, consta no Auto de Infração que a empresa não atendeu as intimações para apresentar documentos que comprovassem a origem dos recursos utilizados nas operações de importação pelas DI 08/0351422-5 e 08/0548298-3, objeto da autuação, e assim para a lavratura do auto de infração, a Autoridade Aduaneira analisou documentos referentes a outras declarações de importação registradas pela mesma empresa, ora impugnante, também selecionadas para verificação da regularidade da operação de importação. Desta análise, destacam-se os seguintes aspectos:*

*-a análise dos rendimentos declarados pelos sócios da empresa sugere que os recursos financeiros empregados pela AFIL em suas operações de comércio exterior não seriam provenientes dos sócios;*

*- a análise dos extratos bancários e do livro razão apresentados em resposta às diversas intimações formuladas para outras D.I. sugere que esses recursos não foram provenientes de empréstimos obtidos junto a instituições financeiras;*

*- a análise das notas fiscais mostra que, para muitas importações, as notas fiscais de entrada e saída possuem a mesma data, e são em sua maioria emitidas para empresas sediadas em São Paulo. Referidas notas, na maioria dos casos, tem as mesmas datas do desembaraço das D.I(s),*

sendo que no caso das declarações de importação 08/0195277-2, 08/0226873-5, 08/0263701-3 e 08/0289708-2 foram emitidas as notas fiscais antes mesmo do desembaraço aduaneiro;

- que as importações realizadas pela AFIL configuram importações por encomenda, uma vez que toda a carga de uma importação é negociada somente com um comprador;

- que embora o impugnante seja uma empresa comercial importadora, em algumas importações trabalha sem margem de lucro. Como exemplo desse fato, citamos a D.I. 07/1213650-3, registrada em 10/09/2007 e desembarçada em 10/09/2007, com Nota Fiscal de Entrada emitida em 10/09/2007 e Nota Fiscal de Saída emitida em 10/09/2007. O valor lançado na Nota Fiscal de Entrada n.º 7998 foi de R\$ 71.727,79, correspondente ao valor aduaneiro da mercadoria importada. As Notas Fiscais de Saída, emitidas para o mesmo comprador, n.ºs 12412, 12413 e 12414, totalizam o valor de R\$ 78.900,54. Essa soma corresponde ao valor aduaneiro acrescido do imposto de importação, que é de R\$ 7.172,77. No presente exemplo, como pudemos constatar, nem lucro a empresa AFIL obteve nessa negociação, considerando que além do imposto de importação, o prego de venda da mercadoria também deveria embutir outros custos suportados pelo importador, tais como taxa SISCOMEX, armazenagem, frete interno, serviço de despacho aduaneiro, entre outros. Ainda com relação a este exemplo, convém salientar que o adquirente final dessa mercadoria apresenta-se com a habilitação suspensa no Siscomex, ou seja, estava impedida de promover importações, necessitando de um terceiro para promover suas próprias importações.

Com base nos fatos expostos, o relatório da fiscalização feito a partir da análise de documentação referente a diversas importações, apontou elementos de que o impugnante opera por conta e ordem de terceiros, e a partir do fato do impugnante não ter atendido as intimações feitas pelo SEPEA/ALF/STS, conforme transcrição que segue, utilizando do disposto no § 2º do inciso V do Decreto Lei 1455/1976, concluiu pela interposição fraudulenta na importação.

Através dos Termos de Intimação e Notificação, foi solicitada a identificação das pessoas envolvidas nas transações: fabricante, exportador e adquirente da mercadoria. Foram solicitados, também outras informações e documentos que pudessem comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações de importação em questão, sendo que a empresa AFIL não se pronunciou, deixando de atender à intimação. Ao não apresentar os documentos solicitados nos Termos de Intimação e Notificação mencionados, a autuada não conseguiu afastar a presunção legal de interposição fraudulenta que pesava contra si, haja vista a presença dos fortes indícios de interposição fraudulenta de terceiros já relacionados nesta apreensão. Havendo a presunção legal de interposição fraudulenta de terceiros, não resta outra medida a ser tomada pela fiscalização aduaneira a não ser apreender as mercadorias importadas, já que o importador sequer tentou comprovar a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados (parágrafos trasladados da peça da autuação às fls. 25 destes autos).

Frise-se que a carga foi liberada por força de tutela antecipada obtida nos autos da Ação Ordinária n. 2008.34.00.019688-6 que correu perante a 2.ª Vara Federal de Brasília, no qual o ora impugnante pleiteou a liberação das mercadorias.

Extinto o processo administrativo relativo à apreensão (por perda de objeto, em face da liminar liberação judicial supramencionada), foi aberto o presente processo para a lavratura do auto de infração com base no § 1º do Artigo 73 da Lei 10833/2003.

Do auto de infração em análise, o impugnante tomou ciência em 04/04/2011 (fl. 08) e apresentou a impugnação em 03/05/2011 (fl. 227 a 237 e anexos; e 240 a 241).

Na Impugnação, o Impugnante alega, em preliminar, cerceamento do direito de defesa e nulidade da autuação, em face da – consoante argumenta – ausência de suficiente descrição dos fatos e irregularidades supostamente praticadas; bem como a impossibilidade de se estender as conclusões de um procedimento administrativo já findo a outro procedimento. Aduz, ainda, ilegalidade na apreensão das mercadorias, e aplicação da pena de perdimento, por ausência de regular motivação.

