



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11128.730702/2014-13</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3402-004.266 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	COMERCIAL E DISTRIBUIDORA ERVIEGAS LITORAL LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, sobrestrar a apreciação do presente Recurso Voluntário, até a ocorrência do trânsito em julgado dos Recursos Especiais 2147578/SP e 2147583/SP, afetos ao Tema Repetitivo 1293 (STJ), nos termos do disposto no artigo 100, do RICARF/2023. Após retornem-se os autos, para julgamento do Recurso Voluntário interposto. Os conselheiros José de Assis Ferraz Neto, Fábio Kirzner Ejchel e Arnaldo Diefenthäeler Dornelles acompanharam o voto da relatora pelas conclusões. Designado o Conselheiro Arnaldo Diefenthäeler Dornelles para, nos termos do art. 114, § 9º, do RICARF, apresentar voto vencedor em que faça consignar os fundamentos adotados pela maioria.

*Assinado Digitalmente*

**Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Arnaldo Diefenthäeler Dornelles – Presidente e Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose de Assis Ferraz Neto, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Fabio Kirzner Ejchel (substituto[a] convocado[a] para eventuais participações), Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthäeler Dornelles (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Anselmo Messias Ferraz Alves, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Fabio Kirzner Ejchel.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado face ao Acórdão nº **08-45.604**, proferido pela 6<sup>a</sup> Turma da DRJ/FOR, que decidiu por manter em parte o crédito tributário exigindo pagamento de multa pela ocorrência da cessão de nome.

Trata-se de exigência de crédito tributário no valor originário de R\$ 1.313.709,21, relativo à multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007 (regulamentado pelo art. 727 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009), por alegada cessão de nome, pela empresa COMERCIAL E DISTRIBUIDORA ERVIEGAS LITORAL LTDA., CNPJ 08.897.325/0001-20, doravante denominada simplesmente “ERVIEGAS LITORAL”, para a realização de operações de importação mediante o acobertamento da empresa ERVIEGAS INSTRUMENTAL CIRÚRGICO LTDA., CNPJ 46.271.011/0001-07, doravante denominada simplesmente “ERVIEGAS INSTRUMENTAL”, que seria a real adquirente das mercadorias importadas

Por bem descrever os fatos, adota-se partes do relatório de primeira instância:

O Auditor-Fiscal autuante trouxe as seguintes razões no intuito de sustentar o lançamento:

No endereço declarado como sede da Erviegas foi encontrada uma residência sem moradores, aparentando ser casa utilizada apenas para temporadas no litoral;

Observada a presença de jardineiro no local, ao mesmo foi solicitado informações sobre o seu conhecimento acerca de funcionamento da empresa ERVIEGAS no local. Em termo de declaração (anexo 4) foi possível obter como informação, de forma resumida que:

- a. Fora ele contratado por pessoa de nome “Nilcéia” \*(sic) para cuidar do jardim da casa (\*Nicea - nome correto da mãe do sócio Carlos Roberto Barrinuevo de Medeiros Junior);
- b. Que reside na casa em frente à que consta como sede da empresa Erviegas há aproximadamente 5 anos e não tem conhecimento de que tenha ocorrido o funcionamento da empresa naquele local.

Diante disso foi então enviada a intimação que se tentou entregar de forma pessoal na sede da empresa, através dos Correios, para o endereço dos sócios.

Após o recebimento da intimação por parte dos sócios da empresa Erviegas, compareceu a esta Eqaufi, o contador, Sr. Rubens Bertolotti Ferreira, solicitando dilação do prazo para cumprimento da intimação; solicitação que foi repetida outras vezes, observando-se entregas fracionadas de documentos relacionados a itens contidos na intimação realizada, até que em Junho/2014 promoveu-se a Reintimação da empresa e, em agosto de 2014, aconteceu a última apresentação, por parte da interessada, de documentos em resposta ao que foi solicitado.

Das respostas, ainda que tímidas e insuficientes, apresentadas pela Erviegas, se pôde iniciar trabalho de análise e cruzamento com as informações existentes nos sistemas da SRF. Como já foi dito e demonstrado através de termo de declaração e de constatação através de diligência à sede da empresa, a mesma não se encontra em funcionamento e não possui, portanto, local físico que se preste à realização de suas atividades, sendo lógico, portanto, que também ali não se poderia ocorrer armazenamento de mercadorias.

Nesse sentido, existe ainda declaração do sócio da empresa (Anexo 6), Sr. Carlos Roberto B. de Medeiros, onde o mesmo afirma não possuir local para armazenamento, não possuir funcionários, nem qualquer contrato de terceirização nesse sentido.

Esse é um ponto que começa a indicar que a empresa Erviegas Litoral não teria como fazer frente às importações verificadas, no que tange à operacionalidade, se não fossem as mesmas já destinadas a outro adquirente.

Importar mercadorias é atividade complexa que requer contatos externos; noções razoáveis de logística; espaço físico visando armazenamento; conhecimento também razoável das limitações impostas pelos órgãos intervenientes, contidas nas mais diversas legislações, etc.

Dentro desse raciocínio, o trabalho de um número, ainda que pequeno de funcionários, que permita desenvolver pesquisas visando a melhor compra, bem como a realização da venda em todas as suas etapas, seria recomendável. Mas, se, como declara o sócio, pensarmos que tais atividades possam ser desenvolvidas apenas com o trabalho dos sócios, ainda assim, seria lógica a contratação de um número mínimo, visando a realização de atividades menos complexas, dando assim, mais tempo e condição para a realização de atividades de maior complexidade.

Também o espaço físico adequado (ainda que terceirizado) para a armazenagem das mercadorias até o momento da venda, deveria ser considerado se olharmos os quantitativos que envolveram as operações até o presente momento. Não havendo sequer essa estrutura mínima, o que se pode pensar é que o volume de *mercadorias importadas, têm um fluxo dinâmico, ou seja, são, logo de início destinadas à um adquirente.*

*Da análise das notas fiscais se pode notar curto espaço entre a emissão da nota de entrada e de saída, fato que fortalece o raciocínio de que a mercadoria já possui, desde antes de sua chegada, destino certo. Esse destino é a empresa Erviegas Instrumental Cirúrgico Ltda, CNPJ 46.271.011/0001-07, como se demonstrará no curso do presente relatório.*

*Pelas Notas se pode observar que num curto espaço de tempo, como já dito, as mercadorias são elencadas numa nota fiscal de entrada e, nas mesmas quantidades, as mesmas mercadorias têm sua saída registrada em favor da Empresa Erviegas Instrumental.*

*Em resposta dada pela Erviegas existe a informação de que os recursos utilizados para as operações de comércio exterior, são oriundos de adiantamentos realizados pela empresa Erviegas Instrumental Cirúrgico Ltda.*

*A empresa Erviegas Instrumental, que vem promovendo os adiantamentos utilizados nas operações de comércio exterior, participa societariamente da importadora e registra tais adiantamentos, declarando-os como adiantamento para aumento do capital social.*

*tais adiantamentos vêm ocorrendo, pelo menos desde 2012, sem que até o presente momento nenhum deles tenha se transformado em efetivo aumento do capital social. Além disso, tais adiantamentos coincidem com obrigações econômicas cumpridas pela ERVIEGAS LITORAL, sempre em datas próximas ao registro das DI, ou outras etapas que se sabe ser usual a ocorrência de desembolso por parte do importador.*

*Assim, as indicações constantes no Razão Banco do Brasil como “N DEPÓSITO” batem com as remessas para aumento de capital. No anexo 7 pode-se visualizar na íntegra os registros referentes às remessas e aos depósitos no Banco do Brasil. Tais quantias são utilizadas para o custeio da Erviegas Litoral em todos os níveis, inclusive em diversas ocasiões trazendo à normalidade a conta caixa que se mostrava sob a condição de conta credora.*

*Em consulta à contabilidade apresentada nota-se que para todos os anos o Razão aponta clientes com saldo zero (anexo 8); existindo lançamentos em conta denominada ADIANTAMENTOS, no tópico notas a receber com valores expressivos.*

*Dentro desse tópico, pode-se notar o fato de que todas as notas dizem respeito a vendas realizadas à ERVIEGAS INSTRUMENTAL CIRÚRGICO LTDA., como se demonstra em listagem extraída da contabilidade (anexo 9). Tal fato implica dizer que a Erviegas Litoral não possui nenhum outro cliente que não seja a Erviegas Instrumental Cirúrgico.*

*Seguindo na contabilidade, existe conta observada no razão denominada IMPORTAÇÕES EM ANDAMENTO- diversos (Anexo 10), onde se pode observar a relação de fornecedores; as compras realizadas e fechamentos de câmbio, sendo interessante notar que a conta contra a qual se lançam tais pagamentos é sempre a conta CAIXA , e, por sua vez, o razão da conta Caixa mostra que a mesma sobrevive de suprimentos realizados via Banco do Brasil, contando com o seguinte histórico na contabilidade “N DEPÓSITO”.*

*Se considerarmos que a ERVIEGAS LITORAL já respondeu no sentido de que utiliza adiantamentos da ERVIEGAS INSTRUMENTAL e, ainda que, já vimos que a primeira não possui nenhum outro cliente que não seja a última, ou esse recurso é proveniente da ERVIEGAS INSTRUMENTAL ou de pessoa desconhecida e alheia às atividades da primeira.*

*Nessa esteira de pensamento, promoveu-se intimação destinada à ERVIEGAS INSTRUMENTAL [vide fls. 17]*

*Pretendia-se através da mencionada intimação, esclarecer e comprovar a origem dos recursos utilizados pela ERVIEGAS LITORAL para a realização de suas operações no comércio exterior, todos repassados pela Erviegas Instrumental.*

