



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11762.720048/2017-99
ACÓRDÃO	3001-002.887 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EQUINOR BRASIL ENERGIA LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2014, 2015

OCULTAÇÃO MEDIANTE FRAUDE OU SIMULAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. ÔNUS PROBATÓRIO.

A interposição fraudulenta pode ser presumida no caso de previsto no § 2º do artigo 23 do Decreto-Lei no 1.455/1976. Nos demais casos, deve a fiscalização demonstrar não só ter havido interposição (importação de produto que se sabe se posteriormente enviado a terceiro, não mencionado expressamente na declaração de importação) com ocultação, mas que esta foi perpetrada mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta, na forma descrita no inciso V do mesmo artigo 23.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário Value Comercial de equipamentos Offshore Eireli, por preclusão de sua manifestação no processo e em conhecer o Recurso Voluntário da Equinor Brasil Energia LTDA e dar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 11 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Bernardo Costa Prates Santos, Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Wilson Antonio de Souza Correa, Francisca Elizabeth Barreto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração nº 0715400/00057/17, no valor de R\$ 73.738,94 referente a conversão em multa de mercadoria sujeita a perdimento e não localizada, consumida ou revendida.

Por economia processual, transcreve-se abaixo o relatório da decisão de primeira instância, constante no Acórdão nº 104-007.646 (fls. 264 a 288):

Contra a empresa STATOIL BRASIL ÓLEO E GÁS LTDA, ora impugnante, já devidamente qualificada nos autos deste processo, doravante denominada apenas por STATOIL, foi lavrado Auto de Infração, por Auditor-Fiscal da Receita Federal em exercício na Inspeção da Receita Federal no Rio de Janeiro – RJ, em sede de procedimento normal de fiscalização para verificar o regular cumprimento de suas obrigações tributárias quando da aquisição de mercadorias de origem estrangeira importadas pela empresa VALUE COMERCIAL DE EQUIPAMENTOS EM ALTA PRESSÃO LTDA - EPP, doravante denominada apenas por VALUE, ao final do qual fora imputado a ocultação por esta da condição de real encomendante daquela nas informações de registro das importações objeto do presente lançamento, para efeito da ocultação tipificada no art. 23, V, do DI nº 1.455, de 1976, com pena prevista de perdimento, convertida em pecúnia, mediante a constituição de crédito tributário em montante total de R\$ 73.738,94, com atribuição solidária à VALUE, com base nas disposições dos arts. 121 e 124, do CTN, c/c o art. 95, I, do DI nº 37, de 1966.

Além dos esclarecimentos sobre o desenvolvimento da ação fiscal e sobre aspectos jurídicos relacionados à matéria, em síntese, os principais elementos apresentados pela fiscalização como motivação do presente lançamento, constantes do Relatório de Fiscalização e seus anexos, resumem-se como segue:

1. Da análise de 45 (quarenta e cinco) importações realizadas pela VALUE, verificou-se que as mercadorias amparadas por 13 delas foram repassadas e compartilhadas entre a STATOIL e a empresa VALUE 2004 COMERCIAL E EQUIPAMENTOS DE PETRÓLEO LTDA, “em datas muito próximas da data do registro e de seu desembaraço pela VALUE, apontando fortes indícios de terem sido, tais importações, realizadas numa tentativa de ocultar os reais encomendantes, ou seja, o destinatário STATOIL” – fl. 77, aduzindo que a VALUE 2004 não é filial da VALUE;
2. “Tal fato ganha relevo quando se constata que os pedidos de compra, também chamados de ordem de compra, foram feitos por estas empresas anteriormente

ao registro das DIs, o que mostra de forma inequívoca que quando as mercadorias foram desembaraçadas já tinham destino previamente acordado com estas empresas, configurando assim a ocultação dos reais encomendantes dos produtos” – fl. 77;

3. No curso da ação fiscal, identificou-se o Contrato de nº 4600021005, firmado entre a VALUE e STATOIL para fornecimento de produtos, explicando a VALUE, após inquirida, que a STATOIL não possui contrato de fornecimento com exclusividade junto à empresa, que semanalmente a STATOIL envia relação de mercadorias com pedido de cotações para diversos fornecedores, sendo escolhido aquele com o melhor preço, sendo os itens incluídos no contrato para atender uma futura demanda;