Os argumentos de mérito da defesa são, em síntese:

- que apesar de fazer referência ao AI e TGF n.º 0817800/14797/08 (processo n.º 11128.004497/2008-81), a Autoridade Aduaneira não tece qualquer comentário quanto às razões fáticas e jurídicas que originaram a lavratura do citado Auto de Infração; e que deveria haver consignado os fatos narrados;

- que a negociação de cargas perecíveis (caso das mercadorias importadas objeto destes autos) durante seu trajeto da origem até o Brasil é da essência do negócio e não caracteriza irregularidade alguma;

- que nesse mercado em que atua o ora impugnante é perfeitamente lógico e previsível que uma empresa importadora, especialmente de grande porte, comercialize suas mercadorias após sua aquisição no exterior, enquanto as mesmas estão viajando para o Brasil, de tal forma que as mercadorias, uma vez desembaraçadas, serão diretamente entregues aos seus clientes;

- que a natureza das mercadorias transacionadas explica perfeitamente a dimensão relativamente pequena do depósito de sua propriedade em relação ao volume de importações;

- que a referência aos rendimentos dos sócios, mencionado no auto de infração, induz à conclusão que estes são baixos se comparados com o patrimônio líquido da empresa, contudo não considera o patrimônio dos sócios, assim como seus rendimentos isentos/não tributáveis, dentre os quais se incluem as distribuições de lucro de pessoa jurídica;

- que referente à diligência efetuada no depósito da empresa em Sete Lagoas (MS), não são verdadeiras as informações que constam no auto de infração de que "a análise dos documentos contábeis analisados não permitiu constatar a existência de estoque" - que o fato do impugnante emitir notas fiscais de entrada e saída na mesma data, é um fato que não revela nada, devido a natureza das operações do impugnante de importação e venda de alimentos;

- que o impugnante é uma empresa que atua no ramo de alimentos, e desta forma a negociação de cargas perecíveis durante o trajeto da sua origem no exterior até o Brasil, é da essência do negócio e não caracteriza irregularidade alguma. Este fato explica a pequena dimensão do depósito;

- que não é em todos os casos que as mercadorias importadas por meio de uma declaração de importação foram todas vendidas a um mesmo cliente;

- que o recebimento de pagamento antecipado total ou parcial não caracteriza irregularidade alguma quando a importadora dispõe de capacidade financeira para arcar o negócio, que é o caso do impugnante, que menciona possuir faturamento anual da ordem de R\$ 100 milhões;

- que a interposição ocorre quando a empresa que recebe adiantamento não dispõe de recursos para realizar a operação por si mesma. No caso do impugnante que dispõe dos recursos, mas recebe o adiantamento por questões meramente comerciais, não há irregularidade alguma, que dirá interposição fraudulenta.

- para que haja encomenda, é preciso que a relação comercial entre importadora e cliente (encomendante) seja anterior a negociação da mercadoria. Que se o comprador surge no momento em que a mercadoria está viajando, ou está na aduana, não há encomenda.

- que os valores recebidos de adiantamento constituem arras para garantia de um negócio jurídico, impondo aquele que prestou a garantia a sua perda na hipótese de descumprimento da avença, permitindo, contudo, uma indenização suplementar (arras confirmatórias).

*Alega, por fim, que para se ter validade a autuação fundada no cometimento de fraude, esta tem de estar comprovada, e não pode ser apenas presumida. E que não é este o caso dos autos*

Ato contínuo, a DRJ-SÃO PAULO (SP) julgou a impugnação do contribuinte nos seguintes termos:

*Assunto: Imposto sobre a Importação - II*

*Período de apuração: 06/03/2008 a 15/04/2008*

*IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.*

*O não atendimento à intimação da Autoridade Aduaneira da Receita Federal do Brasil (RFB), lavrada durante procedimento especial de fiscalização, para a comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos nas operações de comércio exterior, admite e enseja a presunção legal de interposição fraudulenta, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias. Inteligência do § 2.º do art. 23 do Decreto-lei n.º 1455/1976.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.*

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso pleiteando a reforma do acórdão.

Em seu Recurso Voluntário, a empresa apresentou as mesmas argumentações constantes em sua impugnação. Trouxe, ainda, aos autos vasta documentação visando infirmar a presunção de interposição fraudulenta lançada, decorrente da falta de comprovação da origem e disponibilidade dos recursos utilizados na importação.

Posteriormente, por meio da petição apresentada em 31/01/2018, a Recorrente informou sobre a existência de julgado do Tribunal Regional Federal da Primeira Região (processo originário nº2008.34.00.019688-6/DF, recurso de apelação nº0019609-08.2008.4.01.3400) no qual foi declarada a ilegalidade da pena de perdimento aplicada nos termos de retenção lavrados contra as DIs nº08/0491740-4, **08/0351422-5**, 08/0541068-0 e **08/0548298-3**. Dessa forma, pugnou pelo reconhecimento de cocomitância entre o processo judicial e o administrativo ora analisado..

É o relatório.

## Voto

Conselheiro PEDRO SOUSA BISPO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Trata o presente processo de lançamento de pena de perdimento convertida em multa pecuniária com fundamentação legal para a autuação o § 3º do art. 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/76, com a redação que lhe foi dada pelo art. 59 da Lei n.º 10.637/02, combinado com art. 81, inciso III, da Lei n.º 10.833/03, e também referida no art. 689, §1º, do Decreto n.º 6.759/09. A acusação fiscal que gerou o lançamento é de importação de mercadoria com ocultação do real adquirente, mediante interposição fraudulenta presumida na hipótese não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior, restando caracterizada a infração de Dano ao Erário, na forma prevista no artigo 23, § 2º do Decreto-Lei no 1.455/1976.

Feitas essas considerações iniciais, passo a analisar as pretensões do Contribuinte em suas preliminares e mérito.

### **Preliminares**

Preliminarmente, a Recorrente pugna pela nulidade do Auto de Infração tendo em vista a inobservância da autonomia dos procedimentos fiscais. Diz que é incontroverso que o lançamento da multa do processo ora analisado decorreu de outro processo anterior de nº11128.004497/2008-81. Esse último processo tratou da aplicação da pena de perdimento das mercadorias constantes das importações realizadas por meio das DIs nº08/0351422-5 e nº08/0548298-3 (mesmas DIs objetos do presente processo), nas quais se identificaram, no âmbito dos procedimentos de fiscalização previstos na IN SRF nº206/2002, fatos que levaram a fiscalização concluir pela existência de interposição fraudulenta, com a consequente pena de perdimento aplicada.

As mercadorias apreendidas por meio do processo nº11128.004497/2008-81 posteriormente foram liberadas ao contribuinte por força de tutela antecipada judicial. O fundamento para a liberação das mercadorias teria sido o movimento paredista dos Auditores Fiscais da Receita Federal.

