



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

Processo nº 11762.720121/2014-80
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-004.435 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de junho de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - ADUANEIRO
Recorrente SYLVERGRAF IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE MÁQUINAS GRÁFICAS LTDA. - ME E OUTRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2013

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.CABIMENTO.

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

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. A Conselheira Lenisa Rodrigues Prado votou pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

EDITADO EM: 06/07/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Charles Pereira Nunes, José Renato Pereira de Deus, Lenisa Rodrigues Prado, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araujo.

Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, adoto e transcrevo parte do relatório da decisão de piso de fls. 2.417-2.464, proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo, a saber:

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado em decorrência da caracterização da prática da interposição fraudulenta de terceiros na importação.

Segundo a fiscalização, a empresa 4M CONSULTING IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE MÁQUINAS EQUIPAMENTOS LTDA-ME (doravante denominada 4M CONSULTING) atuava nas operações de comércio exterior como importadora ostensiva para atender demandas prévias de seus clientes, sem, no entanto, observar os requisitos e condições legais para o exercício regular desse tipo de operação, conforme restou demonstrado nos autos do Processo Administrativo Fiscal (PAF) nº 10074.721249/2014-56 (anexo 1, fls. 57/103).

No processo sob análise, foram objeto de autuação apenas as operações realizadas por meio das Declarações de Importação (DI) nºs. 12/1369051-1 e 12/1425477-4, que tratam da importação de máquinas gráficas, cujo real adquirente teria sido a empresa SYLVERGRAF IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE MÁQUINAS GRÁFICAS LTDA-ME (doravante denominada SYLVERGRAF).

Caracterizada a ocultação de SYLVERGRAF, real encomendante dos produtos importados por 4M CONSULTING, a fiscalização considerou ambas como responsáveis solidárias pela infração perpetrada, aplicando multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias estrangeiras importadas e revendidas, nos termos do art. 23, caput, inciso V, §§ 1º, 2º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, perfazendo o valor do crédito tributário exigido R\$ 100.858,00.

Segundo o fisco, a caracterização da interposição fraudulenta de terceiros nas operações analisadas restou comprovada com base nos seguintes elementos, que a seguir resumimos:

1) na ação fiscal anterior que culminou com a constituição de crédito tributário no PAF 10074.721249/2014-56, pautada pelo procedimento previsto pela IN SRF 228/2002, o sócio administrador da 4M CONSULTING, Sr. Anderson Mariano Carvalho, prestou declaração reduzida a termo (anexo 3, fl. 108), em que declarou em síntese que: (i) a empresa não possui depósito, sendo que as mercadorias ficam depositadas no Porto até serem encaminhadas para o cliente; (ii) em 2010 começou a importar máquinas gráficas e, em junho/julho de 2012, passou a trazer alho e vender em atacado para clientes do CEASA do Rio de Janeiro e, posteriormente, dos CEASA de São Paulo, Minas e Espírito Santo; (iii) perguntado como financia suas importações, respondeu que recebe um sinal (*downpayment*) do cliente e, o resto do pagamento, recebe quando chega a mercadoria; (iv) os contratos com seus clientes são verbais até porque, em função da variação do preço do alho, os

clientes desistem da compra e, nesse caso, a empresa fica com o sinal e tenta vender o alho no mercado nacional;

2) dos itens demandados na primeira intimação (anexo 2, fls. 104/107), parte deles foi apresentada conforme termo (anexo 4, fls. 109/111), não tendo sido entregue o Livro Diário de 2013. Conforme *e-mail* de fl. 114 (anexo 5), a contribuinte justificou a falta desse Livro alegando que o programa para sua emissão ainda não havia sido liberado pela Receita Federal. Em resposta (fl. 113), a fiscalização informou que os programas para emissão do Livro Diário de 2013 em meio magnético já haviam sido liberados pela Receita Federal e acrescentou que a IN RFB nº 787/2007, que trata do Sped Contábil, determinou que a escrituração seja transmitida anualmente ao Sped até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração, sob pena de incorrer nas multas previstas no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/ 2001. Isso não significa que as empresas estejam dispensadas de ter controle contábil de suas operações até esta data. Em sua resposta (fl. 112), o próprio contribuinte reconheceu que era impossível identificar os pagamentos dos clientes somente com o extrato bancário;

3) apesar de 4M CONSULTING haver sido intimada pelo Termo 130/2014, cuja ciência ocorreu em 10/04/2014 (anexo 6, fls. 119/120), não apresentou nenhum dos documentos solicitados. Ao invés disso, em 23/05/2014, apresentou novos Livros Diário 2012, Razão 2012 e Razão 2013, nenhum deles registrado na Junta comercial. Junto, apresentou declaração do sócio administrador informando que estava apresentando retificação do Livro Diário 2012, “a qual será incorporada integralmente conforme apresentado agora tão logo o livro Diário 2013 seja finalizado, o qual apresenta-se em aberto devido ao fato da Receita Federal ainda não ter disponibilizado programa para constituição do mesmo” (anexo 7, fl. 121). Essa informação, segundo o fisco, é totalmente falaciosa, pois não existe nenhum impedimento técnico para a confecção e apresentação do Livro Diário 2013;

4) no tocante à verificação da condição da empresa como real adquirente no âmbito do procedimento fiscal anterior, relata o fisco que, com o auxílio dos sistemas Receitanet BX e DW Aduaneiro, foram recuperadas as notas fiscais eletrônicas emitidas pela empresa 4M CONSULTING e as Declarações de Importação registradas no período de 07/2012 a 10/2013 (anexo 9, fls. 139/147). Na análise desta planilha, que relaciona a DI com a respectiva Nota Fiscal de entrada e de saída, é possível verificar o diminuto intervalo de tempo entre o desembaraço aduaneiro da mercadoria e a emissão da NF-e de Saída para essa mesma mercadoria, indicando uma prévia definição do destinatário final da mercadoria antes mesmo de sua nacionalização. É possível conferir que não resta nunca saldo de mercadorias, seja alho ou máquinas, demonstrando-se como a logística da empresa era precisa ao lidar com bem tão perecível - e como suas operações eram previamente ajustadas com os clientes;

5) ademais, o endereço da 4M CONSULTING, uma sala comercial no centro do Rio de Janeiro, sem local para depósito de mercadoria e sem funcionários além dos próprios sócios, comparado com o volume de mercadorias comercializadas, corrobora o fato de que a empresa opera apenas como interveniente, importando mercadorias para clientes predeterminados;

6) o próprio sócio administrador afirmou, em declaração colhida a termo (anexo 3, fl. 108), que (i) a empresa não possui depósito porque suas mercadorias já saem do Porto direto para o cliente e que (ii) suas importações são financiadas com os recursos de seus clientes, visto que recebe um sinal do cliente antes da importação

e o resto do pagamento recebe quando chega a mercadoria. Por fim, para justificar a ausência de Livro Registro de Inventário, ele informa que suas cargas vêm vendidas e que não fazem estoque;

7) conclui o fisco, assim, restar claro que 4M CONSULTING agiu no intuito de ocultar operações determinadas pelos seus clientes, registrando todas as DI em seu nome, embora não fosse ela a real adquirente das mercadorias importadas, mas simples importadora ostensiva, que age prestando serviço de intermediação para clientes prévios;

8) no caso em tela, não foi possível identificar a origem dos recursos aplicados nas operações de comércio exterior em razão da contabilidade irregular do contribuinte, conforme detalhado no processo nº 10074.721249/2014-56. Por outro lado, acresce que tanto 4M CONSULTING nem considerava as mercadorias como suas, pois, num flagrante lapso, durante todo o período que vai de julho de 2012 a dezembro de 2013, não escriturou o Livro Registro de Inventário;

9) se 4M CONSULTING utilizou seus próprios recursos ou recursos de terceiros para financiar as importações registradas em seu nome, pelo simples fato de haver ocultado de forma fraudulenta seus clientes, para os quais a integridade das mercadorias revertia prontamente ao desembaraço, convergem, aqui, os ditames do art. 29 da Medida Provisória nº 66/2002, e do § 2º do artigo 11 da Lei n.º 11.281/06 que dispõem que a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste. Logo, ao não declarar os reais adquirentes das mercadorias que trazia, 4M CONSULTING legalmente restou classificada como importadora por conta e ordem de terceiro;

10) com relação à empresa SYLVERGRAF, relata a fiscalização que esta empresa não foi habilitada a operar no Siscomex e é optante pelo Simples, tendo por atividade econômica o comércio atacadista de máquinas e equipamentos para uso industrial, suas partes e peças. Em agosto de 2012, adquiriu de 4M CONSULTING as seguintes máquinas, compatíveis com sua atividade econômica:

Dia da emissão	N. da Nota	Entrada/Saída	Descrição Complementar	Unidade	Quantidade
01/08/2012	15	Saída	máquina impressora off-set MARCA MAN ROLAND MODELO 204-HOB	Peça	1
10/08/2012	28	Saída	máquina off-set marca roland type 202 - ROLANDMA TIC- RCI	Peça	1