4. Em tal resposta, “fica claro que o contrato celebrado entre elas, ANEXO 3, é um instrumento através do qual a autuada faz levantamento de preços e aceita aquele que melhor lhe convier, e assim faz o pedido para que a VALUE forneça as mercadorias, o que ela faz, importando as mercadorias e as direcionando para a STATOIL” – fl. 100, cujos termos, notadamente seu item 6, por si, “é capaz de caracterizar uma importação por encomenda, onde o encomendante é a STATOIL, pois esta tem ciência que os itens solicitados à VALUE, são de procedência estrangeira e sempre há um prazo para a entrega entre a ordem de compra e o registro das DIs, o que conhecedora da legislação implica em ‘suspeitar’, que os itens solicitados ainda seriam nacionalizados, não se tratando de uma compra no mercado interno” – fl. 101;

5. Nisto, conclui-se que a “STATOIL, operava conjuntamente com VALUE, que não operava assumindo o risco, tanto é que não possuía estrutura de vendas e as mercadorias eram imediata e integralmente revendidas para a STATOIL, com quem tinha contrato de fornecimento de mercadorias, assim fazendo, a VALUE era de fato prestadora de serviços em importação, importava por encomenda da STATOIL que de fato era a real interessada nas mercadorias” – fl. 108. “Este proceder ocultou da RFB o encomendante na operação, prejudicando os controles sobre comércio exterior, [...]” – fl. 109, pois, “seja encomendante, seja adquirente, ambos estavam sujeitos às obrigações acessórias garantidoras da correta apuração do I.P.I. e do controle aduaneiro necessários, [...]” – fl. 110, caracterizando assim o ilícito imputado, para efeito do lançamento da penalidade que lhe é prevista.

De outra parte, contraditando o procedimento em causa, as contrarrazões apresentadas pela impugnante STATOIL, além da descrição dos fatos da autuação e dos esclarecimentos sobre aspectos jurídicos relacionados à matéria, podem ser sinteticamente descritas como seguem (fls. 244 a 256):

(A) Preliminarmente, aponta a utilização de indícios para sustentar a imputação, que se utiliza apenas de vagas presunções que não se prestam para autuar a impugnante, violando o princípio constitucional da presunção de inocência, quando não logrou, em momento algum, provar absolutamente nada do que

alegou, partindo de premissas vagas para alcançar conclusões inevitavelmente equivocadas, desprovidas de fundamento fático, jurídico e documental;

(B) Na questão de mérito, ressalta que os pontos apontados pela imputação são absolutamente insuficientes para comprovar a existência da interposição fraudulenta alegada;

(C) Sobre o contexto de aquisição de tais mercadorias, destaca que a impugnante é empresa privada que tem como objeto social a exploração, desenvolvimento, produção e venda de petróleo, gás natural e outros hidrocarbonetos (dentre outras atividades), razão pela qual necessita constantemente de adquirir materiais de fornecedores, o que a levou a celebrar “Contrato de Fornecimento de Produtos” com a VALUE (doc. 03), sem exclusividade, o que significa que a Impugnante, a seu critério, poderia selecionar e adquirir materiais de outros fornecedores (vide item 3 do contrato);

(D) “Analisando o instrumento contratual, verifica-se que não existe qualquer disposição acerca da origem dos materiais que serão fornecidos. Ou seja, a Impugnante, no momento da compra, não sabe se estes serão importados, se já constam em estoque ou mesmo se serão adquiridos no mercado nacional” – fl. 250, emendando que as conclusões adotadas pela fiscalização não podem ser extraídas do referido contrato, notadamente de seu item de nº 6;

(E) “Inclusive, a Impugnante jamais poderia saber que os itens adquiridos seriam importados, pois a VALUE se trata de empresa fornecedora de materiais, partes, peças e acessórios para plataformas, refinarias e indústrias de setores específicos da economia (indústria naval e exploração de petróleo e gás), e não de uma empresa eminentemente importadora, que atua em diversos setores, como as genéricas e comumente conhecidas empresas denominadas ‘TRADINGS’” – fl. 251, acrescentando que o pagamento é feito após a entrega dos materiais;