O citado processo de perdimento foi extinto por perda do objeto, em face da liminar determinando a liberação das mercadorias. Ato contínuo, a unidade aduaneira abriu o presente processo para a lavratura do auto de infração com base no § 1º do Artigo 73 da Lei 10833/2003.

O Contribuinte alega em sua defesa que o Auditor Fiscal baseou o seu lançamento em fatos apurados em outro processo administrativo-fiscal (processo de perdimento nº11128.004497/2008-81) transpondo, sem qualquer juízo crítico, o resultado das supostas conclusões lá obtidas.

A questão aqui envolvida diz respeito a utilização de prova emprestada originada de outro processo, sendo necessária, dessa forma, a análise dos requisitos necessários para a sua aplicação no contencioso administrativo.

Como se sabe, a jurisprudência do CARF é pacífica no sentido de aceitar a prova emprestada de outro processo, desde que essas sofram valoração e seja garantido o contraditório. Reproduzo alguns julgados nessa direção:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano calendário:2006*

*PROVA EMPRESTADA. PROCESSUAL. VALIDADE*

*É válido o emprego no processo administrativo tributário de prova carreada de outro processo administrativo cujo valor probante dependerá de nova valoração, sendo assegurado novo contraditório e ampla defesa.*

*(Acórdão nº1302-002.328, Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, de 06 de outubro de 2017)*

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Data do fato gerador: 10/06/2013*

*PROVA EMPRESTADA. EXISTÊNCIA DE CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. AUSÊNCIA DE NULIDADE.*

*Instaurado o contencioso administrativo, por meio da impugnação protocolizada, o contribuinte obteve a possibilidade de apresentar argumentos e provas de fato e de direito capazes de afastar a exigência fiscal, em atendimento ao contraditório e à ampla defesa, não havendo que se falar em nulidade.*

*(Acórdão nº3302003.368, Conselheiro Walker Araújo, de 27 de setembro de 2016)*

Prova emprestada é aquela que, não obstante ter sido produzida em outro processo, é deste transferida para gerar efeitos em processo distinto. Trata-se, portanto, a prova emprestada na definição de Ada Pellegrini Grinover (apud Fabiana Del Padre Tomé, A Prova no Direito Tributário, 3ª ed, São Paulo, Noeses, 2011, p.137), como "aquela que é produzida num processo para nele gerar efeitos, sendo depois transportada documentalmente para outro, visando a gerar efeitos em processo distinto".

Com a devida vênia, discordo das argumentações da Recorrente quanto a invalidade da utilização da prova emprestada, pois não identifiquei mácula alguma na utilização da prova de outro processo que trata da mesma matéria fática aqui discutida, atinente as DIs nº08/0351422-5 e nº08/0548298-3. Conforme já consignado, o processo originário das provas diz respeito a aplicação de pena de perdimento decorrente da caracterização da infração de Dano ao Erário pela identificação de ocorrência de interposição fraudulenta nas importações realizadas por meio das mesmas DIs nº08/0351422-5 e nº08/0548298-3, objeto do processo ora analisado.

Percebe-se no presente processo, que o Auditor Fiscal adotou todos os fundamentos e conclusões presentes no processo de perdimento constante no processo nº nº11128.004497/2008-81, que, conforme já frisado, trata das mesmas DIs. Não procede, portanto, a alegação de cerceamento do direito de defesa porque todos os fatos que levaram ao lançamento fiscal estão claramente expostos nas fls. 5, 6 e 12 a 27.

O fato do outro processo ter sido extinto também não tem qualquer relevância para o presente caso, haja vista que a prova emprestada não produz nenhuma relação de decorrência ou prejudicialidade entre os dois processos pois a valoração das referidas provas será realizada de modo independente em um e outro processo.

Por fim, foi franqueado amplo acesso ao contribuinte aos documentos juntados, bem como lhe foi garantido o pleno contraditório com todas as faculdades, ônus e efeitos daí decorrentes, principalmente, a interposição de recurso cabíveis, como fez a empresa.

Quanto as alegações de existência de cocomitância e questão prejudicial ao julgamento, cabe inicialmente esclarecer que na sessão de julgamento do dia 21/03/2018 fui vencido na proposta de resolução para sobrestar o processo até o deslinde da ação judicial nº2008.34.00.019688-6, uma vez que entendi que havia questão prejudicial ao julgamento. No entanto, posteriormente reestei convencido pelas argumentações dos demais Conselheiros no sentido de inexistir cocomitância ou relação de prejudicialidade entre os processos judicial e administrativo tendo em vista que eles possuem objetos distintos, reformulando, assim, o meu entendimento, conforme passo a expor.

Quanto a alegação de existência de cocomitância entre o processo administrativo e suas ações judiciais, cabe esclarecer que a ação citada pela Recorrente em sua defesa, de nº2008.34.00.019688-6, de fato não trata de greve como motivo para a liberação das mercadorias. O Julgador de primeira instância confundiu com outra ação da empresa que trata de liberação de mercadorias da empresa por existência de movimento paredista na Receita Federal, a de nº2008.34.00.012532-2, referente a outras DIs.

Ocorre que o processo nº2008.34.00.019688-6 também sequer tangencia o objeto do presente processo que trata de multa, em substituição a pena de perdimento, decorrente da identificação de ocorrência de interposição fraudulenta presumida. Conforme se constata na petição inicial do processo, em nenhum momento é questionada essa matéria na prestação judicial solicitada. No referido processo apenas é discutida a liberação das mercadorias importadas retidas para as verificações da IN SRF nº206/02. A sentença judicial de primeira instância obtida no endereço eletrônico judicial, ao contrário do que afirma a Recorrente, reconhece a regularidade do procedimento de retenção das mercadorias baseada na IN SRF nº 206/02, somente as liberando mediante a prestação de caução. Portanto, na referida ação não se declarou qualquer irregularidade na verificação realizada pela a Autoridade Tributária e tampouco se discutiu o mérito do processo ora analisado, atinente a interposição fraudulenta. A seguir, transcrevo trechos de sentença do processo que confirmam as conclusões:

(...)