11) no procedimento fiscal realizado nesta empresa, inicialmente foi apreciada a planilha do Anexo 9 (fls. 139/147), que apresenta destacadas as DI revertidas para SYLVERGRAF, ocultando-se os CNPJ e nomes dos participantes para proteger o sigilo fiscal dos demais. Constatou-se que a cada entrada relacionada a uma DI, ocorre, em dias muito próximos e, por vezes, no mesmo dia, a saída integral de toda a mercadoria importada. Assim, como fator indicativo de acordo prévio tem-se que as datas de saída das mercadorias são muito próximas às datas do desembaraço das respectivas DI;

12) tendo-se observado esses fatos, a empresa foi intimada nos termos do Anexo 11 (fls. 157/165). De acordo com sua resposta (Anexo 12, fls. 166/225), a fiscalização concluiu que havia o intuito prévio de adquirir impressoras, conforme contato realizado em evento do setor;

13) apesar de SYLVERGRAF prever, em seu nome, a importação de máquinas, optou pela intermediação de um operador do comércio exterior, uma vez que não possui habilitação ao Siscomex. Assim, chegou à 4M CONSULTING por meio do despachante aduaneiro desta. Houve acordo prévio às operações, havia um

real adquirente, ocultado pelo ostensivo 4M CONSULTING, fato que não foi informado ao fisco;

14) considerando o peso líquido das mercadorias, 22.000 kg e 7.000kg, recorda-se que 4M CONSULTING não tinha depósito, o que comprova seu intuito de ocultar SYLVERGRAF. Considerando que SYLVERGRAF, que já não era habilitada ao Siscomex, não tinha conta "Bancos", mas somente "Caixa Matriz", operando fora do rastreamento bancário, tem-se mais um motivo para a sua ocultação;

15) SYLVERGRAF comprova ter revendido as máquinas, conforme números de série contidos nas descrições de equipamentos vendidos a terceiros em 2013 (Nfe 200 e 202, Anexo 12, fls. 192/225);

16) conclui a fiscalização, assim, que as operações de importação de 4M CONSULTING foram comprovadamente realizadas por encomenda prévia de SYLVERGRAF, sendo ambas responsáveis solidárias pelo dano ao Erário verificado, razão pela qual foi formalizado Termo de Sujeição Passiva em nome de 4M CONSULTING.

A Recorrente Sylvergraf foi cientificada do lançamento em 11.11.2014 (fls.248) e, protocolou sua defesa em 10.12.2014 (fls.2.309-2.329), alegando, em síntese, o que segue¹:

1) em preliminar, alega nulidade do termo de solidariedade passiva em razão de ofensa ao devido processo legal e seus consectários lógicos (contraditório e ampla defesa), posto que, embora o auditor nomine a sujeição passiva da impugnante de solidária, fundamenta sua pretensão em diversos dispositivos do CTN, os quais trazem diferentes hipóteses de responsabilidade, sem especificar em quais deles a impugnante se enquadra. Logo, a imprecisão da fiscalização acaba por impedir sua substancial defesa;

2) no mérito, alega que os indícios apontados pela fiscalização como caracterizadores da interposição fraudulenta não possuem o condão de afastar a verdade dos fatos, bem como a boa fé da empresa impugnante;

3) destaca que o objeto social da empresa, como consta de seu contrato social e de seu cartão CNPJ, obtido junto à RFB, é o comércio atacadista de máquinas e equipamentos para uso industrial, bem como partes e peças. A administração da sociedade é exercida pelo sócio Nelson Silva Júnior;

4) observa que as DI nºs. 12/1369051-1 e 12/1425477-4 refletem uma importação pelo regime aduaneiro comum, importação própria, em nome da empresa 4M CONSULTING, onde todos os impostos foram devidamente recolhidos quando do registro. Todas as informações relativas a produto/preço encontram-se em consonância com os produtos importados. Portanto, o que se observa é a existência de uma importação comum, cujos produtos, com pagamento e transferência do Conhecimento de Embarque à importadora, pertenceram à empresa 4M CONSULTING;

5) considerando assim o objeto social da impugnante, os bens adquiridos junto à 4M CONSULTING foram vendidos, nos termos das notas fiscais anexas (doc. 4, fls. 2.407/2.411). Esses apontamentos, os quais foram mencionados pela própria

¹ Trecho extraído da decisão de piso.

fiscalização, são mais do que necessários para ilidir quaisquer suspeitas acerca de possível interposição fraudulenta;

6) quanto ao fato de a impugnante haver sido apresentada à empresa importadora em uma feira de exposições, é absolutamente natural no mercado da Impugnante e só reforça a sua boa-fé nos fatos aqui tratados;

7) esclarece que o Sr. Nelson Júnior, na qualidade de proprietário e diretor da Impugnante, devidamente habilitado para representar uma empresa de comércio de maquinários, dirigiu-se a uma feira de exposições que tratava exatamente da sua expertise empresarial e, ato contínuo, recebeu uma proposta comercial, por intermédio de um representante comercial da 4M CONSULTING, o qual consignou que a referida empresa possuía os maquinários desejados pela empresa impugnante para fins de revenda, ou seja, de que a 4M CONSULTING possuía máquinas gráficas nacionalizadas para fins de revenda. Registra que as notas fiscais de entrada presentes no Auto de Infração são claras neste sentido;

8) logo, a etapa onde a empresa impugnante aparece é na compra de um produto nacional e não de um produto importado. Para adquiri-lo pagou o preço combinado no mercado nacional para posterior revenda, não havendo nisso qualquer irregularidade;

9) mesmo que se levasse em conta, por amor a argumentação, o fato de a empresa impugnante ter obrigação de saber se o produto foi importado ou não, o que se cogita aqui de forma hipotética, ao se analisar a Declaração de Importação em comento e sua respectiva adição, é notório que a empresa 4M CONSULTING importou e pagou a correlata mercadoria, bem como os tributos incidentes sobre tal operação de COMEX, promovendo, ato contínuo, a sua nacionalização;

10) entende, assim, que a fiscalização está extrapolando suas atribuições, o que implica notória ofensa ao princípio da legalidade, ao imputar uma penalidade extremamente grave, por um fato a que a impugnante não deu causa, somente com base em indícios não provados, utilizando uma base de cálculo não autorizada por lei;

11) inexistente prova de pagamento de produtos importados pela impugnante e a suposta utilização da empresa 4M CONSULTING no papel de laranja como erroneamente quer fazer crer a fiscalização;

12) ademais, é uníssono na doutrina e na jurisprudência que em casos como o aqui tratado a má-fé deve ser comprovada, enquanto a boa-fé deve ser presumida. E, no caso, não há qualquer elemento de convicção que afaste a boa-fé da empresa impugnante, pelo contrário;

13) a documentação aduaneira é clara no tocante a efetiva transferência de propriedade do agente no exterior e o efetivo importador, a começar pelo *Bill of Landing*, documento esse que encontra amparo na legislação aduaneira e que atesta a propriedade da mercadoria importada. Inexistindo dúvidas a respeito da propriedade da carga por parte da empresa 4M CONSULTING, resta ilidida a tese de interposição fraudulenta/ocultação de destinatário da mercadoria;

14) observa que o fisco não demonstrou ter ocorrido a transferência financeira da empresa impugnante à 4M CONSULTING antes da nacionalização da mercadoria, de modo a comprovar que supostamente a importação teria se dirigido diretamente à impugnante e, especificamente com capital desta. Considerando que a interposição fraudulenta pressupõe a utilização de capital de terceiros, a fim de ocultá-los, observa-se que o fisco não logrou êxito em demonstrar eventual conluio entre as partes e, erroneamente, simplesmente inverteu o ônus da prova. Portanto, não restaram configurados os pressupostos da interposição fraudulenta;

15) entende que houve inversão indevida e ilegal do ônus da prova para a impugnante, pois muito embora o procedimento administrativo 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 art. 142 do CTN. Ademais, a presunção é da boa-fé da impugnante e não o contrário. Cita jurisprudência do judiciário e da CSRF;

16) o auto de infração não é claro e preciso quanto à descrição dos fatos e capitulação legal, não individualizou nem indicou o sujeito passivo de forma correta, bem como os fatos e as infrações supostamente perpetradas;

17) entende que não foi provado inequivocamente o prejuízo ao Erário, uma vez que todos os impostos incidentes na importação foram devidamente recolhidos pela empresa 4M CONSULTING, ocorrendo o mesmo na etapa seguinte e de responsabilidade da impugnante, ou seja, depois de nacionalizada a mercadoria e tendo sido essa adquirida e revendida pela mesma;

18) assim, 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;

19) considerando que todos os documentos fiscais pertinentes à compra e venda de uma mercadoria nacionalizada foram exigidos e emitidos pela impugnante, não havendo qualquer sinal de dolo da impugnante e a sua pretensa partilha na prática do fato ilegal (importação fraudulenta), não há que se falar em aplicação da pena de multa e/ou perdimento, uma vez que não foi caracterizado o dolo do agente;

20) subsidiariamente, alega que não há que se falar em responsabilidade solidária no presente caso, posto que a fiscalização não provou o interesse comum na situação que redundou o fato gerador objeto de autuação. Alega que não houve partilha do fato gerador – importar bens – que suscitasse a configuração do interesse comum, uma vez que a importação foi realizada exclusivamente pela 4M CONSULTING, conforme atestam as DI e documentos que comprovam o desembaraço. Cita jurisprudência do STJ;

21) requer, ao final, seja julgada procedente a impugnação e cancelado o auto de infração.