(F) Ademais, não faria qualquer sentido que a Impugnante, empresa multinacional, uma das líderes mundiais no seu segmento e plenamente habilitada para realizar importações no País, se utilizasse de artifícios frágeis para a encomenda de uma quantidade tão pequena de materiais;

(G) Portanto, constata-se claramente que a autoridade fiscal, baseando-se em meras coincidências (elemento essencialmente circunstancial) e indícios e sem apresentar qualquer prova concreta, presumiu que a Impugnante teria incorrido em fraude, com o intuito de ocultar o real importador das mercadorias, acrescentando que o ônus probatório da ocorrência de fraude ou simulação (inclusive a interposição fraudulenta) é exclusiva do fisco, que deve apresentar os elementos inequívocos que comprovem a ocorrência de tal conduta, nos termos da lei e conforme jurisprudência que destaca;

(H) Por fim, a Impugnante requer seja determinada a realização de diligência com vistas à comprovação da inexistência de ocultação do real importador das mercadorias objeto da presente autuação;

(I) Ante o exposto, requer que o presente auto de infração seja julgado nulo, e se não, improcedente.

É o que importa relatar.

A DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário, conforme se verifica da ementa abaixo:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: janeiro/2014 a abril/2015

DANO AO ERÁRIO POR INFRAÇÃO DE OCULTAÇÃO DO VERDADEIRO INTERESSADO NAS IMPORTAÇÕES, MEDIANTE FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

A conduta dos autuados atentou contra a legislação do comércio exterior por ocultar o real adquirente das mercadorias estrangeiras, conforme conceituação legal prevista no art.23, V, do Decreto-Lei nº1.455/1976.

PENA DE PERDIMENTO DAS MERCADORIAS CONVERTIDA EM MULTA EQUIVALENTE AO SEU VALOR ADUANEIRO.

Na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo são qualificados como responsáveis pelos tributos e penalidades decorrentes da operação, exceto em relação à multa por cessão do nome, prevista no art.33 da Lei nº11.488/2007, que é específica da interposta pessoa.

INFRAÇÃO ADUANEIRA. RESPONSABILIDADE.

Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, e quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie (artigo 95, I e V do Decreto-lei nº 37/1966).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificadas do resultado do julgamento em 16/11/2021, a empresa Value Comercial de Equipamento Offshore Eireli apresentou recurso voluntário em 25/11/2021 e a empresa Equinor Brasil Energia Ltda apresentou recurso voluntário em 16/12/2021.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Francisca Elizabeth Barreto, Relatora.

1. Da competência para julgamento do feito

Com base no artigo 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

2.1 Recurso Voluntário da empresa Value Comercial de equipamentos Offshore Eireli.

A empresa Value Comercial de equipamentos Offshore Eireli não apresentou impugnação do lançamento e o processo foi julgado a sua revelia. Nesse sentido, ocorreu a preclusão da sua manifestação no processo, conforme artigos 15 e 21 do Decreto 70.235/72, por essa razão, não conheço o seu Recurso Voluntário.

2.2 Recurso Voluntário da empresa Equinor Brasil Energia LTDA.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de forma que o conheço.

3. Preliminar

A recorrente apresenta como questão preliminar, para anulação do auto de infração, a alegação de que a fiscalização se utilizou apenas de indícios para sustentar a autuação e a aplicação da pena de perdimento, não logrando provar nada do que alegou, partindo de premissas vagas para alcançar conclusões equivocadas, desprovidas de fundamento fático, jurídico e documental.

Entendo que o argumento é matéria de mérito, sendo lá analisado.

Nesse sentido, passo a análise do mérito.

4. Mérito

4.1. Do relatório fiscal

De acordo com o item 2, do Relatório Fiscal (fls. 76 a 112), em pesquisas aos sistemas internos da RFB, verificou-se 13 importações da empresa Value Comercial, registradas como importação direta, cujas mercadorias foram revendidas para a empresa STATOIL (atual Equinor) em datas muito próximas da data do registro e do desembaraço da DI, apontando indícios de terem sido realizadas numa tentativa de ocultar o real encomendante.