*16. Portanto, não se verificando qualquer irregularidade no procedimento que levou à retenção das mercadorias importadas pela Autora, também não há falar em qualquer espécie de indenização em favor da Autora.*

*Deve, então, ser julgado procedente o pedido da Autora no que pertine à liberação da mercadoria mediante caução.*

*Em face do exposto, julgo procedente, em parte, o pedido, para confirmar a decisão de antecipação de tutela, pela qual se determinou o desembaraço das mercadorias objeto das Declarações de Importação nº08/0491740-4, 08/0351422-5, 08/0541068-0 e 08/0548298-3, mediante caução pela Autora de apólice de seguro aduaneiro, nos termos de Instrução Normativa SRF nº228/2002, até conclusão do procedimento administrativo-fiscal, quando dar-se-á à caução a destinação de direito.*

Contudo, a Requerente noticiou nos autos a existência de questão prejudicial ao julgamento administrativo que deve ser enfrentada neste voto.

Por meio da petição apresentada em 31/01/2018, a Recorrente informou sobre a existência de julgamento do Tribunal Regional Federal da Primeira Região no qual foi declarada a ilegalidade da pena de perdimento aplicada nos termos de retenção lavrados contra as DIs nº08/0491740-4, **08/0351422-5**, 08/0541068-0 e **08/0548298-3**.

O TRF1 julgou os recursos de apelação (nº0019609-08.2008.4.01.3400) interpostos por AFIL IMPORTAÇÃO,EXPORTAÇÃO E COMÉRCIO LIDA. e pela UNIÃO (FAZENDA NACIONAL) à sentença, proferida pelo Juízo da 14ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal.

A apelação da Fazenda Nacional não foi conhecida pelo juízo por estar dissonante em relação a parte em que foi sucumbente e a sua argumentação não apresentar pertinência com a parte que lhe justifica o interesse recursal para a apelação.

A Recorrente, por sua vez, teve melhor sorte, pois a sua pretensão foi parcialmente acolhida pelo TRF1 no sentido de reconhecer a ilegalidade das retenções lavradas quanto as DIs nº08/0491740-4, **08/0351422-5**, 08/0541068-0 e **08/0548298-3**.

Atualmente o processo encontra-se no TRF1 com embargos de declaração da Fazenda Nacional pendente de julgamento.

Reproduzo a seguir a parte dispositiva do voto proferido no julgamento da apelação que decidiu a respeito da liberação das mercadorias retidas envolvidos nas importações constantes das DIs nº08/0491740-4, **08/0351422-5**, 08/0541068-0 e **08/0548298-3**, *in verbis*:

*DISPOSITIVO:*

*Ante o exposto, não conheço do agravo retido e do recurso de apelação interpostos pela Fazenda Nacional.*

*Dou parcial provimento ao recurso de apelação interposto pela sociedade autora, para reformar a sentença recorrida, reconhecer a ilegalidade dos termos de retenção lavrados contra as Declarações de Importação 08/0491740-4, 08/0351422-5, 08/0541068-0 e 08/0548298-3, e condenar a Fazenda Nacional ao ressarcimento das despesas efetivamente realizadas para o armazenamento das mercadorias e de demurrage.*

*Considerada a sucumbência mínima da sociedade autora, condeno a Fazenda Nacional, ainda, ao ressarcimento das custas processuais e ao pagamento de honorários advocatícios, que arbitro em R\$ 4.000,00, por estar em consonância com o art. 20, §§ 3º e 4º, do CPC.*

*Nego provimento à remessa oficial.*

*É como voto.*

Depreende-se do trecho transcrito que a referida decisão em momento algum tratou da ilegalidade da pena de perdimento ou da multa aplicada em sua substituição por ocorrência de interposição fraudulenta objeto do presente processo. O referido processo

judicial discutiu apenas a liberação da mercadoria perecível por ilegalidade da retenção realizada.

Não há que se falar, assim, em cocomitância ou relação de prejudicialidade entre os processos judicial e administrativo tendo em vista que eles possuem objetos claramente distintos.

## Mérito

No presente processo, conforme já consignado, a acusação fiscal é de importação de mercadoria com ocultação do real adquirente, mediante interposição fraudulenta presumida, na hipótese de não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior, restando caracterizada a infração de Dano ao Erário, na forma prevista no artigo 23, § 2º do Decreto-Lei no 1.455/1976.

A legislação aduaneira, visando o combate à prática de interposição fraudulenta de terceiros, tipificou a conduta de dano ao erário punível com a aplicação da pena de perdimento de mercadorias decorrente da ocultação do real sujeito passivo em operações de importação ou exportação, por meio do artigo 23 do Decreto n. 1.455/76, abaixo transcrito:

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

Depreende-se, quanto à comprovação, que a legislação transcrita prevê dois tipos de interposição fraudulenta: comprovada e presumida.

Na interposição comprovada cabe à fiscalização buscar elementos probatórios no sentido de demonstrar que a empresa fiscalizada está realizando a operação de importação acobertando um terceiro que se constitui no real beneficiário da operação. Quando resta demonstrado a interposição, aplica-se a pena de perdimento (ou a multa que a substitui), com fundamento no inciso V do art.23, do Decreto-lei nº1.455/76 e em seu § 3º. O sujeito passivo que deve ser penalizado pela referida multa é o terceiro acobertado, enquanto o acobertante responde como responsável solidário, nos termos do art.95 do Decreto-lei nº37/66, além da multa por acobertamento prevista no art.33 da Lei nº11.488/2007. Para a caracterização da interposição fraudulenta comprovada é necessário que as condutas realizadas pelas envolvidas se subsumam ao tipo previsto no inciso V do art.23, do Decreto Lei nº1.455/76. Os elementos do tipo previsto nesse dispositivo legal são a interposição ou ocultação do real comprador e a fraude ou simulação. Sem a comprovação de ambos os fatos, não pode ser caracterizada a interposição fraudulenta.