*somente em 08/12/2014, chegou a esta EQAUFI resposta parcial a intimação anteriormente apresentada, onde se verificou a contabilidade da empresa Erviegas Instrumental apenas para o ano de 2012. O complemento da contabilidade (anos 2013 e 2014) foi apresentado dia 15/12/2014.*

*No que diz respeito aos itens 2 e 3 da intimação 12/2014, a empresa Erviegas Instrumental trouxe alegação de que a apresentação dos extratos bancários solicitados implicariam na quebra de sigilo bancário, entendendo ser violação a princípio constitucional, enquanto para o item 3 (negociação entre Erviegas Instrumental e Erviegas Litoral), trouxe informação distinta da solicitada, na medida em que restringiu-se a dizer que atendia a órgão governamentais e distribuidores, limitando-se a embalar e entregar.*

*Claro que a solicitação foi feita no sentido de apresentar a negociação envolvendo a mercadoria no momento da aquisição junto à importadora, não no momento posterior.*

*Em face da negativa de apresentação dos extratos bancários, ponto fundamental na análise, posto que traria a clara demonstração dos recursos utilizados, permitindo o cruzamento de informações bancárias com aquelas contidas na contabilidade e ainda com as operações realizadas, buscando afastar a hipótese de interposição fraudulenta, procurou-se trabalhar na contabilidade apenas;*

*Da contabilidade como já se demonstrou a Erviegas Litoral apresentou quadro de total dependência dos recursos enviados pela Erviegas Instrumental, posto que não possui outros clientes nem tão pouco outras fontes de receita;*

*No que diz respeito à contabilidade da Erviegas Instrumental, pode-se destacar que os registros se mostram com históricos genéricos não sendo possível realizar batimentos em busca de consistência fática;*

*os registros constantes nas notas fiscais emitidas pela empresa Erviegas Litoral apontam na sua totalidade para transferências de mercadorias importadas por ela e levadas à Erviegas Instrumental;*

*Isso somado às informações verificadas quanto aos adiantamentos promovidos pela Erviegas Instrumental e, ainda que da contabilidade da empresa importadora não existe sequer um recebimento relativo a tais vendas promovidas àquela que supostamente seria a compradora, permite-se a conclusão que em verdade ERVIEGAS LITORAL seja interposta pessoa, visando a ocultação da ERVIEGAS INSTRUMENTAL que se pode dizer ser a real adquirente das mercadorias importadas ao longo do período fiscalizado;*

*Em que pese a relação existente entre uma e outra empresa, no que diz respeito à participação da Erviegas Instrumental cirúrgico no quadro societário da Erviegas Litoral, não se pode entender que a relação comercial que se pretendeu demonstrar entre as duas, permita dizer que as mercadorias transacionadas não gerem obrigações financeiras ou que não devam ser consideradas como vendas;*

*Uma vez ocorrida a venda, deve existir o pagamento e, para que ocorra a venda há que se considerar ser a importadora a proprietária do que foi vendido;*

*O que se observa, no entanto, é que de imediato a mercadoria era já comprada com recursos da real adquirente, através de adiantamentos mascarados na figura de adiantamentos para aumento de capital social;*

*quando desconsiderados tais adiantamentos por parte da Erviegas Instrumental, não resta nenhuma outra fonte de receita a ser considerada na Erviegas Litoral e isso, quando somado ao já demonstrado fato de que a empresa que figura como importadora nas DI não possui localização física, nem funcionários, nem qualquer outra estrutura contratada junto a terceiros, forçosamente leva à conclusão da inexistência de fato da empresa Erviegas Litoral.*

A fiscalização também traz o argumento de que a ocultação do real adquirente permite diversas formas de burla aos controles aduaneiros, assim exemplificando:

*Com tal prática, pode-se afastar da empresa a obrigatoriedade de habilitação do responsável legal, por parte da SRF. A habilitação permite conhecer a empresa, em seus diversos aspectos, permitindo também o acompanhamento das suas atividades ao longo do tempo, criando base de dados úteis, por exemplo, para seleção de qualquer ação ou procedimento fiscal.*

*Também pode permitir a prática de subfaturamento, posto que a importadora pode criar de forma artificial o preço inicial, para em seguida emitir nota fiscal ao real adquirente, permitindo que este possa, por ocasião da venda, considerar preço bem maior que aquele declarado na importação.*

*A legislação traz ainda a questão da equiparação a estabelecimento industrial para as operações que se observa. Assim, sendo a operação considerada importação por conta e ordem ou ainda para encomendante predeterminado, tem-se a equiparação a industrial, condição que gera reflexos quanto à tributação do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados.*

*Há também a questão da responsabilidade. Sendo conhecido o real adquirente, este, assumirá também seu quinhão no tocante à responsabilidade pela operação desenvolvida.*

A fiscalização faz referências, ainda, a possível prática de subfaturamento, aduzindo, como exemplos, os casos da “Âncora 15 K” e da “Âncora 5 K”, importadas pela ERVIEGAS LITORAL, respectivamente, sob as DI nº 12/0957061-2 e nº 12/0972750-3, que teriam alcançado os valores de venda, na saída desses

produtos do real adquirente, de, respectivamente, 20,93 vezes e 5,14 vezes o valor declarado na aquisição.

#### **Da impugnação**

Cientificada do lançamento em 19 de janeiro de 2015 (fls. 753), a autuada apresentou, em 13 de fevereiro de 2015, a impugnação de fls. 755-786, acompanhada de outros documentos, na qual apresenta os seguintes argumentos:

*O auto de infração foi lavrado sem provas e baseado em meros indícios e frágeis presunções;*

*A impugnante existe, sim, de fato e de direito, e o fato de funcionar em uma casa e não em um prédio comercial não quer dizer que não existe e não funciona;*

*Embora não dependa de uma grande estrutura, a impugnante opera de forma regular, recolhendo impostos e pagando suas contas de luz e água, conforme documentos anexos;*

*O endereço sempre foi, desde a fundação, a rua Emílio Justo, 60, conforme foto juntada e cartão CNPJ;*

*As provas inequívocas do funcionamento são as correspondências, recebidas no endereço mencionado, oriundas de órgãos como a Sabesp, Elektro, cobrança de honorários de contabilidade, intimações da RFB, inclusive a intimação do próprio auto de infração, boletos bancários, entre outros documentos;*

*Também provam a sua regularidade e funcionamento as cópias dos alvará de 2011 a 2013, o recolhimento da taxa de licença para funcionamento da empresa do ano de 2014, a cópia da certidão negativa (alvará de licença para localização e funcionamento da Prefeitura Municipal da Estância Balneária de Peruíbe), na qual se constata que fora licenciada para exercer a atividade de comércio atacadista de instrumentos e materiais para uso médico, cirúrgico, hospitalar e de laboratórios;*

*O fato de não ter funcionários não quer dizer que não exerce suas atividades, pois estas são basicamente de compra e venda, sem processo de industrialização, o que permite a estrutura enxuta, e a lei não prevê que a falta de funcionários enseja a conduta de interposição fraudulenta;*

*Já houve análise da capacidade financeira de forma criteriosa pela RFB, conforme análise do processo n° 11128.007114/2007-45 de habilitação cuja cópia anexamos em que foi reconhecida capacidade financeira para a modalidade ordinária, hoje ilimitada, portanto, operações de U\$ 400.000,00/ano, como bem reconhecidas pelo AFRFB estão dentro de sua regularidade e capacidade atestada pela RFB;*

*É evidente que quando da habilitação já havia sido provada a existência de fato da Impugnante, não podendo agora neste procedimento ser alegada a suposta falta de existência de fato;*

Além de restar desqualificada a alegação de inexistência de fato da empresa pelos documentos e fotos em anexo, resta agora desqualificada a alegação de falta de capacidade financeira;

I        II) Da acusação de interposição fraudulenta/cessão de nome:

A empresa Erviegas Instrumental Cirúrgico Ltda. faz parte do quadro societário da impugnante, detendo 50% do capital realizado e, nesta qualidade, promove aportes para aumento do capital social, operação regular e cuja legislação ampara;

A Impugnante adquiriu a mercadoria do exportador no exterior e pagou todos os tributos, conforme se depreende das DIs, com recursos próprios, cuja origem está provada pelos documentos ora juntados, o que ampara a regularidade;

Não há vinculação dos recursos aportados com os valores das DIs registradas, sendo as datas divergentes e sem nenhuma vinculação;

Os documentos provam de forma inequívoca a inocorrência de adiantamento, visto as devidas vinculações e justificativas acima, todas amparadas pelos documentos juntados dos aportes para aumento do capital social;

O adiantamento para futuro aumento de capital corresponde a valores recebidos pela empresa de seus acionistas ou quotistas destinados a serem utilizados como futuro aporte de capital;

Os aportes demonstram a total capacidade financeira e a origem lícita dos recursos, aptos a desconsiderar a suposta ocorrência de interposição fraudulenta, porque estão lançados no Patrimônio Líquido e não no Passivo Não Circulante, o que tecnicamente indica que serão incorporados ao Capital Social da empresa em alteração oportuna;

A Lei das S/A (Lei 6.404/1976) é omissa no tratamento dos valores recebidos por conta de futuros aumentos de capital, mas a Resolução CFC 1.159/2009, que aprova o Comunicado Técnico CT 01, estipula que os adiantamentos para futuros aumentos de capital, quando não há a possibilidade de sua devolução, devem ser registrados no Patrimônio Líquido, após a conta de capital social; do contrário, devem ser registrados no Passivo Não Circulante;