Por sua vez, a Recorrente 4M Consulting foi cientificada do lançamento em 12.11.2014 (fls.249) e, apresentou impugnação em 08.12.2014 (fls.253; 257-299), alegando, em síntese, que²:

1) foi autuada no processo nº 10074.721249/2014-56, porque a fiscal concluiu que havia indícios de que a mesma atuava promovendo importações por conta e ordem ou por encomenda, ocultando, assim, "o real comprador da mercadoria e sujeito passivo solidário das obrigações tributárias daquela importação", o que a enquadraria na infração constante do art. 23, V, do Decreto-lei nº 1.455/1976. Todavia, a aplicação de punições está baseada em interpretações equivocadas dos livros contábeis e não encontra suporte fático e legal para existir;

2) com base nas mesmas premissas errôneas adotadas pela autoridade fiscal, a empresa foi notificada do processo fiscal nº 10074.721250/2014-81, que tem como finalidade declarar inapta sua inscrição no CNPJ; bem como do processo sob

² Trecho extraído da decisão de piso.

análise, em que foi autuada de forma solidária com a empresa SYLVERGRAF. Demonstrará, entretanto, que inexistente qualquer ilicitude na sua atuação, pois os indícios ensejadores de interposição fraudulenta não se coadunam com a realidade dos acontecimentos;

3) afirma tratar-se de empresa idônea que está plenamente aberta para todo e qualquer tipo de averiguação. Apesar de estar sendo penalizada por má atuação de profissional de contabilidade, está pronta a certificar por todos os meios a licitude de suas atividades, conforme prevê o art. 338 do Código de Processo Civil Brasileiro, o que se faz através de todos os documentos anexos à presente impugnação e de quaisquer outros que julgue ser pertinente a autoridade administrativa;

4) no mérito, informa que a empresa atua em operações de comércio exterior por conta própria desde 2010, fato este que culminou com o encontro de um ótimo produto no ano de 2012, qual seja "alho", que perfaz cerca de 95% das importações realizadas e máquinas gráficas, os quais comercializou com excelência seguindo-se todas as normas aduaneiras e tributárias, através do pagamento de todos os impostos sobre todas as transações executadas dentro do período;

5) discorrendo sobre o funcionamento da empresa, observa que a importação é sempre feita com base em pagamento antecipado e recebimento posterior, procedimento que não indica qualquer forma de atuação fraudulenta, permitindo que a empresa utilize parte do pagamento como giro para aplicação em novas operações;

6) embora a impugnante não possua depósito, informa que o próprio porto serve de armazenagem para as cargas perecíveis e em espaço de parceiros para os equipamentos importados, que servem como *show-room* e vendedores comissionados em alguns casos;

7) equivocada a premissa da autoridade fiscal para instauração do procedimento especial, pois o diminuto intervalo de tempo entre o desembarço aduaneiro da mercadoria importada e a emissão da NF-e de Saída se explica em virtude de as mercadorias referidas pelo sócio da empresa em Termo de Declaração (doc. 03, fl. 108) tratarem-se de alho, ou seja, perecíveis que necessitam ser mantidos em depósito frigorífico, depósito esse que não tem condições de adquirir face ao elevado custo de efetivação. Logo, assim que a recorrente compra a mercadoria, passa a negociá-la e no interregno até sua chegada algumas são vendidas e já chegam com um cliente final, mas não específico. Em outros casos, a carga não está vendida ou o cliente pode desistir da compra, o que demanda tempo de porto;

8) o que deve ficar claro neste ponto é que, não tendo depósito, as mercadorias só são desembarçadas no momento em que se tem um comprador para as mesmas e, dessa forma, explicado está o diminuto intervalo entre o desembarço aduaneiro da mercadoria importada e a emissão da NF-e de Saída. Cita os documentos do Anexo I (fls. 301/456) que comprovam que o tempo de desembarço é curto, mas o tempo de armazenagem é longo. Observa que há casos de cargas que demandaram até três meses no porto a espera do desembarço;

9) outra premissa equivocada arguida pela fiscal foi a "incompatibilidade entre os valores declarados de receita bruta, a movimentação financeira e os valores importados pela empresa". Na verdade, tais informações são equivocadas e baseiam-se na primeira DIPJ do ano de 2012, a qual realmente, por erro, conta receita bruta igual a zero. Tal DIPJ foi retificada conforme ANEXO 2;

10) declara que adquiriu o valor de R\$ 450.000,00 destes R\$ 350.000,00 durante o período de operação do qual a investigação transcreveu – Jul/2012 a Out/2013, e que foram utilizados para aumentar o capital de giro e manter o nível de importação, ou seja, a empresa utilizava seus próprios recursos e do giro de contrato

de venda antecipados de alguns clientes para financiar suas próprias operações, e não operações de terceiros. Estes valores foram apresentados em todos os documentos fiscais e contábeis, em extratos bancários e não foram levados em consideração nesta investigação e são novamente apresentados no ANEXO 3;

11) outro fator que faz prova da inexistência de qualquer interposição é a dívida de mais de R\$ 1.000.000,00 que possui com empresas marítimas em virtude do aluguel de contêineres. Ora, se as cargas já tivessem destinatários certos, não haveria o porquê de a recorrente arcar com tais valores. Em caso de interposição fraudulenta, estes valores deveriam ser repassados no ato da entrega do produto às empresas clientes;

12) uma empresa que comprova que arca com as próprias importações e que contraiu ao longo de 2 anos, período ao qual foi submetida esta análise fiscal, mais de R\$ 2.000.000,00 de dívidas não pode de maneira nenhuma estar trabalhando em nome de um beneficiário qualquer, ou então tais dívidas nunca existiriam;

13) em 04/08/2014, teve início a presente ação fiscal através da lavratura do termo de Fiscalização e intimação nº 281/2014 (doc. 13 do presente termo). Instada a manifestar-se para apresentação da documentação pertinente apresentou a impugnante não só as Notas fiscais requeridas nsº 265, 306, 345 e 347, como também os comprovantes de pagamentos correlacionados;

14) as mercadorias importadas foram corretamente adquiridas pela empresa SYLVERGRAF, a qual responde solidariamente o presente auto, não podendo a impugnante informar sua destinação atual. Em nenhum momento, portanto, furtou-se a recorrente em prestar quaisquer informações que lhes foram requeridas, colaborando amplamente com esta fiscalização de forma a elucidar-se de maneira transparente a veracidade dos fatos, qual seja, que nenhum ilícito fora praticado;

15) a ação fiscal nº 10074.721249/2014-56, que deu origem ao presente Termo de Sujeição Passiva Solidária, pautou-se no procedimento de fiscalização especial previsto na IN SRF nº 228/2002 que dispõe em suas normas a forma como tal verificação deve ser feita, os elementos que devem ser entregues pela empresa investigada a fim de comprovarem seu efetivo funcionamento, sua real condição de adquirente das mercadorias bem como da origem lícita de seus recursos. Ao contrário do disposto no presente Termo, não houve qualquer abstenção da impugnante na entrega dos livros contábeis ou mesmo ausência de comprovação da integralização ou aumento de capital social correspondentes ao período de junho/2012 a outubro/2013. Os livros contábeis foram entregues registrados, e novos livros retificados também foram entregues, porém sem registro, fato este que será explicado mais adiante;

16) o Livro Diário 2013, apesar de ter sido escriturado, ainda não tinha sido registrado pois necessitava de validação junto ao SPED fiscal, através de programa disponibilizado pela Receita Federal, fato este que só ocorreu, em versão operacional, em 10 de Junho de 2014, data esta posterior ao período de entrega da documentação em questão (ANEXO 6, fls. 677/1.003);

17) como não foi possível a entrega do Livro Diário, pelos motivos supramencionados, a recorrente foi intimada a apresentar o histórico dos fatos que geraram as lançamentos bancários no período de 01/01/2013 a 31/10/2013. Em resposta a recorrente apresentou uma planilha e informações que foram interpretadas de forma totalmente equivocada pelo fisco (ANEXO 7);

18) como informado, os principais clientes da empresa encontram-se dentro do CEASA- RJ, sendo pequenos feirantes, bares, restaurantes, supermercados de pequeno, médio e grande porte, empresas de cesta básica, empresas com refeitório para funcionários, etc. Tais clientes recebem por suas vendas valores em dinheiro, cheque de terceiro, depósito em conta, cartão de crédito, entre outros. Consequentemente, a 4M CONSULTING acaba por receber da mesma maneira;