Ainda nos casos de acusação de interposição fraudulenta comprovada, a fim de caracterizar a conduta ilícita, a fiscalização deve carrear aos autos um conjunto de provas que demonstrem a ocorrência de fraude ou simulação com a intenção de incluir interposta pessoa entre o real adquirente e a Autoridade Aduaneira, sempre com o objetivo da primeira permanecer oculta nas operações de comércio exterior. Portanto, o ônus probatório da ocorrência de fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta, é do fisco, que deve trazer aos autos um conjunto de elementos probatórios suficiente para atestar a ocorrência da conduta tal qual tipificada em lei.

A interposição fraudulenta presumida, por sua vez, é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Destarte, com base em presunção legalmente estabelecida no § 2º do art.23 do Decreto-lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição fraudulenta e aplica-se o perdimento (ou a multa que a substitui).

É do importador o ônus de comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de importação por ele declaradas, mediante documentação hábil e idônea, dentre elas contrato de câmbio, comprovante da liquidação cambial, extrato das movimentações financeiras correspondentes, etc. Assim, para a caracterização da interposição fraudulenta presumida basta que a empresa não consiga comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior.

A presunção legal em questão se caracteriza como uma presunção relativa, ou *juris tantum*, admitindo prova em contrário. Após o lançamento, o ônus da prova de não ocorrência da interposição presumida recai sobre a empresa, devendo esta trazer ao contencioso administrativo documentação hábil para desconstruir as conclusões da presunção lançada.

No presente caso, a fiscalização apurou que, embora a recorrente tivesse se identificado, nos respectivos despachos aduaneiros de importação, como importadora por conta própria, na realidade, ela atuara como interposta pessoa, acobertando os reais adquirentes da mercadorias importadas.

O lançamento decorreu de procedimento especial de fiscalização no qual restou caracterizada a ocorrência de interposição fraudulenta presumida, uma vez que a empresa foi devidamente intimada a apresentar a comprovação da origem dos recursos

utilizados nas importações referentes as DIs nº08/0351422-5 e nº08/0548298-3, mas esta não se pronunciou sobre a solicitação, não apresentando qualquer documentação à fiscalização.

Assim, diferentemente do alegado pela recorrente, a infração apontada pela fiscalização não se baseou em interposição fraudulenta comprovada, mas na presumida tendo em vista a falta de comprovação, por parte do importador, da origem lícita dos recursos aplicados nas operações de importação, hipótese de incidência da interposição fraudulenta presumida na forma do Decreto Lei nº 1.455 de 1976, art. 23, anteriormente reproduzido.

Cabe ressaltar, que, conforme informação constante no acórdão recorrido, a empresa não se manifestou em sua impugnação quanto ao motivo principal do lançamento atinente à não comprovação da origem dos recursos utilizados nas importações. Também não juntou aos autos qualquer documento visando esse intento ou em apoio as suas outras argumentações.

Como se sabe, o momento adequado no âmbito do contencioso administrativo tributário para apresentação de provas é na impugnação, sob pena de preclusão do direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Compulsando os autos, constatei que a empresa anexou ao seu Recurso Voluntário vários documentos novos, tais como invoices, extratos de DIs, notas fiscais de entrada, notas fiscais de saída, folhas do livro razão das suas contas bancárias e contratos de câmbio. Tais documentos foram juntados com intuito de comprovar a inexistência de adiantamentos dos seus clientes e a origem dos recursos utilizados nas importações.

Embora a legislação anteriormente citada indique que o momento adequado para a apresentação de provas é na Impugnação, sabe-se que este Colegiado acolhe o entendimento de que todo o julgamento administrativo deve ser norteado pela busca da verdade material, a qual aqui é entendida como a flexibilização procedimental probatória. Nesse sentido, em homenagem ao princípio da verdade material, devem ser feitas considerações sobre os novos documentos anexados a fim de analisar a sua potencialidade de infirmar as conclusões tomadas pela Fiscalização no lançamento fiscal ora analisado.

Antes de analisar os documentos comprobatórios juntados, é adequado esclarecer que a fiscalização, visando apoiar a acusação de ocorrência de interposição fraudulenta, indicou alguns fatos indiciários apurados por ocasião da análise de outras DIs em outros procedimentos fiscais, abaixo reproduzidos:

-a análise dos rendimentos declarados pelos sócios da empresa sugere que os recursos financeiros empregados pela AFIL em suas operações de comércio exterior não seriam provenientes dos sócios;

- a análise dos extratos bancários e do livro razão apresentados em resposta às diversas intimações formuladas para outras D.I. sugere que esses recursos não foram provenientes de empréstimos obtidos junto a instituições financeiras;

- a análise das notas fiscais mostra que, para muitas importações, as notas fiscais de entrada e saída possuem a mesma data, e são em sua maioria emitidas para empresas sediadas em São Paulo. Referidas notas, na maioria dos casos, tem as mesmas datas do

desembaraço das D.I(s), sendo que no caso das declarações de importação 08/0195277-2, 08/0226873-5, 08/0263701-3 e 08/0289708-2 foram emitidas as notas fiscais antes mesmo do desembaraço aduaneiro;

- que as importações realizadas pela AFIL configuram importações por encomenda, uma vez que toda a carga de uma importação é negociada somente com um comprador;

- que embora o impugnante seja uma empresa comercial importadora, em algumas importações trabalha sem margem de lucro. Como exemplo desse fato, citamos a D.I. 07/1213650-3, registrada em 10/09/2007 e desembaraçada em 10/09/2007, com Nota Fiscal de Entrada emitida em 10/09/2007 e Nota Fiscal de Saída emitida em 10/09/2007. O valor lançado na Nota Fiscal de Entrada n.º 7998 foi de R\$ 71.727,79, correspondente ao valor aduaneiro da mercadoria importada. As Notas Fiscais de Saída, emitidas para o mesmo comprador, n.ºs 12412, 12413 e 12414, totalizam o valor de R\$ 78.900,54. Essa soma corresponde ao valor aduaneiro acrescido do imposto de importação, que é de R\$ 7.172,77. No presente exemplo, como pudemos constatar, nem lucro a empresa AFIL obteve nessa negociação, considerando que além do imposto de importação, o prego de venda da mercadoria também deveria embutir outros custos suportados pelo importador, tais como taxa SISCOMEX, armazenagem, frete interno, serviço de despacho aduaneiro, entre outros. Ainda com relação a este exemplo, convém salientar que o adquirente final dessa mercadoria apresenta-se com a habilitação suspensa no Siscomex, ou seja, estava impedida de promover importações, necessitando de um terceiro para promover suas próprias importações.