O Fisco estabelece que as AFACs devem ser mantidas fora do patrimônio líquido, por serem adiantamentos considerados obrigação para com terceiros, podendo ser exigidos pelos titulares enquanto o aumento de capital não se concretizar;

Estando, os adiantamentos recebidos com a intenção de capitalização, devidamente documentadas por instrumentos formais dos sócios, acionistas, e órgãos diretivos da empresa, prova-se a intenção de integralização do capital e, dessa forma, é correta a contabilização da AFAC no Patrimônio Líquido;

O Contrato de Financiamento juntado, específico para importação (FINIMP), efetuado com o Banco Santander, prova a capacidade financeira e a existência de fato da empresa, com seu endereço;

No balanço patrimonial e balancetes, a conta utilizada para os clientes é a rubrica contábil - notas a receber, e não clientes, pois o plano de contas é um plano que atende a muitas empresas, não é exclusivo da Comercial Erviegas, assim a menção de clientes nacionais ...saldo zerado, não tem o menor sentido;

No balancete, fato que sequer foi observado pelo ilustre AFRFB que alega que ante a ausência dos extratos usou a contabilidade e pelo visto usou de forma equivocada, de modo a tornar nulo o presente auto de infração que somente se baseia em suposições e nada concreto;

I      **III) Da acusação de subfaturamento:**

Quanto ao eventual subfaturamento das ancoras afirmadas no Auto de Infração, o comparativo efetuado da DI 12/09570612 - âncora 15 K, está errado, pois o AFRFB por erro ou má-fé comparou âncora de ferro galvanizado com âncora de aço inox 316SS;

A nota fiscal de nº 000.011.047 (anexa) da Erviegas Instrumental da mesma época de âncora de ferro galvanizado tem o valor de venda R\$ 266,47, o que representa 7,29 vezes o valor referenciado pelo fiscal, valor esse que toma como base para o cálculo apenas o custo da âncora no fornecedor estrangeiro, sem acrescer os impostos e despesas de transporte internacional, demonstrando mais um equívoco no imprestável trabalho realizado que resultou na indevida multa;

Não pode o AFRFB descharacterizar uma fatura e alegar que ela é falsa se o próprio exportador atesta sob as penalidades da lei sua veracidade e confirma condição especial no preço praticado;

A impugnante não poderia atribuir outro valor à transação, senão aquele constante da fatura comercial que, na verdade, representa o valor pago pelas mercadorias adquiridas;

Não se pode, de livre e espontânea vontade, 'descharacterizar' uma fatura comercial emitida de acordo com as normas internacionalmente acordadas, tendo-a como falsa, sem que haja qualquer elemento material que enseje tal consideração;

O art. 33 da Lei nº 11.488/2007 consigna a aplicação de multa, no montante de 10% do valor da operação, à pessoa jurídica que ceder seu nome para a realização de negócios de comércio exterior em que se acoberte os reais intervenientes ou beneficiários, mas a simples leitura do Auto de Infração, no demonstrativo dos valores, mostra que não foi aplicado o § 2º da Lei acima mencionada, tendo ocorrido manifesto erro nos valores base de cálculo do II, conforme demonstrado

*nos anexos, sendo de rigor a anulação da multa no valor lavrado, reduzindo o valor e seus reflexos para R\$ 714.230,06;*

*Contrariando a Lei e o próprio artigo 2º da Instrução acima transcrito, foi descaracterizada a Fatura em questão e, de imediato, 'criou-se' uma forma de valoração aduaneira, passando a individualizar e valorar os produtos importados pela Impugnante;*

*Inexiste subfaturamento, portanto não pode o fisco arbitrariamente criar critérios de valoração aduaneira, contrariando diretamente o princípio da legalidade tributária, pois efetua lançamento com base em indícios, contrariando a Constituição e tratados internacionais que regulamentam a valoração aduaneira;*

*Mesmo se houvesse a ventilada fraude [quebra da cadeia de IPI], razão não assiste ao AFRFB, pois as revendas de todos os produtos sem industrialização inexiste destaque do IPI na saída, sob pena de caracterizar bitributação, nos termos das recentes decisões do STJ, o que não enseja dano ao Erário e multa;*

*O Estado ["Termo de Conclusão de Fiscalização"] entende normal a venda para um único cliente e também não vislumbrou subfaturamento, enquanto o ilustre AFRFB sem provas tenta imputar conduta ilegal ao impugnante;*

#### I      IV) Da penalidade aplicada

*A Administração Pública claramente descumpriu o primado constitucional do devido processo legal, ao impor a penalidade do perdimento de suas mercadorias, sem o cumprimento das formalidades procedimentais intrínsecas ao Processo Administrativo Fiscal, tendo em vista que a RFB ignorou as provas juntadas e sem prova concreta aplicou pena confiscatória e ilegal, em afronta aos princípios e garantias supramencionados, equivocando-se e alegando a absurda ocorrência de interposição fraudulenta e subfaturamento;*

*O AI é carente de provas e o próprio AFRFB alega de forma contraditória que a empresa não funciona, contrariando todas as provas juntadas como alvará de funcionamento, contas, impostos, correspondências, etc., e a presunção legal transferiu para o requerente o ônus probatório, invertendo de forma indevida e ilegal a sua responsabilidade;*

*Quanto ao ônus da prova, muito embora o procedimento seja ato administrativo dotado da presunção de legitimidade e veracidade, deverá conter de maneira completa a prova dos fatos nos quais se embasa como requer o artigo 142 do CTN;*

*O procedimento simplesmente afirma a existência de interposição fraudulenta e acusa a impugnante de cometer fraude, com base na absoluta inversão do ônus da prova e, em apenas meras suposições;*

*Meros indícios e uma alegação de confissão absurda não sustenta uma pena de perdimento;*

No presente caso, o auto de infração em análise não é claro e preciso quanto à descrição dos fatos e capitulação legal da infração e a autoridade fiscal apenas presumiu que a impugnante importou mercadorias ocultando o real adquirente/comprador, configurando, supostamente, dano ao Erário sujeito à pena de perdimento;

Cumpre esclarecer que, para que o dano ao Erário possa ser caracterizado (I) é necessário identificar a conduta infracional tributária ou financeira, como lesiva ao patrimônio público; (II) o resultado infracional há de ser quantificado e, tanto quanto o imposto, expresso em pecúnia, elemento definidor da intensidade do dano causado e; (III) tal dano ou prejuízo fiscal há de ser constituído no mundo das obrigações e nessa condição ser exigível, mas, no presente caso, não ocorreu a quantificação do dano ao Erário e nem houve o correto enquadramento da conduta infracional;

Não dá ensejo ao nascimento de obrigação tributária por infração e aplicação de penalidade a mera presunção, como quer fazer crer o Auditor-Fiscal;

A busca da verdade material para o agente fazendário aplicar pena tão grave como a pena de perdimento ora combatida está ínsito no poder-dever de fiscalizar, e à fiscalização cabe provar a ocorrência do fato jurídico tributário ou da infração que imputa ao sujeito passivo;

Em obediência ao princípio da verdade material, a autoridade fiscal deverá investigar a real conduta praticada pelo contribuinte, documentando-a de uma forma que possibilite um pleno direito de defesa, o que no presente caso inexistiu;

Não há nenhuma prova quanto ao dolo ou culpa da requerente, pois o suposto ilícito apontado pela autoridade fiscal não derivou de má-fé por parte da requerente, mas sim de um mero equívoco que não redundou em dano ao Erário tanto que foram sanados conforme descrito no próprio Auto de Infração;

A impugnante não tentou de nenhuma forma enganar o Fisco, o que por si só afasta a hipótese de fraude nas informações cambiais e interposição fraudulenta de terceiros, fazendo com que o Auto de Infração ora debatido se torne inócuo;

De acordo com o entendimento pacificado no E. STJ, para a apreensão e consequente aplicação da pena capital de perdimento de bens, necessário se faz a presença de dois nucleares requisitos, coexistindo: (1) má-fé do contribuinte e (2) presença inequívoca de dano ao Erário, e, no caso em tela, estando ausentes ambos os requisitos, mostra-se desnecessária a retenção do bem e, consequentemente, a aplicação da penalidade de perdimento;

O ato administrativo ora combativo que culminou com a aplicação da pena de perdimento não pode ser mantido, pois, além de não ter havido nenhuma fraude e não tendo o ocorrido acarretado nenhum prejuízo à Fazenda Pública tendo em vista que os tributos foram pagos no registro da DI, fato gerador do Imposto de Importação, e o câmbio já foi ou será fechado;

*Não é razoável, nem proporcional, o ato impugnado, por violação do artigo 2º da Lei nº 9.784/99, configurando também o ato atacado medida superior àquela estritamente necessária para atendimento do interesse público, há violação do inciso VI do parágrafo único do artigo 2º da Lei nº 9.784/99;*

*Não há restrição no mercado de a impugnante importar e revender para apenas um cliente, e esse fato não caracteriza interposição fraudulenta;*

*É impossível aplicar a pena de perdimento quando não houver dano ao Erário, e o dolo não pode ser presumido sendo impossível presumir a interposição fraudulenta e consequentemente o dano ao erário, porque inexiste a quebra da cadeia do IPI;*

*A jurisprudência pátria, pacificando o assunto através de recente decisão do Superior Tribunal de Justiça, de 11/06/2014, proferiu, pela 1a seção daquele Egrégio Tribunal, decisão julgando relevante controvérsia tributária entre os importadores e a fazenda nacional e decidiu que o IPI não incide nas operações de mera comercialização no mercado interno de mercadoria importada, sob o fundamento principal da inexistência de industrialização nesta fase e, assim, da inocorrência do fato gerador, validando apenas a incidência do imposto por ocasião do desembaraço aduaneiro;*