19) como os clientes encontram-se todos no mesmo lugar, ao final do dia temos uma quantia razoável de dinheiro e diversos clientes pagos em mãos, os quais são depositados na conta da empresa. Estes depósitos nunca foram identificados, mesmo quando feitos pelos clientes diretamente de suas respectivas contas bancárias, através de TED, o que não corrobora prática ilícita ou qualquer tipo de irregularidade, uma vez que quando dos arquivos fiscais da recorrente, arquivos de controle - planilhas enviadas à fiscal as quais se apresentaram confirmações de pagamentos não aceitas - os valores finais de venda são atingidos, as notas fiscais são emitidas às empresas. A emissão das notas fiscais é prova cabal do pagamento efetuada à 4M CONSULTING por seus clientes, uma vez que a contabilidade destes compradores também vincula a nota fiscal recebida à saída do dinheiro para pagamento da 4M CONSULTING, e isto pode ser evidenciado através de uma verificação fiscal dos próprios clientes;

20) como se vê, completamente equivocadas as interpretações realizadas pela autoridade fiscal de que não haveria qualquer controle contábil das operações realizadas ou de que a recorrente teria reconhecido não ser possível identificar a origem dos recursos. O que a recorrente demonstrou através dos extratos bancários e das planilhas, que torna a apresentar (ANEXO 7, fls. 1.059/1.070) é que a 4M CONSULTING não tem controle sobre a forma com que os clientes realizam o pagamento, ou seja, dinheiro, cheque, depósito via TED ou DOC, mas possui um controle interno, sabendo quem realiza determinado pagamento, dispondo em planilha tal procedimento;

21) explique-se melhor: o cliente entra em contato com a recorrente dizendo que vai depositar o valor X e este valor pode vir de um único depósito ou de outras formas diferentes, mas tudo isso é contabilizado em planilha. Após o pagamento total, seja de que forma for, é emitida a correspondente nota fiscal e correspondente entrega das mercadorias, sendo assim, não há como dizer que não se sabe a origem de tais recursos, pois comprador e fornecedor possuem notas fiscais e pagam impostos sobre as mesmas;

22) em atendimento à intimação de 10/04/2014, a empresa observa que todos os livros foram entregues e que a fiscal equivoca-se ao afirmar que a intimação não fora respondida, que os livros contábeis não estavam registrados na junta comercial e que o Livro Diário 2013 não tinha sido finalizado sendo possível, naquela data, fazê-lo. Isto porque: (i) os livros Razão ou as respectivas fichas estão dispensadas de registro, nos termos do Decreto nº 3.000/99; (ii) o Livro Diário 2012 devidamente registrado e aquele que o retifica foram entregues à autoridade fiscal; (iii) a retificação do Livro Diário 2012 deveu-se à contratação de novo escritório em razão do mau serviço de contabilidade do anterior, mas para o registro do livro retificado é necessário longo processo junto à JUCERJA, que ainda não foi concluso, sendo que a recorrente em nenhum momento atuou de má-fé; (iv) as informações do livro retificado muitas vezes não foram sequer levadas em consideração, visto que o auto foi lavrado, principalmente, com base em dados incorretos dos Livros de 2012; (v) o Livro Diário 2013, apesar de estar confeccionado não pôde ser carimbado, pois os programas do SPED fiscal ainda não estavam disponibilizados pelo governo (ANEXO 6) e não poderiam ser emitidos e carimbados na junta. Logo, todos os livros foram entregues e, os que não o foram com registro, foi devido à impossibilidade causada pela própria Receita Federal de fazê-lo dada a indisponibilidade do programa necessário para tanto;

23) quanto à integralização do capital, realmente o antigo contador não o fez como deveria em 2012. Todavia, a autuada entregou à fiscalização todas as provas da integralização do mesmo, tais como, extratos bancários, através de depósitos diretos da conta do sócio administrador para a conta da empresa, como integralização de capital;

24) durante o transcurso desta defesa, o IRPF 2012 foi corretamente retificado (Anexo 11, fls. 1.093/1.105), mostrando, também, os recebimentos de lucro da empresa no ano, mas infelizmente, o antigo contador, mesmo em face das informações operacionais da recorrente e planilha das movimentações bancárias enviadas (ANEXO 12, fls. 1.106/1.117), não promoveu a retificação do DIPJ da empresa de forma a apresentar a real situação da 4M CONSULTING no ano e, com isso, o recebimento do lucro do Sócio em 2012, que chegou a R\$ 1.816.462,49 não foi incorporado ao DIPJ 2012 retificado (ANEXO 2);

25) a impugnante tem engendrado todos os esforços para obter a correta retificação do DIPJ 2012, porém, ainda não o conseguiu pois se trata de serviço que deve ser elaborado pelo antigo contador, e espera, o que desde já se requer, tão logo consiga obtê-la seja juntada ao presente processo;

26) a autoridade fiscal requereu a apresentação de planilha informando o número do contrato de câmbio e a respectiva DI a que se refere cada operação de câmbio, uma vez que o histórico destes lançamentos omite esta informação. Sobre tal solicitação, esclarece que não existe uma obrigação fiscal para que, em quaisquer que sejam os livros contábeis, haja um histórico dos números das DI registradas e tampouco dos contratos de câmbio. Entende que não há omissão alguma a ser sanada, porque tanto os contratos de câmbio como as respectivas DI fazem referência às faturas que o identificam. Reapresenta todos os contratos de câmbio e todas as DI referentes ao período investigado (ANEXO 13, fls. 1.118/1.682, e ANEXO 14, fl. 1.683/2.122), e para facilitar tal leitura, entrega também uma planilha informando a relação entre as DI e seus respectivos contratos de câmbio (ANEXO 15, fls. 2.123/2.125). Conclui que, ao contrário do afirmado, todos os itens da intimação foram atendidos e a recorrente mostrou a prontidão e vontade da empresa em resolver o quanto antes a análise fiscal;

27) conforme explicado anteriormente, 4M CONSULTING não possui depósito próprio para seu principal produto de importação, qual seja, alho, pois tais depósitos devem ser frigorificados e o custo para fazê-lo torna-se inviável para a recorrente. Assim, opta pela armazenagem no porto, nos próprios contêineres que são refrigerados, fato que muitas vezes gera custos de armazenagem e *demurrage* (sobrestadia) extremamente elevados, tornando, nestes casos, a operação negativa quando da venda das mercadorias;

28) inexistindo depósito ou estocagem de mercadorias, que apenas são mantidas armazenadas no porto até a sua venda, não há Livro Inventário. Ressalta que, dentro de área alfandegada portuária, a mercadoria ainda não pode ser tratada como da 4M CONSULTING, daí a desnecessidade do Livro Inventário;

29) segundo informado, a empresa não possui funcionários, pois neste tipo de negócio não há necessidade para tanto. O próprio Sr. Anderson Carvalho, sócio-diretor da empresa se apresenta como comercial junto aos clientes, quando não se utiliza de subcontratados, vendedores comissionados, que trabalham no CEASA junto a todos os clientes, para a realização das vendas. Quanto ao despacho aduaneiro, oferece e paga periodicamente duas empresas diferentes de despachantes que oferecem o serviço completo de desembaraço e fechamento de transporte externo e interno quando necessário (ANEXO 17, fls. 2.130/2.273);

30) no novo livro apresentado à autoridade fiscal, já estão contabilizadas todas as saídas e entradas apresentadas a título de integralização. Essas informações, porém, não foram levadas em consideração para a lavratura do presente auto, assim como também o DIPJ/2012, que foi devidamente corrigido, conforme *e-mail* enviado ao fisco em 28-05-2014 (ANEXO 18, fl. 2.274). É fácil, assim, perceber que a empresa jamais atuou de forma incorreta e não há qualquer indício de que a mesma atendia demanda prévia de clientes, mas sim que está sendo penalizada pelo registro incorreto de informações que foram realizadas por profissional contratado;

31) para tentar caracterizar uma interposição fraudulenta, traz a autoridade fiscal a planilha apresentada no doc. 06 do presente Termo através da qual conclui que "o diminuto intervalo de tempo entre o desembaraço aduaneiro da mercadoria e a emissão da NFe de saída" indicaria "uma prévia definição do destinatário final da mercadoria antes mesmo de sua nacionalização". Ademais, a inexistência de depósito, funcionários e o grande volume de mercadorias comercializadas, seriam elementos caracterizadores de que, presumidamente, a empresa atua como intermediária de clientes predeterminados;

32) o diminuto intervalo de tempo entre o desembaraço aduaneiro e a emissão da nota fiscal de saída está intimamente ligado à inexistência de um depósito. A recorrente permanece com a carga no porto, sem desembaraço, até o término do processo de venda e recebimento do montante total do valor da nota fiscal pelo cliente final. A entrega da mercadoria e o desembaraço da mesma só são realizados quando o cliente final executa 100% do pagamento, que pode ser feito em parcelas ou diretamente quando a compra ocorre com a mercadoria já no Brasil. No ANEXO 1 (fls. 301/456) e ANEXO 4 (fls. 658/673), apresentamos as informações de armazenagem das cargas e posterior *demurrage* (sobrestadia);