Argumenta ainda que os pedidos de compra foram feitos pela Equinor antes registro das DIs, o que mostraria “de forma inequívoca” que as mercadorias foram desembaraçadas com destino acordado entre as empresas, configurando assim a ocultação dos reais encomendantes dos produtos.

Apresenta planilhas com compilação das datas de pedidos, de desembaraço das DI e de entrada da mercadoria no estabelecimento da Equinor.

No item 4.2 do mesmo Relatório consta ainda a interpretação do item 6 do contrato de fornecimento de produtos firmado entre as duas empresas, conforme se lê a seguir:

“6. Ordem de Compras

Em cada ocasião em que for decidido solicitar materiais específicos relacionados ao presente Contrato, será utilizada uma única ordem de compras que terá suas revisões (a qualquer alteração ou inclusão) será emitida por meio eletrônico automaticamente. A ordem de compras será nomeada como tal, referindo-se ao presente contrato e descreverá os elementos de ordem individual, tais como os materiais necessários e para quem a nota fiscal deverá ser enviada. Em caso de qualquer conflito entre a ordem de compras e o presente contrato, o presente contrato deverá prevalecer.”

Pois bem, este item por si só é capaz de caracterizar uma importação por encomenda, onde o encomendante é a STATOIL, pois esta tem ciência que os itens solicitados à VALUE, são de procedência estrangeira e sempre há um prazo para a entrega entre a ordem de compra e o registro das DIs, o que conhecedora da legislação implica em “suspeitar”, que os itens solicitados ainda seriam nacionalizados, não se tratando de uma compra no mercado interno.

Com base nessas informações, aplicou pena de perdimento às mercadorias e como a empresa informou que estas já haviam sido consumidas no processo produtivo, aplicou-se a multa de 100% sobre seu valor aduaneiro, prevista no art. 689, § 1º, do Regulamento Aduaneiro, Decreto 6.759/2009.

4.2 Do Recurso Voluntário

4.2.1 Da utilização de indícios para sustentar a autuação e a aplicação da pena de perdimento.

Conforme já exposto no item 3, a recorrente alega que a fiscalização usou apenas indícios para sustentar a autuação e a aplicação de pena de perdimento de bens.

Inicialmente cabe esclarecer que a imputação de penalidade com base em indícios veementes não ofende ao princípio da legalidade, se o conjunto probatório assegurar ao julgador a certeza necessária para proferir seu julgamento. Vários indícios analisados isoladamente podem não alcançar a certeza, mas ao serem examinados em conjunto, podem levar a uma presunção confiável, bastando que o conjunto de vestígios dê ao julgador segurança nas suas conclusões.

No caso concreto, no entanto, não há como discordar da recorrente de que não há qualquer imputação fiscal sobre ocorrência de subfaturamento, de ausência de capacidade operacional de uma das empresas, ou de qualquer conduta irregular, afora o preenchimento da modalidade de importação da declaração de importação.

A exceção das datas das ordens de compra anteriores às importações (não contestadas pela recorrente) e do fato de haver notas fiscais de venda próximas às datas de desembaraço (um ou dois meses) - que também revelam apenas um indício de que a operação

seria indireta – não foram apresentados dados concretos de que tal informação foi ocultada mediante simulação ou fraude.

Especialmente no que se refere ao contrato de fornecimento de produtos firmado entre as empresas, que de acordo com a fiscalização “por si só é capaz de caracterizar uma importação por encomenda”, ele em nada adentra nos aspectos quanto à aquisição da mercadoria no exterior e sua nacionalização, tratando tão somente dos aspectos comuns à compra de bens no mercado interno, no tocante à identificação e qualidade do bem; meios de formalização da compra; direitos, obrigações e responsabilidades das partes contratantes; aspectos do preço, do pagamento e da entrega etc.

Ou seja, trata-se de um contrato de fornecimento de bens padrão, condição que afasta a encomenda objeto do referido contrato da hipótese de sujeição passiva tributária imputada pela ação fiscal.