*A questão ficou pacificada em favor dos contribuintes, pois a decisão foi proferida nos Embargos de Divergência em RESP nº 1.398.721/SC pela Primeira Seção, órgão que reúne as duas Turmas de Direito Público, as quais divergiam sobre a matéria;*

*Não havendo processo de industrialização na revenda das mercadorias da impugnante, não há que se falar em quebra da cadeia do IPI e consequentemente em dano ao Erário, que não pode ser presumido e deve sim ser provado de forma efetiva, sob pena de nulidade;*

*Até mesmo o judiciário já reconheceu esta possibilidade em relação à impugnante nos autos do processo n. 93520-43.2014.4.01.3400 em trâmite na 22a Vara da Justiça Federal do Distrito Federal TRF-1, razão pela qual inexiste dano ao Erário;*

*No caso concreto restam inatendidos todos os requisitos [para o uso da presunção], decorrendo daí a imputação de determinadas condutas ao Autor em ficção;*

*O art. 33 da Lei 11.488/2007 estabeleceu pena mais branda (multa) para a interposição fraudulenta de terceiros, sem ressalvar a possibilidade de aplicação concomitante de outras penas já previstas em lei. Assim sendo, não se justifica mais a decretação do perdimento do bem unicamente com base nesse fundamento. (AC 0015301-26.2008.4.01.3400/DF, Rel. Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, Oitava Turma, e-DJFI p.1190 de 28/03/2014; REsp 1144751/DF, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 01/03/2011, DJe 15/03/2011);*

*Provada a existência de fato e direito, capacidade financeira com a origem lícita dos recursos pelos documentos ora juntados, é de rigor o cancelamento da multa aplicada em conversão a pena de perdimento.*

Por fim, a empresa autua requer, em sua impugnação:

*o reconhecimento da inexistência de interposição fraudulenta e da inexistência de subfaturamento; e*

*a anulação integral do auto de infração e da pena de perdimento convertida na multa aplicada; ou, em caso de entendimento diverso,*

*o reconhecimento de equívoco no lançamento, reduzindo a multa para o montante de R\$ 714.230,06, em função de erro na base de cálculo.*

Instaurada a lide administrativa fiscal, vieram os autos do processo a julgamento nesta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza, tendo esta Sétima Turma, à vista da menção feita pela fiscalização à possibilidade de prática de subfaturamento envolvendo, pelo menos, uma das mercadorias importadas pela empresa autuada e cujo valor aduaneiro serviu de base para a aplicação da multa de que se trata, decidido pela conversão do julgamento em diligência, conforme consta da Resolução 08-002.987, de 25 de fevereiro de 2016 (fls. 1.360-1.364), com o fito de:

*1) Informar qual foi a base de cálculo utilizada para o cálculo da multa exigida no Auto de Infração;*

*2) Detalhar, caso existam, os casos onde foi comprovado o subfaturamento – total ou parcial – das mercadorias objeto da autuação;*

*3) Em caso de resposta afirmativa ao item anterior, informar se o Auto de Infração levou em consideração o valor das mercadorias apurado pela fiscalização, adotando, se for o caso, o disposto no art. 88, da MP nº 2.158-35, de 2001, na quantificação da multa aplicada;*

*4) Elaborar relatório conclusivo, indicando, se for o caso, a parcela do crédito tributário lançado que deve ser alterada em decorrência dos exames efetuados, e outras informações que a fiscalização entender necessárias para esclarecimento dos fatos.*

Em cumprimento à referida Resolução, a fiscalização da unidade de origem prestou as seguintes informações:

*1) Para o lançamento do auto de cessão de nome foi observado o valor declarado nas Declarações de Importação;*

*2) Para a fiscalização em questão, foi analisada apenas a questão da comprovação da origem dos recursos, visando detectar a interposição*

*fraudulenta. Foi mencionado no relatório fiscal a possibilidade de ser o subfaturamento, uma das possíveis vantagens da prática da ocultação do real adquirente. Frise-se que a fiscalização tendente à análise e comprovação de subfaturamento é distinta da que foi realizada, envolvendo outros elementos e pedindo maior aprofundamento.*

*3) Cabe destacar que a verificação tendente à análise da correção ou não do valor está intimamente ligada à mercadoria e, nesse estágio da fiscalização, não mais se guarda proximidade com o que foi despachado e sim com a descrição realizada na declaração de importação e, na maioria das vezes, tal descrição não permite dizer com grau de certeza suficiente, tratar-se de mercadoria idêntica ou mesmo similar, em vista da carência de elementos que apontem para qualidade; matéria-prima; nível de tecnologia ou outros que Fl. 1.370 influenciem a questão relativa ao valor.*

*4) Desta forma, foi encerrada a fiscalização no formato verificado no relatório fiscal inicialmente apresentado, ou seja, apenas com a menção do subfaturamento como uma das possíveis vantagens na ocultação.; e,*

*5) Não foi alterado o valor do auto de infração, razão pela qual deixo de elaborar relatório, entendendo ser suficiente o já constante do presente processo.*

Cientificada em 10 de junho de 2016 do teor da diligência objeto da Resolução nº 08-002.987, de 25 de fevereiro de 2016, e de seu resultado (fls. 1.373), a empresa autuada apresentou a manifestação de fls. 1.377-1.385, juntada aos autos em 23 de junho de 2016, na qual aduz o seguinte:

*a resposta omissa e genérica do ilustre AFRFB mostra a fragilidade da autuação e falta de provas e embasamento legal que amparar a injusta pena aplicada.*

*está nítido que o ilustre AFRFB “atira” para tentar pegar algo que sequer aponta, tentando induzir esta E. Delegacia em erro e tipificando conduta que não caracteriza infração.*

*Os documentos juntados aos autos provam de forma inequívoca que a recorrente existe sim de fato e de direito e o fato de funcionar em uma casa e não em um prédio comercial não quer dizer que não existe e não funciona*

*A recorrente funciona sim e de acordo com todos os documentos em anexo, contrariando a tese defendida no ai, tem contas a pagar, telefone, água, luz etc... conforme anexado.*

*Por mais que não dependa de uma grande estrutura para exercer suas atividades a impugnante opera de forma regular recolhendo impostos e pagando suas contas de luz, água e telefone conforme documentos em anexo.*

*o endereço sempre foi desde a fundação Rua Emilio Justo 60, conforme foto juntada e cartão de CNPJ anexo quando do protocolo.*

*como complemento que a empresa existe, foi anexado ainda a prova inequívoca de funcionamento através das correspondências recebidas no endereço*

*mencionado de órgãos como a SABESP, ELEKTRO, Cobrança de Honorários da Contabilidade, inclusive de Intimações da própria RFB, boleto bancário entre outros documentos que não deixam dúvida que a recorrente não é empresa de fachada e funciona sim, nas dependências registradas e equivocadamente descharacterizada pela fiscalização.*

*O fato de não ter funcionários registrados não quer dizer que não exerce suas atividades pois as atividades são basicamente de compra e venda, sem processo de industrialização, o que permite a estrutura enxuta.*

*a lei não prevê que falta de funcionários enseja a conduta de interposição fraudulenta, sendo totalmente equivocada essa interpretação feita pelo fisco.*

*Se assim fosse, toda empresa importadora precisaria de funcionários para ser considerada apta a importar e não ser enquadrada como conduta tipificada como interposição fraudulenta?*

*ao contrário do ilustre AFRFB que apenas presume e nada prova ou junta de embasamento concreto, a recorrente está provando de forma inequívoca a regularidade e funcionamento, juntando as cópias do recolhimento da taxa de licença para funcionamento da empresa dos anos de 2012, 2013 e 2014, bem como cópia da certidão negativa (alvará de licença para localização e funcionamento da prefeitura municipal da estância balneária de peruíbe), onde poderá ser constatado que fora licenciada para exercer a atividade de comércio atacadista de instrumentos e materiais para uso médico, cirúrgico, hospitalar e de laboratórios*

*Veja a resposta genérica do ilustre AFRFB que não contava com julgamento minucioso desta E. Delegacia e preferiu alegar de forma genérica e sem embasamento seus argumentos, ignorando os preceitos legais e subsídios mínimos para tipificar a conduta da recorrente como infração*

*Mesmo já tendo esclarecido, de rigor reprimos que em relação a capacidade financeira e origem dos recursos, a empresa Erviegas Instrumental faz parte do quadro societário da impugnante, detendo 50% de seu Capital realizado.*

*Nesta qualidade, promove aportes para aumento do capital social, operação regular e cuja legislação ampara, não havendo irregularidades nestes aportes.*

*Assim, não é verdade que a Recorrente não possui capacidade financeira pois todas as operações foram feitas com recursos próprios, cuja origem está provada pelos documentos ora juntados, o que ampara a regularidade.*

*Além disso, ao contrário do alegado, não há vinculação dos recursos aportados com os valores das DIs registradas, sendo as datas divergentes e sem nenhuma vinculação, bastando a confrontação.*

*O que o Fisco tenta insinuar é que a Recorrente só fazia importações, pois usava recursos de terceiros, o que não é verdade e pode ser vislumbrado pelos*

*demonstrativos contábeis em anexo, vinculando as datas dos pagamentos de DI's e despesas com os portes realizados.*

*Nota-se nobre julgador que os documentos provam de forma inequívoca a inocorrência de adiantamento, visto as devidas vinculações e justificativas acima, todas amparadas pelos documentos juntados dos aportes para aumento do capital social.*