Constata-se que tais fatos não são relativos à análise das declarações de importação (DI) 08/0351422-5 e 08/0548298-3, objeto do presente processo, uma vez que para estas declarações o impugnante não apresentou documentos que comprovassem os recursos utilizados na importação e outros documentos, exigidos por meio da Intimação Fiscal da Eqpea/Sepea (fls. 57). Assim, tendo em vista que tais fatos não foram apurados no âmbito dos procedimentos de fiscalização aduaneira relativos as DIs objeto do processo, não serão considerados como elementos de prova neste voto.

Já quanto às DIs envolvidas no caso concreto (DIs nº08/0351422-5 e nº08/0548298-3), a Fiscalização relatou os seguintes fatos relevantes apurados:

- as declarações de importação (DI) 08/0351422-5 e 08/0548298-3, parametrizadas no canal verde, foram selecionadas para adoção dos procedimentos fiscais relacionados à análise da legitimidade dessas importações previstos nos artigos 65 e 66, inciso V, da Instrução Normativa 206/2002, sendo para elas lavrados os competentes termos de retenção.

- o procedimento fiscal desenvolvido abrangeu pesquisa no Sistema Radar e na Internet, diligência no domicílio do importador, análise das notas fiscais, extratos bancários e demais informações prestadas pelo ora impugnante, referentes às importações;

- da pesquisa no Sistema Radar constatou-se que o impugnante nos 12 (doze) meses anteriores à lavratura do auto de Infração registrou importações no montante de R\$ 77.220.742,52 e apresentou no ano de 2006 uma receita bruta declarada de R\$ 114.788.302,98, e um Patrimônio Líquido de R\$ 15.978.763,49, sendo que seus sócios tiveram rendimento tributável anual por volta de R\$ 37.000,00. Constatou-se também que o impugnante operava apenas com importações diretas, onde a mesma era a importadora e adquirente das mercadorias;

- da pesquisa na internet, levantou –se que a empresa foi autuada pela Secretaria da Fazenda de Minas Gerais (Acórdãos: 17.232/05/3<sup>a</sup> e 17.485/06/3<sup>a</sup>) em virtude de falta de recolhimento do ICMS por ficar caracterizado que a mercadoria foi importada por contribuinte localizado em outra unidade da Federação (no caso, a filial da empresa AFIL, situada em MS), com o objetivo prévio de ser destinada a contribuinte do Estado de Minas Gerais;

- da diligência ao domicílio do importador, observou-se que o local tratava-se de um barracão de alvenaria de aproximadamente 600 m<sup>2</sup>, onde havia estoque de alho importado da Argentina e Farinha de Trigo. Consta no auto de infração, como conclusão, que este barracão não tem capacidade para armazenar as 31.000 toneladas de mercadorias que a empresa teria importado somente no ano de 2008; e que, em síntese, o local parece ser mais uma garagem do que um armazém de depósito;

- acerca das demais informações reputadas de relevo para a autuação, consta no Auto de Infração que a empresa não atendeu as intimações para apresentar documentos que comprovassem a origem dos recursos utilizados nas operações de importação pelas DI 08/0351422-5 e 08/0548298-3, objeto da autuação.

Feitos os devidos esclarecimentos, passa-se a análise das argumentações e elementos de prova juntados pela Recorrente visando atacar a acusação fiscal em seu mérito.

Afirma a Recorrente que, devido a natureza das mercadorias importadas pela Afil (alimentos de natureza perecível), requer a sua comercialização ágil, de forma que, entre a sua aquisição no exterior e a chegada ao Brasil, é comum ocorrer a sua comercialização, de tal modo que já por ocasião do desembarço exista comprador interessado na carga. como ocorreu *in casu*.

Diante de tal afirmação, a Recorrente passa a discorrer sobre a comparação entre as datas de recebimentos das notas fiscais de vendas das mercadorias envolvidas nas importações das DIs nº08/0351422-5 e nº08/0548298-3 e a data das invoices e conhecimento de transporte individual/conhecimento de embarque, para concluir que não houve "adiantamentos". Diz, ainda, que não é possível se cogitar que os pagamentos das primeiras parcelas das notas fiscais sejam consideradas pela fiscalização como adiantamento, eis que tais pagamentos são posteriores à compra dos bens no exterior e ao seu embarque. Para comprovar as suas afirmações juntou aos autos cópias das notas fiscais de saídas referentes aos produtos importados por meio das DIs nº08/0351422-5 e nº08/0548298-3, livro razão, fatura comercial e CRT.

Percebe-se que as argumentações sobre adiantamentos e a documentação citada são irrelevantes para atacar a acusação principal do lançamento que diz respeito a ocorrência de interposição fraudulenta presumida pela não comprovação da origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação, na forma estabelecida no § 2º do art.23 do Decreto-lei nº 1.455/1976). Esses elementos poderiam ser úteis para tentar infirmar uma acusação de interposição fraudulenta comprovada, caso fosse esse caso aqui discutido. No entanto, conforme antes consignado, trata o presente processo de interposição fraudulenta presumida, bastando apenas que a empresa, com o fim de fazer prova contra a autuação, comprovasse a origem dos recursos utilizados na importação. Assim, torna-se pouco relevante ao caso ora analisado a alegação de inexistência de adiantamentos.