33) a não internalização inicial e emissão de nota fiscal quando da chegada do contêiner é um artifício utilizado pela empresa para manter o capital de giro e caixa interno altos, uma vez que a emissão da nota de entrada pressupõe pagamento de todos os impostos de entrada, registro de DI, dumping e custos de armazenagem no porto. Estes pagamentos só são realizados e a internalização do produto é efetivada quando temos o cliente final. Tal operação dá fôlego à empresa para novas compras e, em caso de problemas com variação cambial, mercado em baixa ou outros, a recorrente pode decidir por abandono de carga em prol do pagamento dos custos e perdas muito maiores;

34) temos aqui prova sólida da inexistência de qualquer interposição visto que, se esta existisse, não haveria porquê se realizar nova negociação de mercadorias que já estariam comprometidas a um cliente específico;

35) a forma de atuação da 4M CONSULTING demonstra a desnecessidade de mais profissionais, pois nas operações de seu principal produto, alho, compra as mercadorias pelo procedimento CIF através de dois ou três fornecedores diferentes fora do Brasil, os pedidos são feitos semanalmente, as faturas são enviadas e o fechamento de câmbio é pedido. Para este fim, não é necessário mais que uma pessoa, no caso da 4M CONSULTING, duas pessoas: a Sra. Cássia, sócia da empresa e o Sr. Anderson Carvalho - sócio administrador e comercial da mesma. Quando da chegada da carga, o despacho aduaneiro e o transporte até o cliente final são feitos por empresas terceirizadas (ANEXO 17, fls. 2.130/2.273);

36) a autoridade fiscal confunde a negociação de mercadoria, quando ainda em trânsito, com a chamada importação por conta e ordem. A impugnante não está trazendo a mercadoria para repassá-la a um cliente específico, predeterminado, que o contratou para realizar a importação daquele produto e posterior revenda da mercadoria a este comprador e nenhum outro. No caso da 4M CONSULTING, uma

vez que todos os principais clientes estão localizados no mesmo local é muito fácil, em um único dia, manter relação comercial com todos ao mesmo tempo;

37) desta forma, a 4M CONSULTING não está suprimindo demandas prévias de clientes, mas sim fechando processos de venda de mercadorias antecipadamente, ficando estes valores como fluxo de caixa e giro da empresa no País. Isto não faz da empresa uma beneficiadora de seu cliente, apenas torna ágil e inteligente a negociação e o fluxo interno de caixa da mesma;

38) em alguns casos, quando o cliente desiste da compra, faz-se necessário procurar-se novo cliente, o que foi demonstrado com apresentação de notas de venda canceladas (ANEXO 19, fls. 2.275/2.287). Se a interposição existisse e a empresa operasse como intermediária simplesmente atendendo a demandas prévias de clientes, porque a empresa que pagou pelo transporte e entrega do produto, depois de sua chegada no país, desistiria da encomenda? Para que a recorrente procuraria novos clientes se já existissem destinatários certos?

39) assevera que todos os processos de importação da empresa geram custos que são exclusivos da 4M CONSULTING, não são repassados ao cliente final, não são recebidos e, devido a inserção da empresa no canal cinza, estão hoje em negociação, tal qual os empréstimos bancários para manutenção da compra e de produtos e aumento de operações (ANEXO 3, ANEXO 4);

40) destaca que este tipo de prática comercial de pagamento antecipado por parcelamento de valores com fechamento contra entrega, nas práticas de comércio internacional, são comuns e garantem, em caso de desistência, a saúde financeira da empresa;

41) objetivando demonstrar a origem dos recursos utilizados pela empresa em suas operações de comércio exterior, a impugnante ressalta que todos os livros e suas retificações foram apresentados. Correções foram necessárias devido a confiança da impugnante em mau profissional de contabilidade, tanto que um novo escritório de contabilidade fora contratado, passando a tomar conta da empresa a partir de maio de 2013. Os serviços anteriores deixavam tanto a desejar que a própria impugnante, querendo sanar qualquer tipo de irregularidade antes mesmo do início da presente fiscalização, teve dificuldades em obter os documentos que ainda estavam de posse do antigo contador, conforme ANEXO 20 (fls. 2.288/2.298);

42) na primeira remessa de documentação entregue para a verificação fiscal, todos os livros referentes ao ano de 2012 e início do ano de 2013 foram apresentados com informações nada compatíveis com a realidade da empresa e, em um segundo momento, suas retificações foram apresentadas, embora tenham sido, por muitas vezes, desconsideradas. As informações corretas foram submetidas ao julgo da autoridade fiscal que, no entanto, não as levou em conta por não terem registro, impedimento esse causado pela própria Receita Federal;

43) todavia, a análise conjunta dos livros e demais documentações já apresentadas pela impugnante demonstram de forma cabal a origem dos seus recursos, além de evidenciar que qualquer ato ilícito fora realizado pela 4M CONSULTING;

44) como a principal carga importada pela impugnante é um produto perecível, qual seja, alho, os próprios contêineres funcionam como armazéns. Encontrado um comprador, tal como a SYLVERGRAF, a mercadoria é desembaraçada e é emitida a respectiva nota fiscal, portanto, perfeitamente aclarados os elementos nos quais a autoridade fiscal embasou suas conclusões: falta de

depósito e curto intervalo de tempo entre o desembaraço e a emissão da nota fiscal de saída;

45) enfatiza que as mercadorias são adquiridas sem compradores predeterminados, por conta própria, pelo IMPORTADOR, ora impugnante. Durante o traslado, as mesmas já são negociadas e, as empresas que as adquirem durante este período, permitem a obtenção de capital pela empresa dando-lhe fôlego para que suas operações possam ocorrer. Ressalta que as adquirentes não ENCOMENDAM tais mercadorias, elas adquirem as mesmas antes de chegarem ao país, mas já compradas pela impugnante. E se a impugnante não tiver vendido as mercadorias ao chegarem ao país, arcará sozinha com os custos de armazenagem no próprio porto;

46) é ilusória, portanto, a conclusão de que a impugnante realizou importação para destinatário específico com base em argumentos tão precários como os que foram utilizados no presente termo. A impugnante não atuou como intermediária da empresa SYLVERGRAF e, portanto, todas as regras de importação foram obedecidas e as DI foram corretamente lançadas em conformidade com a lei 11.281/2006;

47) não há que se falar em qualquer dano ao Erário, uma vez que a impugnante não se enquadra na hipótese legalmente prevista, posto que inexistente qualquer ato e ocultação de sujeito passivo, uma vez que ela atua como importadora por conta própria, não havendo que se falar em dano ou aplicação da pena de perdimento e multa conforme previsto nos artigos 689, XXII e 727, § 3º, do Decreto 6.579, de 2009. Lembra que a norma legal descrita no presente termo, art. 618, § 1º do Regulamento Aduaneiro de 2002, está revogada pelo Decreto nº 6.759, de 2009;

48) se não há que se falar em pena de perdimento, uma vez que não houve a prática de interposta pessoa, tampouco há de ser aplicada a pena de conversão daquela em multa, uma vez que uma está diretamente correlacionada à outra. As mercadorias adquiridas pela SYLVERGRAF de certo já foram consumidas, mas as operações realizadas para importação-venda-aquisição seguiram todos os parâmetros legais, portanto, torna-se inteiramente inaplicável a pena de conversão de perdimento em multa, mesmo que solidária, prevista no art. 618, § 1º do Regulamento Aduaneiro de 2002 e art. 689 do Regulamento Aduaneiro 2009;

49) como não há que se falar na presença de qualquer elemento caracterizador do ilícito, uma vez que a importação ocorreu pela impugnante por conta própria, a mercadoria foi internalizada e vendida seguindo-se os ditames legais, também não há que se falar em qualquer liame que possa unir as duas empresas em torno da aplicação de penalidades comuns, pelo que se torna inaplicável ao caso a solidariedade, tal como prevista pelo art. 124 do CTN;

50) requer, ao final, seja julgada procedente a impugnação para que sejam anuladas as penalidades impostas.

Em 18 de junho de 2015, a 11ª Turma da DRJ/SP julgou, por unanimidade de votos, improcedente as impugnações apresentadas pelos contribuintes e manteve a exigência do crédito tributário, conforme demonstra a ementa abaixo sintetizada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de Apuração: 01/07/2012 a 31/12/2013

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA. Caracterizadas como por conta e ordem as operações de comércio exterior declaradas pela importadora como sendo em nome próprio, o que implicou

ocultação do real adquirente das mercadorias, resta tipificada a figura da interposição fraudulenta, sujeitando tanto a importadora como a real adquirente à penalidade de perdimento das mercadorias, a ser convertida em multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, nos casos em que estas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas ou revendidas.