*estes aportes que demonstram a total capacidade financeira bem como origem licita dos recursos aptas a desconsiderar a suposta ocorrência de interposição fraudulenta estão lançados no Patrimônio Líquido e não no Passivo Não Circulante, o que tecnicamente indica que serão incorporados ao Capital Social da empresa em alteração oportuna.*

*Além disso, juntamos anexo um Contrato de Financiamento específico para importação (FINIMP) efetuado com o Banco Santander, como prova de capacidade financeira, bem como provando a existência de fato da empresa, com seu endereço. Se fossem lançados no Passivo, indicaria que poder-se-ia revertê-los.*

*Novamente repetindo, mas é necessário esclarecer que o adiantamento para futuro aumento de capital corresponde a valores recebidos pela empresa de seus acionistas ou quotistas destinados a serem utilizados como futuro aporte de capital.*

*O contabilista deve estar atento na classificação contábil de tais valores - se como passivo ou como patrimônio líquido. Isto porque pode existir a possibilidade da não-incorporação ao capital e de sua devolução ao investidor.*

*A Lei das S/A (Lei 6.404/1976) é omisa no tratamento dos valores recebidos por conta de futuros aumentos de capital.*

*A Resolução CFC 1.159/2009, que aprova o Comunicado Técnico CT 01 - estipula que os adiantamentos para futuros aumentos de capital realizados, sem que haja a possibilidade de sua devolução, devem ser registrados no Patrimônio Líquido, após a conta de capital social. Caso haja qualquer possibilidade de sua devolução, devem ser registrados no Passivo Não Circulante*

*Existe muita controvérsia e polêmica quanto a contabilização das AFAC. A Lei das S/A (Lei 6.404/1976) é omisa no assunto. O CFC estipula que os adiantamentos para futuros aumentos de capital devem ser registrados no Patrimônio Líquido.*

*O Fisco estabelece que as AFAC's devem ser mantidas fora do patrimônio líquido, por serem adiantamentos considerados obrigação para com terceiros, podendo ser exigidos pelos titulares enquanto o aumento de capital não se concretizar.*

*Desta forma no presente caso, os adiantamentos recebidos com a intenção de capitalização, estando devidamente documentadas por instrumentos formais dos sócios, acionistas, e órgãos diretivos da empresa, provam realmente a intenção de integralização do capital, dessa forma, é correta sim a contabilização da AFAC no Patrimônio Líquido. (como contabilizar.com)*

Assim, mais uma alegação da Fiscalização sem teor técnico e feito apenas em “achismo”, na mera presunção e infundados indícios que não serve para embasar medida e pena tão grave, visto que o ilustre AFRFB de forma genérica diz que : (...) “.... até o momento nenhum deles tenha se transformado em efetivo aumento do capital social....”(...)

Mais à frente (fls. 12) o ilustre AFRFB tenta induzir algo e não se sabe o que, quando menciona no histórico do lançamento N/DEPÓSITO, que é um histórico padrão e normalmente se usa e reflete o depósito da sócia, favorecendo o raciocínio inverso do que quer o Fiscal

outro erro crasso, no tocante a temática contábil, podemos ver que no Balanço Patrimonial e Balancetes, a conta utilizada para os clientes é a rubrica contábil – NOTAS A RECEBER, e não CLIENTES, pois o plano de contas é um plano que atende a muitas empresas, não é exclusivo da Comercial Erviegas, assim a menção de Clientes Nacionais ...SALDO ZERADO, não tem o menor sentido.

É só ver no Balancete, fato que sequer foi observado pelo ilustre AFRFB que alega que ante a ausência dos extratos usou a contabilidade e pelo visto usou de forma equivocada, de modo a tornar nulo o presente auto de infração que somente se baseia em suposições e nada concreto

Não há que se falar em adiantamento, mas envios de verbas amparadas pelos documentos juntados.

O ilustre AFRFB que efetuou o lançamento do Auto de Infração não possui real capacidade para executá-lo, visto o valor da Operação aplicado por ele a DI. 13/2150279-8 de 30/10/2013 de R\$ 6.006.599,59, está errado, quando na realidade o valor correto da operação é de R\$ 66.599,59, o que resultou na aplicação da absurda multa no valor de R\$ 600.659,96 (fls. 38 do Auto de Infração em Demonstrativo de Apuração) que se busca anular;

se nem esse discernimento lhe existe, como creditar ao ilustre AFRFB a elaboração de um comparativo de produto que está plenamente identificado por código com outro sem essa identificação, inclusive a descrição e composição do produto são distintas, sendo um ferro galvanizado e outro aço, bastando ver os documentos de liberação da DI 12/0957061-2, efetuado por seus colegas de trabalho, quando da liberação física dos produtos, pois essa Declaração de Importação fora liberada pelo AFRFB no armazém de carga do porto de Santos, já mencionado na defesa em relação a inexistência de Subfaturamento;

As especificações dos itens diferem entre si, ou seja, DI, Nota de entrada e Nota de saída da Erviegas litoral determinam produto com código YDB-015C e a Nota do adquirente (Erviegas instrumental) determina produto 316SS. (SS significa Stainless Steel (aço Inox)), o que obviamente não é do conhecimento do leigo Sr. AFRFB. Obviamente aqui ele baseou-se apenas na quantidade comercializada de 5 unidades, sem se preocupar em analisar e comparar a discriminação dos itens mencionados;

Assim, constata-se que as especificações dos itens diferem entre si, ou seja, DI, Nota de entrada e Nota de saída da Erviegas Litoral determinam produto aço fundido e a Nota do adquirente (Erviegas Instrumental) determina produto 316SS. (SS significa Stainless Steel (aço inoxidável)), o que obviamente não é do conhecimento do leigo Sr. AFRFB;

Claramente se constata não existir qualquer subfaturamento, sendo a fundamentação do AI uma mera suposição do ilustre AFRFB que fica comprovada com a resposta ao atendimento desta diligência quando o ilustre AFRFB deixa claro que a explanação de subfaturamento trata-se apenas de uma suposição por ele levantada, sem qualquer intuito de ser fiscalizado, deixando de informar que a base para o cálculo das multas aplicadas são com base no valor aduaneiro, cometendo ainda demais erros de valor conforme documentos anexos;

O ilustre AFRFB corroborou com a falta de coerência e embasamento em suas alegações e fundamentos do AI aqui combatido

isso porque, data máxima vénia, o ilustre AFRFB confunde a suposta conduta de interposição fraudulenta como sendo o Subfaturamento vantagem da prática da ocultação, quando a Lei entende que a suposta vantagem em casos de comprovação de interposição e ocultação seria a quebra da cadeia do IPI; não há dúvidas que a pena indevidamente aplicada de perdimento convertida em multa em razão de suposta interposição fraudulenta, ofende os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade ante a aplicação de medida apropriada às empresas que funcionam no regime da ilicitude (ditas "de fachada", "fantasmas" ou, ainda, "meramente de fato");

Ante o exposto e reiterando os termos da defesa, corroborados pela omissão e fragilidade das respostas do ilustre AFRFB, requer-se seja acolhida a presente Impugnação para reconhecer a inexistência de Interposição Fraudulenta e inexistência de Subfaturamento, anulando integralmente o Auto de Infração e a pena de perdimento convertida na multa aplicada.

Considerando que a fiscalização colacionou aos autos diversos elementos característicos de confusão patrimonial entre a autuada e a empresa Erviegas Instrumental Cirúrgico Ltda., CNPJ nº 46.271.011/0001-07, resolveu, esta Sétima Turma, converter mais uma vez o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº 08-003.047, de 24 de fevereiro de 2017 (fls. 1.418-1.421), em virtude da qual a fiscalização da unidade de origem, conforme informação de fls. 1.445, decidiu pela inclusão da referida empresa como sujeito passivo solidário no auto de infração.

Essa decisão, conforme os registros de fls. 1.428-1.430, foi cientificada em 13/12/2017 à empresa Comercial e Distribuidora Erviegas Litoral Ltda., que apresentou em 12/01/2018 a manifestação de fls. 1.433-1.442, na qual, basicamente, reitera as alegações anteriormente apresentadas em sua impugnação.

Tendo em vista o saneamento de falhas detectadas no procedimento de ciência dos sujeitos passivos, foi decidida, por esta Sétima Turma, a conversão do julgamento em nova diligência à unidade de origem, nos termos da Resolução nº 08-003.236, de 29 de agosto de 2018 (fls. 1.448-1.450), para:

1) Cientificar a empresa Erviegas Instrumental Cirúrgico Ltda., CNPJ nº 46.271.011/0001-07, dos autos de infração, incluindo-a no polo passivo, assegurando-lhe o prazo de trinta dias para apresentar impugnação;

2) Cientificar a empresa Comercial e Distribuidora Erviegas Litoral Ltda., CNPJ nº 08.897.325/0001-20, acerca da diligência efetuada em atendimento à Resolução nº 08-003.047, de 24/02/2017, da Sétima Turma deste órgão julgador, bem como da presente Resolução, assegurando-lhe o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre os documentos trazidos aos autos, decorrentes das providências solicitadas nas referidas Resoluções, conforme o previsto nos artigos 35, parágrafo único, e 57, § 4º, inciso III, ambos do Decreto nº 7.574, de 2011.

Ambos os sujeitos passivos foram cientificados dos termos da supradita Resolução em 27/09/2018 (fls. 1.466-1.467) e, em 25/10/2018, apresentaram, respectivamente, a impugnação de fls. 1.474-1.509 (ERVIEGAS INSTRUMENTAL) e a manifestação de fls. 1.512-1.522 (ERVIEGAS LITORAL).