Em outro trecho do seu recurso, a Recorrente tenta comprovar a origem e disponibilidade dos recursos alegando que decorreram do movimento operacional da empresa nos seguintes termos, a seguir reproduzidos:

*155. Saliente-se, por oportuno, que na data do registro da DI e do fechamento do câmbio objeto dos autos ocorreu o ingresso de receita nas contas de AFIL referente ao pagamento de mercadorias anteriormente vendidas para outras empresas, que não as adquirentes das mercadorias dos autos.*

*156. Aludidos pagamentos foram devidamente escriturados no Livro Razão da empresa, conforme se verifica das anexas folhas do livro contábil e se encontram amparadas por notas fiscais de vendas.*

*157. Tais créditos comprovam que a AFIL não se utilizou de supostos adiantamentos das adquirentes dos bens para pagamento das importações objeto dos autos, possuindo recursos com origem lícita e lastreada em venda de mercadorias anteriores no mercado interno, conforme a seguir se demonstra.*

Em seguida, a Recorrente passa a indicar os valores recebidos originários de vendas nos dias dos fechamentos dos contratos de câmbio da empresa e registro da importação. Segundo a sua argumentação, uma vez que os valores de vendas recebidos são superiores aos valores envolvidos na quitação dos contrato de câmbio, tributos e despesas aduaneiras, seriam suficientes para comprovar a origem e disponibilidade dos recursos utilizados na importação. A documentação de suporte apresentada pelo Contribuinte para fundamentar as suas argumentações foram apenas as notas fiscais de saída, extrato da DI, invoice e registro contábil no razão. A seguir são reproduzidas as considerações da Recorrente::

158. No dia do fechamento do câmbio da **DI 08/0548298-3**, ocorrido no dia **20/02/2008**, no valor de **R\$ 36.460,80**, a Recorrente recebeu o pagamento parcial da NF 15101 referente a uma venda anterior efetuada para a empresa Nacom Goya (**Anexo III**):

data	banco	valor	nº nota	cliente
20/2/2008	hsbc 17116-59	R\$ 43.800,92	15101	Nacom Goya

160. Na data da nacionalização dos bens da citada DI, ocorrida em **15/04/2008**, a Recorrente recebeu o pagamento parcial da NF 14761 referente a uma venda anterior efetuada para a empresa A OLIVA (**Anexo III**):

data	banco	valor	nº nota	cliente
15/4/2008	bb 5039	R\$ 21.217,76	14761	a oliva

162. No dia do fechamento do câmbio da **DI 08/0351422-5**, ocorrido no dia **28/02/2008**, no valor de **R\$ 201.949,00**, a Recorrente recebeu o pagamento parcial das seguintes NF's (**Anexo IV**):

data	banco	valor	nº nota	cliente
28/2/2008	hsbc 17116-59	R\$ 149.548,82	15696/15697/15725/15890/15891	MELO E FREITA
28/2/2008	hsbc 17116-59	R\$ 98.690,08		2666 BRAS SUL

164. Na data da nacionalização dos bens da citada DI, ocorrida em **06/03/2008**, a Recorrente recebeu o pagamento parcial da NF 14531 referente a uma venda anterior efetuada para outra empresa (**Anexo IV**):

data	banco	valor	nº nota	cliente
6/3/2008	brad 61550	R\$ 25.372,56		14531 Distrib. De alim.

Em que pese o esforço da Recorrente, os dados apresentados se mostram insuficientes para comprovar a origem e disponibilidade de recursos utilizados na importação, isto porque apenas a indicação de um lançamento isolado de entrada na conta bancária nada diz a respeito da comprovação. A empresa deveria ter apresentado toda a movimentação com débitos e créditos do dia e períodos antecedentes a importação a fim demonstrar a origem e a disponibilidade dos recursos envolvidos na importação, indicando a origem de cada débito na contábil de bancos, tudo devidamente amparado por documentação hábil de suporte dos lançamentos, especialmente os extratos bancários. Um lançamento isolado dos demais lançamentos de débito e crédito é incapaz de levar as conclusões a respeito da capacidade financeira e econômica da empresa para fazer frente aos valores envolvidos nos contratos de câmbio e demais despesas aduaneiras das importações.

Registre-se que os saldos finais do razão contábil da conta bancos apresentada pela empresa, nos dias de quitação do contrato de câmbio (20/02/2008 e 28/02/2008), apresentam saldos negativos de R\$ 41.090,99 e R\$ 146.786,37, respectivamente, conforme pode ser conferido nas fls.403 e 430. Esse saldo contábil credor apurado na conta bancos se constitui em indício de que a empresa não dispunha de saldo financeiro suficiente para promover as importações, corroborando, assim, com a acusação de que os recursos provêm de terceiros.

Ademais, ressalta-se ainda que toda a argumentação da Recorrente envolvendo a sua movimentação financeira não veio acompanhada do respectivo extrato bancário que seria a documentação comprobatória de suporte adequada ao caso em questão. Sem o extrato bancário correspondente, torna-se impossível realizar o cruzamento de informações com os lançamentos contábeis a fim de permitir a identificação de quem efetivamente fez o pagamento em conta bancária e o valor envolvido. Como já informado anteriormente, a Recorrente limitou-se a apresentar as cópias de poucas notas fiscais de saída, extratos das DIs, invoices e os lançamentos contábeis constantes do Livro Razão, conforme fls. 382 a 488.

Dessa forma, entendo que a Recorrente não juntou aos autos elementos de provas suficientes e capazes de infirmar a presunção legal operada pela Autoridade Tributária de ocorrência de interposição fraudulenta presumida, decorrente da falta de comprovação da

origem e disponibilidade dos recursos utilizados na importação das DIs nº 08/0351422-5 e nº 08/0548298-3, nos termos do § 2º do artigo 23 do Decreto-lei 1455/1976.

Ainda em trecho da sua defesa, a Recorrente alega que a Autoridade Tributária não está autorizada a aplicar, por lei, a pena de perdimento, com base unicamente no suposto não atendimento de intimação. Afirma que o art.27 da Lei nº 9.784/99 veda a realização de qualquer presunção como decorrência do não atendimento de uma intimação.

Engana-se a Recorrente em sua argumentação, pois restou evidente que a autuação não decorreu de não atendimento de intimação, mas de não comprovação da origem lícita dos recursos aplicados nas importações. O lançamento realizado por presunção, ao contrário do afirmado pela Recorrente, possui sim amparo legal previsto no art.23 do Decreto Lei nº 1.455/76 já transcrito anteriormente, que, embora seja um decreto, foi recepcionado pela CF/88 como lei ordinária.