Intimada da decisão de piso em 29.06.2015 (fls. 2.474), a Recorrente Sylvergraf interpôs recurso voluntário em 24.07.2017 (fls. 2.478-2.508), reproduzindo seus argumentos apresentados em sede de impugnação. Já a Recorrente 4M Consulting, intimada por edital publicado em 26.06.2015 (fls.2.472), não apresentou recurso voluntário contra decisão de piso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

I- Tempestividade

A Recorrente Sylvergraf foi intimada da decisão de piso em em 29.06.2015 (fls. 2.474) e protocolou Recurso Voluntário em 24.07.2017 (fls. 2.478-2.508), dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72³.

Desta forma, considerando que o recurso preenchem os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II- Preclusão

Ao sujeito passivo 4M Consulting, que não interpôs recurso voluntário contra a decisão de piso, aplica-se a determinação contida no inciso I, do artigo 80, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011⁴.

III- Questões Preliminares

III.1. - Nulidade: Cerceamento de defesa.

Conforme exposto anteriormente, a Recorrente alega nulidade do termo de solidariedade passiva em razão de ofensa ao devido processo legal e seus consectários lógicos (contraditório e ampla defesa), posto que, embora o auditor nomine a sujeição passiva da contribuinte de solidária, fundamenta sua pretensão em diversos dispositivos do CTN, os quais trazem diferentes hipóteses de responsabilidade, sem especificar em quais deles a impugnante se enquadra. Logo, a imprecisão da fiscalização acaba por impedir sua substancial defesa.

³ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

⁴ Art. 80. São definitivas as decisões (Decreto no 70.235, de 1972, art. 42):

I - de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

A decisão de primeira instância afastou o pedido da Recorrente com base no seguinte argumento: *"De fato, analisando o Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 531/2014 (fl. 226), observamos que a fiscalização citou os diversos dispositivos do CTN mencionados pela impugnante. Entretanto, constatamos igualmente que essa imprecisão: (i) é aclarada no tópico "6. Responsabilidade Solidária" do Relatório de Fiscalização anexo ao Auto de Infração (fls. 51/55); (ii) não trouxe qualquer prejuízo ao exercício da ampla defesa e do contraditório, uma vez que a descrição dos fatos é precisa ao identificar a razão da autuação, qual seja: interposição fraudulenta de terceiros, em face da ocultação de SYLVERGRAF como real adquirente das mercadorias. Essa situação, aliás, foi perfeitamente compreendida pela interessada, tanto que plenamente rebatida em sua peça de defesa."*

Com todo respeito aos argumentos apresentados pela Recorrente, entendo que a imprecisão na capitulação da sujeição passiva não acarretou nenhum prejuízo ao exercício de defesa e do contrário, posto que os fatos apresentados no Relatório Fiscal retrataram devidamente as razões e os fundamentos que embasaram o lançamento fiscal para cobrança do débito discuto neste autos.

Com efeito, os sujeitos passivos autuados tiveram total conhecimento dos fatos que lhes foram imputados, tanto que impugnaram de forma precisa os aspectos da autuação, além de demonstrarem perfeito conhecimento da legislação aplicável.

Por outro lado, a Recorrente não justificou de forma congruente o prejuízo sofrido pela imprecisão na capitulação da sujeição passiva, apresentando argumentos genéricos e imprecisos que não se prestam para declarar a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa.

Ademais, cabe esclarecer que, no âmbito do processo administrativo fiscal, as hipóteses de nulidade são taxativamente previstas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Sendo o auto de infração um ato administrativo, a declaração de nulidade somente pode ser suscitada em caso de lavratura por pessoa incompetente. Possíveis irregularidades, incorreções e omissões cometidas no auto de infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Nesse sentido:

Ementa(s)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/03/2007

AI. NORMAS LEGAIS PARA SUA LAVRATURA. OBSERVÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não se caracteriza o cerceamento do direito de defesa quando o fiscal efetua o lançamento em observância ao art. 142 do CTN, demonstrando a contento todos os fundamentos de fato e de direito em que se sustenta o lançamento efetuado, garantindo ao contribuinte o seu pleno exercício ao direito de defesa. (acórdão 2402-005.188)

Portanto, não se vislumbra, qualquer afronta aos princípios do contraditório, ampla defesa e devido processo legal, pelo que rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

IV - Mérito

A Recorrente alega, em síntese, nos tópicos seguintes de sua peça recursal (i) que as DI's 12/1369051-1 e 12/1425477-4 refletem uma importação pelo regime aduaneiro comum, onde todos os impostos e despesas relacionadas as importações foram devidamente recolhidos pela empresa 4M Consulting; (ii) que o fisco não demonstrou ter ocorrido a transferência financeira da Recorrente à empresa 4M Consulting antes da nacionalização das mercadorias importadas, inexistindo, ainda, prova de eventual prática de conluio entre as partes; e (iii) que não houve comprovação de prejuízo ao Erário, posto que todos os tributos incidentes na importação foram recolhidos.

Antes de analisar os argumentos explicitados pela Recorrente, impende destacar algumas considerações sobre os tipos de importação existentes no ordenamento jurídico brasileiro, os quais já foram devidamente apresentados no Relatório fiscal.

Importação "direta" ou "por conta própria"

Corresponde ao método convencional, na qual o interessado (importador) contata o fornecedor (exportador) e negocia diretamente as condições e termos da compra, e, por fim, providencia por si só todos os trâmites aduaneiros, cambiais, de licenciamento etc.. Assim, as mercadorias são adquiridas pelo importador, com recursos próprios e a pedido do mesmo, desembaraçadas e encaminhadas aos depósitos deste. Em outras palavras, o importador direto é o efetivo adquirente das mercadorias, por sua conta e risco. À medida que surgem os pedidos de vendas no mercado interno, o importador direto revende tais produtos a clientes nacionais pulverizados e não previamente definidos.

Importação "por conta e ordem de terceiros"

Trata-se da modalidade de importação na qual o importador difere do adquirente, que é o real interessado na mercadoria e o provedor dos recursos envolvidos na transação. O importador promove a importação para satisfazer o interesse comercial de um terceiro, muitas vezes limitando seu trabalho ao assessoramento especializado nas operações de comércio exterior — como ocorre com as chamadas *tradings*.

A figura da importação por conta e ordem foi implementada quando da edição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002. O ato normativo trata, inclusive, das hipóteses de aplicação de pena de perdimento da mercadoria importada quando constatadas as irregularidades especificadas.

Este tipo de importação pode variar na sua complexidade, em função da negociação entre as partes; mas tem por essência o interesse do adquirente em receber suas

mercadorias negociadas no exterior, sem o que a motivação do importador para promover a nacionalização das mesmas não existiria.

Importação "para revenda a encomendante predeterminado"

Este método de importação é caracterizado por o importador ser o responsável pela importação e arcar com os seus custos (por sua própria conta), mas motivado por prévia solicitação ("ordem") de um terceiro encomendante. Como ocorre na importação por conta e ordem, o interesse do encomendante em obter as mercadorias é a motivação pela qual o importador busca promover a nacionalização pretendida, mas neste caso, sem a responsabilidade financeira prévia por parte do interessado.

O tratamento normativo da importação por encomenda surgiu com a Lei nº 11.281, de 20 de fevereiro de 2006, que criou a figura do "encomendante predeterminado" nas importações, e foi regulamentado pela Instrução Normativa SRF nº 634, de 24 de março de 2006. Em tal ato consta, como também ocorre com a importação por conta e ordem, que os terceiros intervenientes nas operações, o adquirente e o encomendante, também devem estar habilitados perante a RFB para operar no comércio exterior (artigo 26, da IN SRF nº 650, de 12 de maio de 2006; e artigo 2º, parágrafo 3º, da IN SRF nº 634/2006), além de exigir que seja firmado contrato entre importador e encomendante para aquele possa promover a importação para este. Além disso, a nova legislação tratou de estender, tal como nas modalidades anteriores, as condições de sujeição passiva e de responsabilidade tributária ao adquirente e ao encomendante.

Interposição Fraudulenta

O emprego de **interposta pessoa** é artifício seguidamente flagrado em operações de comércio exterior. Diz-se que a interposição fraudulenta é todo ato em que uma pessoa, física ou jurídica, aparenta ser o responsável por uma operação que não realizou, interpondo-se entre uma parte (o Fisco) e outra (o real beneficiário da operação de comércio exterior), para ocultar o sujeito passivo⁵.

Como forma de coibir esse agir fraudulento, o legislador editou normas específicas que instrumentalizassem o Fisco no seu combate.

O Decreto-Lei nº 1.455/1976, com as alterações introduzidas pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, definiu como **dano ao Erário** a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, infração punida originalmente com o perdimento das mercadorias, e subsidiariamente com multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas, quando não localizadas, ou quando consumidas.

Decreto-Lei nº 1.455/1976

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

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela

⁵ Interposta pessoa: diz-se daquele que comparece num dado negócio jurídico em nome próprio, mas no interesse de outrem, substituindo-o e encobrindo-o. Trata-se do presta-nome ou testa-de-ferro. Age em lugar do verdadeiro interessado, que, por motivos não de todo lícitos, deseja ocultar sua participação num ato negocial. (DINIZ, Maria Helena. Dicionário Jurídico. São Paulo, Saraiva. Vol. II, p. 885).

operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.(...)