Em sua manifestação, a ERVIEGAS LITORAL apenas reitera os argumentos já expendidos em sua impugnação.

Já a ERVIEGAS INSTRUMENTAL alega, em sua impugnação, que:

razão não assiste ao ilustre AFRFB em lavrar Auto de Infração sem provas e baseado em meros indícios e frágeis presunções

é empresa idônea, cumpriu integralmente suas obrigações e respondeu todas intimações tempestivamente, juntando documentos e prestando informações à autoridade fiscalizadora

Não há se falar em interposição por presunção, vez que a empresa Comercial e Distribuidora Erviegas Litoral LTDA COMPROVOU a origem e disponibilidade lícita dos valores empregados nas importações, sem que houvesse adiantamento da Impugnante ou qualquer outra empresa.

basta verificar os documentos anexados pela COMERCIAL E DISTRIBUIDORA ERVIEGAS LITORAL LTDA., juntados inclusive na fase das intimações e que prova de forma inequívoca a regular relação comercial, com pedidos, boletos, pagamentos e regularidade

a empresa impugnante faz parte do quadro societário da empresa Comercial e Distribuidora Erviegas Litoral LTDA, detendo 50% de seu Capital. Nesta qualidade, promove aportes para aumento do capital social, operação regular e cuja legislação ampara, não havendo irregularidades nestes aportes.

em nenhuma das hipóteses previstas em lei é possível tipificar a conduta da Impugnante no conceito de interposição fraudulenta de terceiros, pois ao

contrário do alegado pelo ilustre AFRFB, na seara do comércio internacional, eventual infração consiste na prática de ocultar o verdadeiro “mandante” da operação de importação.

Em 2006, veio a Lei 11.281/06, fruto da conversão da MP 267/2007, que em seu artigo 11 positivou a figura da importação por encomenda, estabelecendo que: “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”.

Ato contínuo, a SRFB editou a IN nº 634/06, que veio estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas para revenda a encomendante predeterminado.

A par disso tudo, a expressão “revenda a encomendante predeterminado” trouxe aos Auditores-Fiscais da Aduana brasileira a ideia que passou a ser proibido ao importador saber para quem venderá a mercadoria importada.

esse entendimento força a ideia de que a importação por conta própria somente pode ser aquela em que o importador nacionaliza as mercadorias, estoca e, só depois, pode ter um pedido de venda

esse entendimento não se coaduna aos conceitos legais e operacionais relativos à livre iniciativa, propriedade privada e liberdade das formas.

no presente caso não se tratou de encomenda e sim importação por conta própria da empresa Comercial e Distribuidora Erviegas Litoral Ltda. e revendida regularmente à impugnante, que pagou o preço de forma lícita, sem prévia encomenda, sem adiantamento de valores, com independência e recursos próprios

podemos conceituar a importação por conta própria como sendo aquela em que o importador é o responsável no Brasil pela garantia, qualidade do produto, assistência técnica, reposição, troca, lucro e prejuízo da operação, agindo com independência e seus próprios recursos, como é o PRESENTE CASO em que a Comercial e Distribuidora Erviegas Litoral Ltda. utilizou de recursos próprios

Responde ainda por todos os riscos consumeristas, concorrenciais, propriedade intelectual, sanitários e regulatórios.

Percebe-se, portanto, a diferença gritante desse modus operandi importação por conta própria, para quando estamos diante uma importação por encomenda ou por conta e ordem de terceiros, em que toda a responsabilidade do produto frente ao encomendante/adquirente é da fornecedora estrangeira.

Quem já teve a oportunidade de analisar um contrato de importação por encomenda e/ou por conta e ordem de terceiros sabe desse fato: os riscos da operação e do produto, nesse caso, são do encomendante.

a empresa COMERCIAL E DISTRIBUIDORA ERVIEGAS LITORAL LTDA usou recursos próprios, existe de fato e direito e que as operações foram regulares, com pedidos,

*pagamentos e entrega, não havendo simulação e muito menos uso de recursos de terceiros para custear as operações feitas com a Impugnante.*

*Não é verdade que o artigo 11 da lei 11.281/06 proíbe ao importador ter pedidos de compra realizados antes da importação/embarque dos produtos no exterior. O sentido da mencionada lei é diferenciar a operação de revenda à encomendante pré-determinado da operação por conta e ordem de terceiros.*

*É notoriamente ilegal o entendimento no sentido que a compra e posterior venda para comprador predeterminado representa conta e ordem de terceiros. Não surge do texto legal a noção de obrigatoriedade no sentido de que TODAS as operações comércio exterior estariam obrigadas à operação de importação por encomenda, no caso de existir um comprador pré-definido.*

*Nesse sentido, algumas soluções de consulta da SRFB:*

*“SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 9 de 31 de março de 2010 EMENTA: IMPORTAÇÃO PARA ENCOMENDANTE PREDETERMINADO. REQUISITOS. BENS IMPORTADOS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE. A importação de bens de produção destinados à atividade industrial do importador, ainda que adquiridos no exterior mediante especificações da pessoa jurídica a quem será vendido o produto final, está fora do campo de incidência da IN SRF nº 634/2006, cujos procedimentos de controle são aplicáveis à importação de mercadorias destinadas a revenda a encomendante predeterminado.”*

*“SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 18 de 25 de fevereiro de 2013 ASSUNTO: Imposto sobre a Importação – II EMENTA: IMPORTAÇÃO. PESSOA FÍSICA. CONTA E ORDEM. ENCOMENDA. A importação por conta e ordem de terceiros e a importação por encomenda são operações vedadas a pessoas físicas, seja como importador, adquirente ou encomendante.”*

*o que queremos demonstrar e provar com as soluções de consulta acima colacionadas é que, caso fosse verdade que existisse na lei a proibição que reina no imaginário do ilustre AFRFB que lavou o AI aqui Impugnado, jamais a SRFB admitiria as hipóteses supramencionadas.*

*o intuito de esconder o real interessado da importação, e aquela em que o importador por conta própria opta por importar os produtos já tendo um pedido de compra.*

*O pedido de compra (realizado antes mesmo do embarque da mercadoria) é bem diferente de uma efetiva solicitação de importação, seja por encomenda seja por conta e ordem de terceiros.*

*Pensar ao contrário significa admitir que qualquer empresa que fosse adquirir um produto que sabidamente não é fabricado no Brasil, deveria antes checar o estoque da fornecedora. Do contrário, estaria praticando uma fraude, posto que forçosamente deveria figurar como importadora por encomenda.*

A pergunta a ser respondida para se verificar se há interposição fraudulenta ou não é: quem foi o responsável pela fase comercial, financeira, logística de transporte, desembarço, pagamento de tributos, garantia, reposição de peças, troca e qualidade do produto, arcando com a contabilização e revenda das mercadorias nacionalizadas?

Se as respostas para essas perguntas apontarem para a empresa importadora, no caso a Comercial e Distribuidora Erviegas Litoral LTDA, como já provado e reconhecido, inexistirá qualquer interposição fraudulenta de terceiros motivada pelo único fato da importadora ter um comprador pré-definido.

Desta forma, carece de provas e de comprovação de fraude o presente AI ora combatido, o que é corroborado pelo CARF, senão vejamos:

**JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA PROVAS INEQUÍVOCAS ADQUIRENTE. IMPORTADOR. OCULTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.** As infrações baseadas na ocultação do real adquirente ou importador de mercadorias, assim como na interposição fraudulenta de terceiros, devem encontrar respaldo em provas inequívocas. **RECURSO DE OFÍCIO NEGADO.** (Acórdão: 3201-00.496 — 2 Câmara / 1 Turma Ordinária. Sessão de 01 de julho de 2010).

Quanto ao ônus da prova, muito embora o procedimento seja ato administrativo dotado da presunção de legitimidade e veracidade, deverá conter de maneira completa a prova dos fatos nos quais se embasa como requer o artigo 142 do CTN o procedimento simplesmente afirma a existência de interposição fraudulenta e acusa a IMPUGNANTE de cometer fraude, com base na absoluta inversão do ônus da prova e, em apenas meras suposições

Merros indícios e uma alegação de confissão absurda não sustenta uma pena de multa por interposição fraudulenta

no presente caso, o Auto de Infração em análise não é claro e preciso quanto à descrição dos fatos e capitulação legal da infração. Ao contrário, a d. autoridade fiscal apenas presumiu que a impugnante importou mercadorias utilizando-se de outra empresa configurando supostamente, DANO AO ERÁRIO.

Cumpre esclarecer que, para que o Dano ao Erário possa ser caracterizado (I) é necessário identificar a conduta infracional tributária ou financeira, como lesiva ao patrimônio público; (II) o resultado infracional há de ser quantificado e, tanto quanto o imposto, expresso em pecúnia, elemento definidor da intensidade do dano causado e; (III) tal dano ou prejuízo fiscal há de ser constituído no mundo das obrigações e nessa condição ser exigível. No presente caso não ocorreu a quantificação do Dano ao erário e nem houve o correto enquadramento da conduta infracional.

deve ser afastada a presente autuação realizada com base em presunções e subjetividades e, ao contrário, ser assegurada e respeitada a garantia

constitucional da presunção de inocência da Impugnante com o reconhecimento da nulidade e insubsistência do auto de infração ora impugnado, reconhecendo a regularidade das operações analisando os documentos juntados, planilhas que mostram de forma inequívoca que não ocorreu interposição fraudulenta e que a empresa que vendeu as mercadorias para a impugnante existe de fato, de direito e que atuou com recursos próprios

não é razoável, nem proporcional, o ato impugnado, por violação do artigo 2º da Lei n.º 9.784/99, configurando também o ato atacado medida superior àquela estritamente necessária para atendimento do interesse público, há violação do inciso VI do parágrafo único do artigo 2º da Lei 9.784/99, pois não prova e não aponta de forma concreta os requisitos legais que comprovariam o ato de interposição fraudulenta, limitando-se a supor a ocorrência em razão das vendas realizadas para a Impugnante.