4.2.2 Da Inexistência de Interposição Fraudulenta no Caso em Tela

Entendo que restou comprovado de que havia encomenda dos bens pela Equinor antes da importação das mercadorias pela Value e de que esta, importador que consta nas DI, sabia que as mercadorias importadas seguiriam para a Equinor em algum momento, caracterizando assim uma interposição.

Mas a existência de interposição, por si, não implica imediatamente a penalidade em discussão nos autos (artigo 689, § 1º, do Regulamento Aduaneiro Decreto 6.759/2009). É importante lembrar que a penalidade é pela “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, **mediante fraude ou simulação**, inclusive a interposição **fraudulenta** de terceiros.”

O fisco tem a obrigação de comprovar ter havido ocultação do real comprador, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. Para tanto, poderia ter apresentado nos autos elementos que apontassem que a negociação foi feita pelo sujeito oculto; não comprovação pelo importador da origem dos recursos empregados; demonstração do fluxo financeiro da operação, entre outros.

Porém, para afirmar em que consistiria a fraude ou simulação, o fisco se apega a duas irregularidades. A primeira, pelo fato de a empresa não constar na DI como encomendante (fls 110):

Seja encomendante, seja adquirente, ambos estavam sujeitos às obrigações acessórias garantidoras da correta apuração do I.P.I. e do controle aduaneiro necessários, a saber, habilitação e vinculação das duas partes no Siscomex, identificação do encomendante ou adquirente na D.I. e equiparação do encomendante ou do adquirente à industrial, ver art. 12 da Lei 11.281/06, transcrito abaixo.

E a segunda, de que com tal descumprimento houve prejuízos ao controle sobre o comércio exterior (fls. 109):

Este proceder ocultou da RFB o encomendante na operação, prejudicando os controles sobre comércio exterior, posto que este deveria registrar tais operações no Radar, e ainda, em prejuízo a uma correta apuração de tributos, pois os encomendantes estariam obrigados a promover a apuração do IPI incidente, derivado da equiparação à industrial.

Entendo que o fato de declarar na DI a importação como direta, por si, não configura fraude ou simulação. Caso contrário, a expressão “mediante fraude ou simulação”, ou o adjetivo “fraudulenta” após “interposição”, no texto do artigo seriam desnecessários. Bastaria a não inclusão da empresa sabidamente destinatária para que restasse configurado que a interposição teria sido “fraudulenta”.

As fraudes normalmente são detectadas nos casos em que empresas sem patrimônio ocultam os reais adquirentes das mercadorias, que efetivamente pagam (de forma camuflada) as importações ou mesmo empresas habilitadas a operar no comércio exterior e que possuíam patrimônio, mas ainda assim estavam importando para terceiros, que assumiam os efetivos riscos da operação.

Não é o que ocorre no caso em análise, em que a principal figura da autuação (indicado como ocultante) é quem importou, realizou os contatos para a importação, pagou as importações e realizou os trâmites aduaneiros.

A controvérsia reside na interpretação de que a empresa que contratou o fornecimento de materiais (leitura da recorrente) seria juridicamente, de acordo com a legislação que rege as modalidades de importação, o encomendante predeterminado (leitura da fiscalização).

O que se percebe, no caso, é a não-vinculação da autuação com a real motivação na construção da “interposição fraudulenta”, e pouca preocupação da fiscalização em aprofundar a consistência probatória da autuação (principalmente no que se refere ao risco da operação e importação), contentando-se com o descumprimento de obrigação acessória, que consistiria em simulação e causaria prejuízos ao controle de comércio exterior.

Nesse sentido, entendo que tem razão a contribuinte e que não houve fraude na interposição do caso em concreto. As encomendas realizadas poderiam ser de produtos que já estavam no estoque da fornecedora ou ser importado, pois o contrato de fornecimento de materiais é genérico.

4.2.3 Da Necessidade de Realização de Diligências no Caso em Tela

Entendo que os elementos constantes nos autos são suficientes para seu julgamento, sendo desnecessária a realização de diligências.

Conclusão

Pelo exposto, por não conhecer o Recurso Voluntário da empresa Value Comercial de equipamentos Offshore Eireli; por conhecer o Recurso Voluntário da empresa Equinor Brasil Energia LTDA e dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto - Relatora