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

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

Nas modalidades de importação indiretas surgem as figuras do “adquirente” e do “encomendante predeterminado”, os quais, segundo a legislação tributário-aduaneira, assumem responsabilidade tributária pelas operações nas quais se encontram envolvidos, tornando-se, conseqüentemente, sujeitos passivos das obrigações tributárias decorrentes das importações realizadas indiretamente.

Nas importações, a ocultação do real adquirente é artifício empregado para afastar obrigações tributárias principais e acessórias, como, por exemplo, não se submeter a procedimentos fiscais de habilitação para atuar no comércio exterior. Além disso, o uso de interposta pessoa (importadora “direta”) entre o real adquirente ou o encomendante predeterminado interfere na avaliação do risco da operação, mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos.

Portanto, é inarredável a aplicação da pena de perdimento das mercadorias (ou de sanção de efeito equivalente) na hipótese de ocultação do real “adquirente” ou do efetivo “encomendante predeterminado”.

Numa consulta aos autos, mais precisamente no Relatório Fiscal, constata-se que a fiscalização demonstrou uma realidade formal e fática diversa do que alegou a Recorrente, haja vista que restou devidamente comprovado que, embora conste das DI's modalidade de importação "por conta própria", outros aspectos extraídos do referido termo, a saber: *(i) inexistência de local, por parte da 4M Consulting para armazenagem dos produtos importados; (ii) diminuto intervalo de tempo entre o desembaraço aduaneiro da mercadoria importada e a emissão da Nota Fiscal, indicando prévio definição do adquirente final da mercadoria; (iii) não comprovação da origem dos recursos; (iv) declaração do sócio administrador da 4M Consulting afirmando que financia suas importações através de um sinal recebido de seus clientes; (v) declaração da Recorrente Sylvergraf informando que tomou conhecimento das mercadorias e da empresa 4M Consulting no show-room realizado no evento ExpoPrint no ano de 2010, onde fez contato com o Sr. Wagner Simões para formalizar o negócio, sendo que este compareceu nas dependências do fabricante para avaliar os produtos; e (vi) que o contato com a empresa 4M Consulting foi realizado através do despachante aduaneiro desta, Sr João Batista Martins;* demonstram que a operação sob análise não foi realizada "por conta própria".

Das questões fáticas noticiadas anteriormente, a fiscalização, quando da lavratura do Auto de Infração, não demonstrou ter ocorrido a transferência financeira da Recorrente à empresa 4M Consulting antes da nacionalização das mercadorias importadas. Isto porque, referidas empresas, na fase da fiscalização, deixaram de apresentar todos documentos solicitados pela fiscalização, contudo, as demais provas produzidos pela autoridade fiscal, já citadas, comprovam que de fato houve ocultação da Recorrente Sylvergraf como real adquirente das mercadorias.

No presente caso, a Recorrente foi intimada, dentre diversos outros pedidos, à prestar informações nos seguintes termos (fls.157-162):

"IV - DOCUMENTOS E ELEMENTOS VERSANTES SOBRE O PAGAMENTO DAS MERCADORIAS

10) No que pertine aos pagamentos realizados como forma de adimplir as obrigações contraídas junto à sociedade empresária 4M Consulting Consultoria Importação e Exportação de Máquinas e Equipamentos Ltda-ME, CNPJ nº 07.232.758/0001-02, em razão da transferência das mercadorias arroladas nas notas física antes especificadas, deve a empresa intimada apresentar inicialmente planilha especificadora dos seguintes itens: a) nota fiscal de compra, b) data da operação, c) data do(s) pagamentos (s) efetivado(s) d) valor(es) do(s) pagamento(s) realizado(s);

11) Informar de maneira circunstanciada como foram efetivados os pagamentos das mercadorias fornecidas pela sociedade empresária 4M Consulting Consultoria Importação e Exportação de Máquinas e Equipamentos Ltda-ME, CNPJ nº 07.232.758/0001-02, juntado, para a devida comprovação do alegado, cópias dos documentos bancários (DOC, TED, cheques e outros) utilizados para transferência do numerário ao vendedor dos bens de origem estrangeira;"

A Recorrente Sylvergraf forneceu apenas parte dos documentos, a saber: **(i)** razão analítico do período de 2012 (fls.169-180); **(ii)** Livro Diário Geral (fls. 181-191); e **(iii)** Notas Fiscais de Compra e Venda dos Produtos; que embora demonstrem o registro contábil da operação realizada entre as partes, não são suficientes para refutar as acusações da fiscalização, posto que estão desacompanhadas dos documentos que comprovem a origem dos registros contábeis.

É de se ver, que a Recorrente não apresentou aos autos cópia de documentos bancários (DOC, TED, cheques e outros) utilizados para transferência do numerário ao vendedor dos bens de origem estrangeira que deram origem aos lançamentos contábeis, sendo tais documentos imprescindíveis para comprovar a não antecipação de valores e a inexistência de prévio contato para aquisição dos produtos, tornando, assim, sem valor probatório os livros e registros contábeis carreados aos autos.

Nesse sentido, é imperioso destacar o comando normativo previsto no artigo 26, da Lei nº 7.475, de 29 de setembro de 2011:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais ([Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º](#)).

*Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no **caput** ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º](#)).*

Assim, nos termos do dispositivo anteriormente citado, a escrituração faz prova a favor do sujeito passivo se acompanhada por documentos hábeis à comprovar a efetividade dos registros contábeis, o que, no entender deste relator, não foi devidamente realizado pela Recorrente.

Por sua vez, a empresa 4M Consulting, na fase de impugnação carrou diversos documentos que foram solicitados pela autoridade fiscal no início da fiscalização, dentre os quais, destaca-se os seguintes:

(i) planilha com nome dos clientes pagadores (Movimento Bancário - Banco Santander) fls. 1.059-1.070: Neste documento há registros de pagamentos realizados pela empresa Sylvergraf com as seguintes informações:

Data	Conta Orçamento	Fornecedor	Entrada	Saída	Histórico Padrão	Comp. Histórico	Centro de Custo
19/06/2012	TED DIFERENTE	4M Consulting	40.000,00		Receita Financeira	Máquina Gráfica	Sylvergraf Importação
19/06/2012	TED DIFERENTE	4M Consulting	39.950,00		Receita Financeira	Máquina Gráfica	Sylvergraf Importação
19/06/2012	Operação de Câmbio	4M Consulting		70.740,00	Pgto Oper. Câmbio	Máquina Gráfica	Sylvergraf Importação
05/07/2012	TED DIFERENTE	4M Consulting	1.600,00		Receita Financeira	Máquina Gráfica	Sylvergraf Importação
05/07/2012	TED DIFERENTE	4M Consulting	30.564,00		Receita Financeira	Máquina Gráfica	Sylvergraf Importação
05/07/2012	Operação de Câmbio	4M Consulting		30.360,00	Pgto Oper. Câmbio	Máquina Gráfica	Sylvergraf Importação
13/08/2012	Depósito Cheque	4M Consulting	4.500,00		Receita Financeira	Máquina Gráfica	Sylvergraf Importação

(ii) Extrato bancários conta Santander (fls.566-657): Embora não mencione o nome da Recorrente Sylvergraf, confirma os registros de pagamentos informados na planilha anteriormente citada, com exceção dos pagamentos realizados no mês de junho/2012, posto que o extrato inicia a partir de julho/2012.

(iii) Livro Diário do período de 2012 (fls.1.004-1.058): Embora não mencione o nome da Recorrente Sylvergraf, confirma os registros de pagamentos informados na planilha anteriormente citada.

Como se vê, referidos documentos juntados pela empresa 4M Consulting na fase de impugnação, robustecem o trabalho inicialmente realizado pela fiscalização no sentido de demonstrar que (i) houve prévia contratação por parte da Recorrente Sylvergraf para aquisição das mercadorias importadas pela empresa 4M Consulting; (ii) que o real adquirente da mercadoria foi a Recorrente Sylvergraf; (iii) que houve antecipação de pagamento para aquisição das mercadorias; e (iv) nenhuma das empresas conseguiu refutar através dos documentos carreados as acusações da fiscalização.

No meu entendimento, os sujeitos passivos foram incapazes de contraditarem todo o conjunto probatório produzido pela fiscalização e debater sobre o conteúdo dos depoimentos colhidos na fase fiscalizatória, omissão, essa, que por si só revela ser verdadeiro a acusação de que trata de interposição fraudulenta.

Não é demais lembrar, que o tipo infracional visa coibir a ocultação do real adquirente da mercadoria na importação ou do vendedor da mercadoria na exportação. Trata-se de regra de especial relevância, à medida que a ocultação dos sujeitos envolvidos nas operações de comércio exterior pode estar associada à prática ilegais, dentre outras, a redução indevida dos tributos incidentes da importação (IPI, II, PIS/Pasep, Cofins, ICMS), do IPI devido na comercialização no mercado interno da mercadoria importada e do IRPJ e da CSLL.