Ainda quanto a essa questão, a Recorrente argumenta que a verificação da origem dos recursos somente poderia ser verificada no âmbito de instauração de procedimento especial previsto na IN SRF nº 228/02, sendo que a Fiscalização teria feito tal verificação sob o procedimento previsto na IN SRF nº 206/02, conforme consignado no Relatório Fiscal.

Entendo que, embora o procedimento previsto na IN SRF nº 228/02 seja específico para verificação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, isso não invalida que as provas obtidas em outras modalidades de procedimentos especiais de fiscalização, tal qual a prevista na IN SRF nº 206/02 em seus artigos 65 a 68 que visa verificar a regularidade da importação quanto a vários aspectos, possam ser utilizados como base para o lançamento decorrente de ocorrência de Dano ao Erário, se os fatos apurados no âmbito desses procedimentos se subsumam aqueles constantes no art.23 do Decreto Lei nº 1.455/76. Conforme consta do presente processo, as intimações requisitando informações e documentos à Recorrente foram emitidas com o fim de averiguar a regularidade fiscal quanto ao financiamento das operações de importação (fl. 57 ).

A Recorrente afirma, ainda, em sua defesa que para a caracterização da infração objeto do processo ora analisado, necessário se faz demonstrar a ocorrência de efetivo dano ao erário. Nesse sentido, diz que não há incidência de IPI sobre os produtos importados, haja vista que os produtos importados são NT na TIPI. Assim, não tendo havido comprovação de dano em concreto ao erário, imperioso é o reconhecimento da nulidade do procedimento fiscal.

Não cabe razão à Recorrente, uma vez que a verificação da suficiência no recolhimentos dos tributos incidentes sobre a importação ou na sua saída do estabelecimento não consta no tipo infracional previsto no art. 23, do Decreto Lei nº 1.455/1976 como determinante para estabelecer se houve dano ao erário.

É posição predominante nas turmas colegiadas do CARF que o dano ao erário decorre da própria lei. Comprovadas as condutas que compõe o tipo, está caracterizada a ocorrência de dano ao erário. Assim, não há necessidade de se discutir a existência ou não de dano ao erário porque a própria lei define que existe dano ao erário se os elementos apurados se enquadram no tipo infracional.

Esse entendimento também foi defendido pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan em voto proferido no acórdão nº 3401003.892, *in verbis*:

*É cristalino que o texto (essencialmente no caput e no § 1o) não está a dizer que só quando ocasionarem dano ao Erário as infrações ali referidas serão punidas com o*

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

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

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

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

*Assim, ocultar sujeito passivo, real vendedor, comprador ou responsável pela operação de comércio exterior, mediante **fraude ou simulação** (como aqui já exposto, sendo irrelevante se a importação foi “por conta própria” ou “por encomenda”, ou, ainda, se houve subtração de tributos) é infração aduaneira (por violar normas de controle aduaneiro, que extrapolam o viés tributário), sendo inclusive objeto de responsabilização de acordo com a legislação aduaneira.*

Por fim, argumenta subsidiariamente a Recorrente que o Fisco jamais deveria ter aplicado à importadora a sanção de perdimento das mercadorias e muito menos a conversão de perdimento em pecúnia, pois o art.33 da Lei nº11.488/07 é claro ao determinar que as pessoas jurídicas que praticam interposição fraudulenta devem ser sancionadas com multa de 10% do valor da operação acobertada.

Não tem razão a Recorrente em sua argumentação, pois não cabe a aplicação do citado dispositivo nos casos de interposição fraudulenta presumida, como se dá no presente processo.

A aplicação da penalidade de "cessão de nome" prevista no art. 33 da Lei nº11.488/2007 só tem aplicação nos casos de interposição fraudulenta comprovada, isto porque a lei cita em seu texto o "acobertamento de seus **reais** intervenientes":

*Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a*

*realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no **acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários** fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).*

*(negrito nosso)*

Resta claro, assim, que o citado dispositivo se aplica apenas aos casos em que o real beneficiário ou interveniente é identificado, o que se dá somente no caso da interposição fraudulenta comprovada. Nesses casos, deve-se aplicar, além da pena de perdimento, a penalidade em comento de “cessão de nome” no montante de 10% do valor da operação acobertada, em substituição à pena de declaração de inaptidão do CNPJ.

Sendo assim, a multa em comento não tem aplicação nos casos de interposição fraudulenta na modalidade presumida, uma vez que nesses casos não é identificado o real importador. Para essa modalidade, além da pena de perdimento, deve ser aplicada ainda a pena de inaptidão do CNPJ, conforme preceitua o art.81 da Lei n. 9.430/96.

Reproduzo a seguir as ementas de alguns julgados do CARF que expressam o mesmo entendimento quanto a questão:

*MULTA DO ARTIGO 33 DA LEI N.º 11.488/2007. CESSÃO DE NOME. INAPLICABILIDADE NO CASO DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA*

*A multa do artigo 33 da Lei 11.488/2007 não se aplica nos casos da interposição presumida por conta da não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados constante do § 2º do artigo 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/1976 à qual continua-se aplicando a inaptidão da inscrição no CNPJ. Recurso Voluntário Provido (Processo 10907.721142/2012-04, Data da Sessão 18/03/2015, Relator SIDNEY EDUARDO STAHL, Acórdão 3301-002.638)*

*INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUMIDA E COMPROVADA.*

*A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (em que pese possa a responsabilidade ser conjunta, conforme o art. 95 do Decreto-Lei no 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei no 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”. A interposição presumida é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2o do Decreto-Lei no 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento, além da declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1o da Lei no 9.430/1996, com a redação dada pela Lei no 10.637/2002. (Processo 11128.009683/2008-14, Data da Sessão*

Processo nº 11128.001677/2011-14  
Acórdão n.º **3402-005.132**

**S3-C4T2**  
Fl. 878

---

*29/01/2018, Relator ROSALDO TREVISAN, Acórdão 3401-004.351).*

Voluntário. Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso

Assinado Digitalmente

PEDRO SOUSA BISPO - Relator