Não bastassem as irregularidades acima apontadas, temos que as imputações de irregularidades aqui negadas e devidamente combatidas pautam-se em meras especulações de meras suspeitas infundadas sem fundamento jurídico.

Com efeito, a ação fiscal, além de contrariar os princípios máximos da legalidade, da vinculabilidade da atividade administrativa e da segurança jurídica, não encontra guarida em nenhuma legislação, implicando na aplicação de pena de perdimento com base em verdadeira ficção, o que não é tolerado por nosso ordenamento jurídico.

podemos concluir que a prova indiciária em matéria tributária, para que tenha valor suficiente para se inferir a ocorrência do fato gerador do tributo deve estar em consonância com outros elementos constantes do processo administrativo tributário, permitindo-se a defesa do contribuinte, que poderá oferecer como contraprova desde a demonstração da não ocorrência dos fatos descritos pelo fisco como indícios que embasaram a presunção discutida, bem como da inexatidão do raciocínio do fisco, até a demonstração de que os fatos elencados como indícios podem levar a conclusão diversa daquela apontada pelo contribuinte é falsa

No caso concreto, entretanto, restam inatendidos todos os requisitos acima mencionados, decorrendo daí a imputação de determinadas condutas a Impugnante em ficção

Não bastam meras alegações, desprovidas de qualquer fundamentação jurídica e de provas, imputando à Impugnante um agir de má-fé ante toda a evidência em sentido contrário

não há que se falar em certeza pronta e definitiva da má-fé da impugnante, vez que conforme documentação anexa comprovou-se o contrário, ou seja, a boa-fé das ações aqui discutidas, tanto é assim que a impugnante quando intimada sempre apresentou todos os documentos necessários acobertando a operação bem como respondeu todas as intimações, provando que não existiu interposição

*fraudulenta e cumpriu todas exigências legais quando adquiriu as mercadorias da empresa comercial e distribuidora erviegas litoral Itda*

*a impugnante não tentou de nenhuma forma enganar o fisco, que por si só afasta a hipótese de fraude*

*O lançamento não foi capitulado com a presunção da ocorrência da interposição fraudulenta prevista no §2.<sup>º</sup> do Art, 23 do Decreto 1.455/76.*

*a autoridade fiscal deveria ter investigado o caso, até mesmo acompanhado de investigação policial, para detectar e provar de forma inequívoca a participação da impugnante. E mais uma vez, não foi o que aconteceu*

*A autoridade de origem teria de ter instruído o processo de forma que não existisse dúvida se o contribuinte e os responsáveis solidários teriam participado das diversas aquisições fraudulentas e de quais, não sendo possível a presunção de que o contribuinte e os responsáveis solidários tinham conhecimento de que em todas as operações havia fraude ou ilegalidade.*

*Em observação ao disposto no Art. 124, inciso I do CTN, a princípio sempre poderá ser concluído que há interesse em comum, porque todos os empreendedores desejam prosperar e desenvolver o negócio, gerar emprego, aquecer a economia, ter mais lucro e aquecer o mercado, este é o objetivo de toda empresa. Mas tal interesse é comum para todos em um regime capitalista e, portanto, lícito e legal.*

*não constatada a interposição fraudulenta e ocultação do real sujeito passivo, mediante simulação, nas operações de comércio exterior, a pessoa jurídica indicada como interposta e os indicados como beneficiários dessa interposição não respondem pela infração que lhes foi imputada. Dessa forma, com fundamento no Art. 112, 113 e 142 do CTN, os responsáveis solidários também devem ser excluídos do lançamento.*

*Quanto ao eventual subfaturamento das ancoras afirmadas no Auto de Infração, o comparativo efetuado da DI 12/0957061-2 – ANCORA 15 K, esta errado, pois o AFRFB por erro ou má-fé comparou Ancora de ferro galvanizado com Ancora de Aço Inox 316SS.*

*Assim, tendo em vista o manifesto equívoco, apenas por amor ao debate, informamos que temos a Nota Fiscal nº 000.011.047, anexada, da mesma época de Ancora de ferro galvanizada com valor de venda R\$ 266,47, o que representa 7,29 vezes o valor referenciado pelo AFRFB, valor esse que toma como base para o cálculo apenas o custo da Ancora no fornecedor estrangeiro, sem acrescer os Impostos e despesas de Transporte Internacional, demonstrando mais um equívoco no imprestável trabalho fiscal realizado que resultou na indevida multa.*

*Por fim para justificar a aplicação da pena de perdimento, convertida em multa, alega-se a quebra da cadeia do IPI que ensejou o suposto dano ao erário.*

*Novo equívoco, haja vista que mesmo que houvesse a ventilada fraude, razão não assiste ao AFRFB, pois revendas de todos os produtos sem industrialização inexiste*

*destaque do IPI na saída, sob pena de caracterizar-se bitributação, nos termos das decisões do STJ, o que não enseja dano ao Erário e multa.*

*Além disso, novamente com a finalidade de demonstrar a regularidade fiscal no cumprimento das obrigações, anexou-se os documentos da fiscalização do Estado no “Termo de Conclusão de Fiscalização” que assim deliberou:*

*“... Concluímos, ... não tendo sido constatadas irregularidades. Foi elaborado PVF para o único destinatário apresentado ...”*

*Ou seja, o Estado entende normal a venda para um único cliente e também não vislumbrou subfaturamento, enquanto o Ilustre AFRFB sem provas tenta imputar conduta ilegal a Impugnante.*

*Este item abrimos somente por amor ao debate, pois a Impugnante demonstrou, quantum satis, que não realizou operações de forma ilegal, porquanto realizou operações regulares, não havendo dano ao erário, além de ter submetido a mercadoria ao despacho aduaneiro apresentando corretamente todos os documentos necessários à sua instrução e a consequente liberação pelas autoridades Aduaneiras, respondendo as intimações do agente fiscal e juntando todos os documentos pertinentes ao caso.*

*No entanto, se penalidade houvesse, no presente caso, não seria a penalidade aqui aplicada, a de perdimento de bens que inclusive fora alterada em razão de que todas as mercadorias para as quais se propôs a pena de perdimento já se encontram revendidas, a qual foi dada a conversão da pena de perdimento das mercadorias em multa equivalente ao valor aduaneiro, de modo que se houvesse razão de existir, a multa deveria ser a prevista na Lei nº 11.488, cujo artigo 33 vem assim dispor:*

*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).*

*Dessa forma, mesmo que se considere, por absurdo, que a Impugnante cometeu as irregularidades fiscais alegadas pelo fisco, a essa hipótese não se aplica multa equivalente ao valor aduaneiro, mas a aplicação de multa nos termos previstos no art. 33, da Lei nº 11.488/2007.*

*Diante de todo o exposto comprovado está que referido Processo Administrativo é nulo de pleno direito, por ausência de tipicidade, confusão na capitulação legal, aplicação de penalidades inaplicáveis e ausência de dano ao Erário*

*Entende a Impugnante que cabe a administração Pública intervir com medidas adequadas e úteis a finalidade de poder de polícia visando garantir os interesses públicos pertinentes à espécie, no entanto, tais atos atingem de pronto os administrados devendo ser adequados e motivados atendidos os princípios da*

*legalidade, da motivação e da proporcionalidade e razoabilidade que conforme amplamente demonstrado não ocorreu no presente caso, devendo, portanto, ser anulado integralmente o presente Processo Administrativo e a multa aplicada, caso Vossa Senhoria considere que a Impugnante cometeu as irregularidades fiscais alegadas pelo fisco, a essa hipótese não se aplica multa equivalente ao valor aduaneiro, mas a aplicação de multa nos termos previstos no art. 33, da Lei nº 11.488/2007.*

A recorrente foi cientificada da decisão proferida pela DRJ em 22/02/2019 e interpôs Recurso Voluntário em 06/03/2019, repisando alguns dos argumentos utilizados na impugnação, requerendo a anulação do auto de infração afastando a multa aplicada.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade, sendo assim, dele tomo conhecimento.

Observa-se que existem nos autos matéria aduaneira sujeita a prescrição intercorrente. Em 12 de março de 2025, a 1<sup>a</sup> Seção do Superior Tribunal de Justiça proferiu decisão no julgamento do Tema Repetitivo 1.293, estabelecendo que incide a prescrição intercorrente em processos administrativos de infrações aduaneiras paralisados por mais de três anos, com base no art. 1º, §1º da Lei 9.873/1999, decisão que pode ter implicações significativas neste processo que já se encontra parado por mais de 3 anos antes mesmo do julgamento da DRJ (recurso em março de 2022 e despacho de encaminhamento ao CARF em 17/03/2022).

Contudo, o julgamento da matéria no STJ ainda não possui trânsito em julgado e, portanto, o referido PAF deve ser sobreposto neste Tribunal Administrativo, conforme determinação do art. 100 do Regimento Interno, vejamos:

Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobreposto de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, contudo o sobreposto do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma constitucional ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.

Transitado em julgado a matéria no STJ, deve este processo retornar para que o julgamento seja proferido

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Arnaldo Diefenthäeler Dornelles**, redator designado.

Em que pese o colegiado tenha resolvido, por unanimidade de votos, sobrestrar o julgamento até a ocorrência do trânsito em julgado dos Recursos Especiais 2147578/SP e 2147583/SP, afetos ao Tema Repetitivo 1293 (STJ), nos termos do disposto no artigo 100, do RICARF/2023, três dos seis conselheiros que participaram da votação acompanharam o voto da i. Relatora pelas conclusões, o que caracterizou a qualidade em relação às razões de decidir. Dessa forma, coube a mim a elaboração do presente voto para, nos termos do art. 114, § 9º, do RICARF, apresentar os fundamentos adotados pela maioria.

O acompanhamento do voto da i. Relatora pelas conclusões se deu em razão do fato de ela ter deixado consignado, de forma expressa, “que existem nos autos matéria aduaneira sujeita a prescrição intercorrente”, o que, para mim, não se revela de forma tão evidente.

Sobre as razões para o sobrerestamento, é preciso destacar que, em 27 de março de 2025, foi publicado o Acórdão relativo ao julgamento do Tema Repetitivo 1.293, proferido pela 1<sup>a</sup> Seção do Superior Tribunal de Justiça, que, de fato, pode, potencialmente, influir no resultado do presente processo, e que deixou assim consignado em sua ementa:

ADMINISTRATIVO. ADUANEIRO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. ART. 1º, § 1º, DA LEI 9.873/99. INCIDÊNCIA DO COMANDO LEGAL NOS PROCESSOS DE APURAÇÃO DE INFRAÇÕES DE NATUREZA ADMINISTRATIVA (NÃO TRIBUTÁRIA). DEFINIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DO CRÉDITO CORRESPONDENTE À SANÇÃO PELA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA QUE SE FAZ A PARTIR DO EXAME DA FINALIDADE PRECÍPUA DA NORMA INFRINGIDA. FIXAÇÃO DE TESES JURÍDICAS VINCULANTES. SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

1. A aplicação da prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 encontra limitações de natureza espacial (relações jurídicas havidas entre particulares e os entes sancionadores que componham a administração federal direta ou indireta, excluindo-se estados e municípios) e material (inaplicabilidade

da regra às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária, conforme disposto no art. 5º da Lei 9.873/99).

2. O processo de constituição definitiva do crédito correspondente à sanção por infração à legislação aduaneira segue o procedimento do Decreto 70.235/72, ou seja, faz-se conforme "os processos e procedimentos de natureza tributária" mencionados no art. 5º da Lei 9.873/99. Todavia, o rito estabelecido para a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pelo descumprimento de uma norma de conduta é desimportante para a definição da natureza jurídica da norma descumprida.

3. É a *natureza jurídica* da norma de conduta violada o critério legal que deve ser observado para dizer se tal ou qual infração à lei deve ou não obediência aos ditames da Lei 9.873/99, e não o procedimento que tenha sido escolhido pelo legislador para se promover a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pela infração praticada. O procedimento, seja ele qual for, não tem aptidão para alterar a natureza das coisas, de modo que as infrações de normas de natureza administrativa não se convertem em infrações tributárias apenas pelo fato de o legislador ter estabelecido, por opção política, que aquelas serão apuradas segundo processo ou procedimento ordinariamente aplicado para estas.

4. Este Tribunal Superior possui sedimentada jurisprudência a reconhecer que nos processos administrativos fiscais instaurados para a constituição definitiva de créditos tributários, é a *ausência de previsão normativa específica* acerca da prescrição intercorrente a razão determinante para se impedir o reconhecimento da extinção do crédito por eventual demora no encerramento do contencioso fiscal, valendo a regra de suspensão da exigibilidade do art. 151, III, do CTN para inibir a fluência do prazo de prescrição da pretensão executória do art. 174 do mesmo diploma Nesse particular aspecto, o regime jurídico dos créditos "não tributários" é absolutamente distinto, haja vista que, para tais créditos, temos justamente a *previsão normativa específica* do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 a instituir prazo para o desfecho do processo administrativo, sob pena de extinção do crédito controvertido por prescrição intercorrente.

5. Em se tratando de infração à legislação aduaneira, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela violação da norma será de direito administrativo se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado. Precedente sobre a matéria: REsp n. 1.999.532/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 9/5/2023, DJe de 15/5/2023.

6. Teses jurídicas de eficácia vinculante, sintetizadoras da *ratio decidendi* do julgado paradigmático: 1. *Incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos.* 2. A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação. 3. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

7. Solução do caso concreto: ao conferir natureza jurídica tributária à multa prevista no art. 107, IV, e, do DL 37/66, e, por consequência, afastar a aplicação do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 ao procedimento administrativo apuratório objeto do caso concreto, o acórdão recorrido negou vigência a esse dispositivo legal, divergindo da tese jurídica vinculante ora proposta, bem como do entendimento estabelecido sobre a matéria em precedentes específicos do STJ (REsp 1.999.532/RJ; AgInt no REsp 2.101.253/SP; AgInt no REsp 2.119.096/SP e AgInt no REsp 2.148.053/RJ).

8. Recurso especial provido.

Como se percebe das teses firmadas pelo STJ sob esse Tema 1.293, a prescrição intercorrente prevista no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, incide quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos, sendo que, para o STJ, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.

Nos termos do que decidido pelo STJ, só não incide o § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

Então, dois são os aspectos que devem ser considerados para a aplicação do que foi decidido pelo STJ na sistemática dos recursos repetitivos: 1) o prazo de paralisação do processo; e 2) a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração cometida.

Em relação ao primeiro aspecto, é de se notar que o processo se encontra neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), pendente de julgamento ou de despacho, há

mais de seis anos, o que ultrapassa o prazo previsto no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, para que reste caracterizada a prescrição intercorrente.

Quanto à natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração cometida, em que pese a decisão do STJ tenha estabelecido alguns parâmetros definidores, a aplicação e elucidação desses parâmetros envolvem um grau de subjetividade bastante significativo.

Não há dúvidas de que a prescrição intercorrente pode se operar em relação à multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei nº 37, de 1966, aplicada, em uma operação de exportação, em razão do descumprimento de obrigação de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, afinal de contas essa foi a multa especificamente analisada pelo STJ no Tema 1.293.

Mas parece não haver certeza de quais são as outras multas que podem estar sujeitas à prescrição intercorrente de que trata o § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999.

No caso que aqui se analisa, a Fiscalização concluiu que a Recorrente ocultou os sujeitos passivos (reais adquirentes) nas declarações de importação objeto do Auto de Infração, e, por isso, aplicou a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007 (10% do valor das operações acobertadas) pela cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários.

Em última análise, a multa lançada pela Fiscalização no presente processo visa punir a ocultação do sujeito passivo responsável pelo pagamento do imposto de importação, do IPI vinculado à importação, da Contribuição do PIS/Pasep-Importação e da COFINS-Importação, ou, em outras palavras, visa punir a falta de revelação do elemento que corresponde ao critério pessoal da regra matriz de incidência tributária.

Para mim, não há dúvidas de que essa multa aplicada contra quem cede seu nome para o acobertamento do sujeito passivo é uma multa que visa punir o cometimento de uma infração que ocorre no ambiente aduaneiro, mas, considerando os parâmetros estabelecidos pelo STJ, tenho dúvidas a respeito da natureza da infração que dá azo a essa penalidade.

Segundo o STJ, a natureza tributária da infração se revela caso a obrigação descumprida se destine direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre a operação de comércio exterior.

O problema é que, muitas vezes, não é possível analisar as obrigações aduaneiras de forma isolada, como se elas existissem para um só propósito. É inegável que as informações prestadas na declaração de importação, que incluem a identificação do sujeito passivo, têm por objetivo propiciar à Fiscalização a apuração da regularidade dos tributos devidos, mas não só isso. Essas informações se prestam também a garantir que a Aduana brasileira possa proteger a diversos outros bens que foram eleitos pelo Estado para serem tutelados, como, entre outros, a saúde, o meio ambiente e a sociedade em geral. Por isso, não me parece razoável pensar que as

ações de fiscalização aduaneira possam ser vistas, de forma segmentada, apenas em relação aos seus aspectos tributários ou apenas em relação aos seus aspectos aduaneiros.

Mas, aparentemente, essa discussão foi ignorada na decisão prolatada pelo STJ no âmbito do Tema 1.293, talvez porque a multa lá analisada dizia respeito ao descumprimento, em uma operação de exportação, de obrigação de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada.

Diante disso, devo reconhecer que, a depender do entendimento que possamos ter a respeito da natureza da infração que ensejou a aplicação da multa discutida no presente processo, a decisão prolatada pelo STJ no Tema 1.293 pode ter aqui aplicação no que diz respeito à prescrição intercorrente.

Não obstante, é de se observar que o STJ ainda não decidiu de forma definitiva sobre a matéria, de tal sorte que o caminho a ser seguido no presente processo é aquele que foi apontado pela i. Relatora e que está expresso no art. 100 da Portaria MF nº 1.634, de 2003 (RICARF), que diz que o processo deve ser sobreposto até que ocorra o trânsito em julgado:

Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobreposto de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, contudo o sobreposto do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma constitucional ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.

Por isso acompanho o voto da i. Relatora, pelas conclusões, para sobrepor o feito na 4<sup>a</sup> Câmara da 3<sup>a</sup> Seção do CARF, até que haja o trânsito em julgado do Tema Repetitivo 1.293 do STJ.

Acrescento que, havendo o trânsito em julgado da matéria no STJ, o presente processo deverá retornar para o colegiado, com a devolução de todas as matérias, inclusive no que diz respeito à natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração cometida, para que o julgamento possa ser concluído.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthäeler Dornelles