Portanto, resta claro que a norma infracional, ao pressupor a ocultação ilícita, se refere à simulação fraudulenta.

Com efeito, o ato infracional pode ser provada por qualquer meio admitido pela ordem jurídica, sendo presumida, nos termos do § 2º, V, do art. 23, do Decreto Lei nº 1.455/1976, sempre que o importador não for capaz de comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação.

Com base nesse dispositivo, há alguns julgados do CARF que têm operado com a diferenciação entre interposição fraudulenta comprovada e interposição fraudulenta presumida⁶. Contudo, entendo, que não há duas modalidades de interposição, posto que o § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, apenas estabelece uma regra de presunção relativa, que constitui uma técnica de inversão do ônus da prova e não implica qualquer consequência no regime jurídico do instituto.

Em qualquer caso, com ou sem presunção, deve ser aplicada a pena de perdimento da mercadoria ou, nas hipóteses do § 3º do art. 23, V, do mesmo diploma legal, a multa substitutiva ao importador ostensivo.

Já em relação aos argumentos explicitados pelo Recorrente no que concerne a inexistência de dano ao erário e inversão do ônus da prova, insta tecer que o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), por ordenamento constitucional, é um tributo de incidência não-cumulativa, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores (Constituição Federal de 1988, artigo 153, parágrafo 3º, inciso II).

Os adquirentes de mercadoria estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem por meio de pessoa jurídica importadora, são estabelecimentos equiparados a industrial. O mesmo ocorre com os estabelecimentos que adquirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda.

Os estabelecimentos equiparados a industrial são contribuintes do IPI. A saída da mercadoria dos estabelecimentos equiparados a industrial, mesmo que estes não tenham realizado a importação diretamente, constitui fato gerador de imposto, sendo efetivamente devido o valor do IPI em razão da diferença entre o preço de entrada e o preço de saída (não cumulatividade). Tudo de acordo com a legislação que rege o referido imposto, o Decreto nº 7.212, de 2010.

Na hipótese do adquirente ou encomendante da mercadoria ocultarem-se, não se apresentando à fiscalização nos termos da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil (IN SRF) nº 225, de 2002 ou da IN SRF nº 634, de 2006, estarão afastando sua condição de contribuinte do IPI e, conseqüentemente, quebrando a cadeia de recolhimentos não-cumulativos do imposto.

Nas situações fáticas, nas quais sejam engendrados e utilizados ardis fraudulentos ou simulatórios, com o fito de ocultar os reais compradores dos produtos de procedência estrangeira, estará configurado o afastamento doloso das suas condições de contribuintes do IPI na figura de estabelecimentos equiparados a industrial, acarretando o intencional não recolhimento do IPI e o descumprimento das obrigações acessórias derivadas da legislação de regência desse imposto.

Desse modo, a pessoa que figurar como importadora tentará fazer parecer aos olhos das autoridades tributárias que a importação seria realizada por sua conta própria, ou seja, mediante o emprego de recursos próprios e necessidade de manutenção de estoques próprios.

⁶ Acórdãos nº 310200.582 e nº 310200.589, 3ª S.1ª C. 2ª TO

Porém, de fato, assim que desembaraçados os produtos importados são direcionados para os reais adquirentes ou reais encomendantes, pois estes sim são os verdadeiros interessados nesse ativo para comercialização no mercado interno.

Arremate-se que, havendo ocultação do sujeito passivo, no presente caso do real adquirente, este não figurará como contribuinte do IPI, menoscabando os comandos da legislação, logo, obterão vantagem indevida pelo não recolhimento dos montantes devidos a título desse tributo, conseguindo dar entrada em estoque por valor abaixo do real, consequentemente elevando sua margem de lucro quando da revenda no mercado interno, nas cadeias de comercialização subsequentes. Além de subtrair receitas decorrentes das operações de venda ao consumidor final, as quais serviriam de base de cálculo para demais impostos e contribuições incidentes sobre o faturamento e lucro (PIS/Pasep, COFINS, IRPJ e CSLL).

Nestes termos, entendo que a decisão de piso não merece reparos, a saber:

A princípio, pode-se argumentar que a tipificação da infração de interposição fraudulenta seja desnecessária, posto que se os direitos aduaneiros incidentes na importação forem pagos, o Erário não estará prejudicado. Engano. Evidentemente, a ocultação do verdadeiro adquirente de mercadorias estrangeiras é atividade meio que protege outras bastante lucrativas e compensadoras.

Assim, enumeram-se alguns possíveis objetivos almejados pelos infratores: (i) em caso de lançamento de crédito tributário decorrente de conferência ou de revisão aduaneira, o patrimônio do verdadeiro importador é protegido da execução fiscal; (ii) crimes como a contrafação, o contrabando ou o descaminho são imputados ao importador ostensivo, não ao verdadeiro promotor da importação, cuja identidade é ocultada; (iii) após o desembaraço aduaneiro as mercadorias são introduzidas no mercado interno à margem da legalidade e, consequentemente, sem a emissão de notas fiscais e o recolhimento dos tributos internos (IPI, ICMS, PIS, COFINS, imposto de renda etc.); (iv) o adquirente perde a condição de contribuinte do IPI por equiparação a estabelecimento industrial; (v) lavagem de dinheiro.

Compete destacar que o tipo em tela visa à punição da ocultação do real adquirente e o meio empregado para essa ocultação é a prestação de informações inverídicas à Receita Federal, no registro da declaração de importação, acompanhada, ou não, do fornecimento de recursos financeiros por parte do adquirente, que não declara qualquer relação jurídica com o importador ou com a operação de importação.

Ou seja, a despeito de o adquirente das mercadorias ser o responsável pela negociação comercial com o exportador e a ele se destinarem as mercadorias importadas, não figura na declaração de importação nem como importador, nem como adquirente das mercadorias, importadas por sua conta e ordem ou por encomenda. Destarte, a caracterização da infração não requer a indicação de qual o benefício auferido pelo adquirente

ocultado, mas apenas a demonstração de que houve a interposição fraudulenta.

Observa-se que a caracterização da importação por conta e ordem de terceiro ou por encomenda não decorre apenas da obediência por parte do importador e do terceiro aos requisitos das Instruções Normativas SRF nº 225/2002 e 634/2006, que pode ser definida como caracterização formal, mas também da realidade material, qual seja, da presença de simulação, em que o importador declara ser também o real comprador ou responsável pela operação (adquirente), em observância das normas estampadas nas instruções normativas 225/2002 ou 634/2006. (...)

Não procede igualmente a alegação de SYLVERGRAF no sentido de que o fisco teria invertido o ônus da prova, ao não haver demonstrado a ocorrência de transferência financeira da empresa impugnante à 4M CONSULTING antes da nacionalização da mercadoria, uma vez que a interposição fraudulenta pressupõe a utilização de capital de terceiros, a fim de ocultá-los.

Como já amplamente comentado no tópico 2.1 deste Voto, a importação por conta e ordem de terceiro e, conseqüentemente, a interposição fraudulenta — se não informada às autoridades aduaneiras a verdadeira operação —, se caracterizam não apenas quando os recursos empregados são fornecidos por um terceiro “oculto”, mas também quando os recursos são oriundos do próprio importador, mas aplicados a uma importação destinada, de fato, a terceiro.

Nesse contexto, considerando que nos autos há provas comprovando que as importações tinham como real adquirente a Recorrente Sylvergraf, e que os reais intervenientes na operação não foram informados à Receita Federal, resta inequivocamente caracterizada a infração perpetrada e o dano ao erário, punível com a pena de perdimento das mercadorias, convertida em multa em face da sua revenda.

Por fim, deve ser afastado os argumentos apresentados pela Recorrente quanto a ausência de dolo, posto que a simples omissão de informação quanto a veracidade da operação sob análise, cujo intuito é obter vantagem ilícita, afasta a alegação de boa-fé suscitada pela Recorrente.

Da leitura do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com as alterações introduzidas pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 percebe-se que uma das espécies de interposição fraudulenta consiste na não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. Não se faz necessário comprovar o dolo na conduta praticada pelo contribuinte. A infração aduaneira também não está atrelada a configuração de fraude ou simulação, como leva a crer a defesa da ora recorrente.

Desta forma, é de rigor afastar a pretensão da Recorrente, uma vez que a letra da norma não permite concluir que na ausência de fraude ou simulação, subsistiria apenas a ocultação pura e simples, que afastaria a configuração de dano ao erário. Ao contrário, o art. 23 do Decreto-Lei n. 1.455/1976 expressamente prevê que a mera ocultação configura o prejuízo necessário para caracterizar a prática da interposição fraudulenta presumida.

V - Conclusão

Processo nº 11762.720121/2014-80
Acórdão n.º **3302-004.435**

S3-C3T2
Fl. 14

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente Syvergraf e, no mérito, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator