MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**12466.000920/2008-03**
ACÓRDÃO	3101-003.870 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GAMA COMERCIAL IMP. E EXPORTADORA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004, 2005

IMPORTAÇÃO. OMISSÃO DO REAL ADQUIRENTE. ILÍCITO COMPROVADO. PENA DE PERDIMENTO CONVERTIDA EM MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO.

Quando constatado pela autoridade fiscal o descumprimento de obrigação acessória pelo importador nas operações de importação, quanto à indicação do real adquirente, com o nítido intuito de acobertar o real beneficiário da mercadoria, é cabível a pena de perdimento, podendo ser convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro.

AUTO DE INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PARTICIPAÇÃO NÃO COMPROVADA. SUJEITO EXCLUÍDO DO POLO PASSIVO.

Cabe a autoridade fiscal comprovar a participação do encomendante na operação fraudulenta ou simulada (art. 9º do Decreto nº 70.235/72). Ausente provas capazes de vincular os adiantamentos do suposto encomendante às DIs, e inexistindo outros elementos de provas como tratativas das encomendas e do *modus operandi*, não se sustenta a participação do responsável solidário no ilícito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da contribuinte Gama Serviços e Negócios Ltda e manter a aplicação da penalidade, e em dar provimento ao recurso da empresa Delta Max Comércio Importação e Exportação de Aparelhos Eletrônicos para afastá-la do polo passivo solidário.

Sala de Sessões, em 24 de julho de 2024.

DOCUMENTO VALIDADO

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Marcos Roberto da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão exarado pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis que, por maioria de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada pela empresa ora Recorrente. A decisão restou assim ementada:

> ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
>
> Data do fato gerador: 10/03/2008
>
> IMPORTAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. PENA DE PERDIMENTO CONVERTIDA EM MULTA.
>
> Considera-se dano ao Erário à ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.
>
> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Data do fato gerador: 10/03/2008 MEIOS DE PROVA. PROVA INDICIARIA.
>
> A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, podendo ser direta ou indireta, assim conceituada aquela que se apóia em conjunto de indícios capazes de demonstrar a ocorrência da infração e de fundamentar o convencimento do julgador, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador.
>
> AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

DOCUMENTO VALIDADO

> Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
>
> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Data do fato gerador: 10/03/2008
>
> INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDARIA.
>
> São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, respondendo pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie.
>
> Lançamento Procedente

A partir dos elementos reunidos nos autos, entendeu a maioria do Colegiado que, embora detenham caráter de prova indireta, restou indicada a ocorrência de ocultação da real adquirente das mercadorias importadas pela responsável principal, ora Recorrente, além de inexistir provas em sentido contrário pela recorrente e pela responsável solidária Delta Max Comércio Importação e Exportação de Aparelhos Eletrônicos LTDA (antiga Diplomat do Brasil Comércio de Artigos para Presentes Ltda).

Até aquele momento processual os fatos deram-se da forma relatada no bojo do referido acórdão:

> Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 01 a 14 por meio do qual é feita a exigência de R$ 3.178.911,00 (três milhões, cento e setenta e oito mil e novecentos e onze reais) a título de Multa Proporcional ao Valor Aduaneiro de que trata o artigo 618 e §1° do Decreto n° 4.543, de 26 de dezembro de 2002.
>
> A Fiscalização assim descreveu os fatos, fls. 02 e 05 a 14, em síntese:
>
> • Que a empresa Gama Comercial Importadora e Exportadora Ltda não é a real adquirente das mercadorias importadas em seu nome e que a mesma operava como interposta pessoa.
>
> • Que foi aplicada a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias pela impossibilidade de apreensão das mesmas, conforme determina o art. 23, inciso V, §3° do Decreto-Lei n° 1.455, de 7 de abril de 1976.
>
> • A empresa foi incluída em procedimento especial com base na IN/SRF n° 228/02 (art. 1°) e IN/SRF n° 455/04 (art. 14).
>
> • Que a real adquirente das mercadorias é a empresa Delta Max Com. Import. e Exp. de Aparelhos Eletrônicos Ltda , CNPJ 07.380.599/0001-85, que passa a figurar no pólo passivo como devedor solidário.
>
> • Que foi formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais por meio do processo administrativo n° 12466.000912/2008-59.

DOCUMENTO VALIDADO

Cientificadas, a contribuinte Gama Comercial Importadora e Exportadora Ltda e a devedora solidária Diplomat do Brasil Comércio de Artigos para Presentes Ltda apresentaram impugnação, alegando, em síntese:

Gama Comercial Importadora e Exportadora Ltda - fls. 1.117 a 1.123, acompanhada dos documentos de fls. 1.124 a 1.162.

- Que em 11 de maio de 2006, iniciou-se contra a impugnante o procedimento especial de fiscalização previsto na IN 228/02.
- Que, utilizando-se de seu direito de defesa previsto na própria IN, apresentou contraposição, rechaçando tudo que fora levantado pelo Auditor Fiscal.
- Que no dia 7 de janeiro/2008, através do comunicado SECAT/ALF/PORTO VITORIA N° 001, chegou ao conhecimento da impugnante o despacho do Sr. Inspetor a respeito do Parecer n° 991/07, o qual expressamente declarou ser aquela representação totalmente insubsistente tornando-a nula.
- Que os autos de infração não estavam numerados, dificultando a identificação de cada um deles no comprot e que não contavam com a assinatura do chefe do setor responsável, conforme previsto no art. 11 do Decreto n° 70.235/72.
- Que através da decisão exarada no Parecer n° 991/07, acabou-se com a possibilidade de prosperar qualquer infração porventura levantada por tal relatório.

Requer, por fim, seja o auto de infração declarado nulo e insubsistente, bem como seja determinada a anulação das respectivas Representações Penais.

Delta Max Com. Import. e Exp. de Aparelhos Eletrônicos Ltda — fls. 1.163 a 1.168, acompanhada dos documentos de fls. 1.169 a 1.180.

- Que a impugnante é terceiro de boa-fé.
- Que não é parte legitima para figurar no pólo passivo da obrigação tributária.
- Que a impugnante comprou mercadorias nacionalizadas da empresa autuada.
- Que não foi observado o disposto no art. 11 do Decreto no70.235/72.

Requer seja reconhecida A inexistência da solidariedade, declarando-se insubsistente o presente auto de infração.

É o relatório. Passo ao voto.

O sujeito passivo principal da autuação, a empresa Gama Comercial Importadora e Exportadora LTDA, apresentou recurso voluntário ofertando matéria de defesa posta nos títulos:

2-PRELIMINARMENTE

DOCUMENTO VALIDADO

A) ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO DE LANÇAMENTO

B) NECESSIDADE DE REABERTURA DE PRAZO PARA DEFESA DIANTE DA MODIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO — AUSÊNCIA — CERCEAMENTO DE DEFESA

C) AUSÊNCIA DE MOTIVACÃO PARA MODIFICAR O LANÇAMENTO

3- DOS FATO - OBJETO DA LIDE RECURSAL

4- DAS RAZÕES DESTE RECURSO

5- COMPROVACAO DA ORIGEM DOS RECURSOS —MOTIVAÇÃO DA FISCALIZACÃO— REFLEXO NA DEFESA

6- PONTOS LEVANTADOS NO JULGAMENTO JA COMPROVADOS CORRETOS ATRAVÉS DO PARECER N° 991/07-SEORT/ALF/VITÓRIA — MATÉRIA ANTERIORMENTE DISCUTIDA E A VINCULACAO DA ADMINISTRACAO.

Também interpôs recurso administrativo voluntário o sujeito solidário, a empresa Delta Max Comércio Importação e Exportação de Aparelhos Eletrônicos LTDA (e-fl. 1216), trazendo como argumentos os tópico:

2. DA COMPRA NO MERCADO INTERNO - TERCEIRO DE BOA-FÉ

3.DO.NAO-CABIMENTO DA RESPONSABILIZAÇÃO :SOLIDARIA DA RECORRENTES

4. DA IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO EXPRESSAMENTE DECLARADA PELO ÓRGÃO DA RECEITA FEDERAL

5.DA PENA APLICADA

É o relatório.

VOTO

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

Preenchidos os requisitos necessários de admissibilidades tratados no Decreto nº 70.235/72 e RICARF, conheço dos Recursos aviados pelos sujeitos passivos.

- Resumo dos Fatos e Provas. Fundamentos para aplicação da penalidade e provas colhidas pela fiscalização.

Em síntese, está-se diante de aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas pela empresa nos anos de 2005 e 2006, com fulcro no art. 23, V, § 3º do DL nº 1.455/1976, reproduzo tela do auto de infração:

DOCUMENTO VALIDADO

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supra citado, foram apuradas as infrações abaixo descritas, aos dispositivos legais mencionados.

001 – CONVERSÃO DO PERDIMENTO EM MULTA – IMPOSSIBILIDADE DE APREENSÃO DA MERCADORIA

Conforme Relatório de Ação Fiscal em anexo (fls 05/14), o qual passa a fazer parte integrante de forma inseparável deste Auto de Infração, foi detectado que a empresa Gama Comercial Importadora e Exportadora Ltda não é a real adquirente das mercadorias importadas em seu nome e que a mesma operava como interposta pessoa.

Face ao que determina o art. 23, inciso V, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455 de 07 de abril de 1976, estamos emitindo o presente Auto de Infração para a aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas pela impossibilidade de apreensão de tais mercadorias, conforme Demonstrativo das Mercadorias Consumidas ou Não Localizadas em anexo (fls 15).

Face à interposição detectada, verificou-se, conforme Demonstrativo das Notas Fiscais de Saídas e Demonstrativo dos Depósitos Efetuados em anexo (fls 16/18), que o valor do crédito tributário apurado no presente Auto de Infração refere-se ao valor aduaneiro das mercadorias cujo real adquirente é a empresa DELTA MAX COM. IMPORT. E EXP. DE APARELHOS ELETRONICOS LTDA (CNPJ 07.380.599/0001-85), a qual passa a figurar no pólo passivo como devedor solidário, conforme determina o art. 27 da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002.

Ficam a autuada e os respectivos devedores solidários (reais adquirentes das mercadorias importadas) cientificados de que foi promovida REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS por meio do processo administrativo nº 12466.000912/2008-59.

Data	Valor Aduaneiro (R$)
10/03/2008	3.178.911,00

Versam os dispositivos mencionados:

> Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:
>
> [omissis]
>
> V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)
>
> [omissis]
>
> § 2ºPresume-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)
>
> § 3ºA pena prevista no § 1ºconverte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)(Vide)
>
> Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Restou constatado no relatório fiscal:

DOCUMENTO VALIDADO

16. De posse dos documentos, e em virtude da enorme quantidade de dados a serem verificados, inicialmente, utilizando-se os "Compact Disc" (CDs) enviados pela empresa, criamos o Demonstrativo das Notas Fiscais Emitidas (anexos 12). Os dados constantes neste demonstrativo foram obtidos nos dados informados pela empresa na relação de notas fiscais (anexos 05) e na relação de identificação dos recursos monetários recebidos (anexos 11), os quais foram entregues, também, em "CD". Analisando-se o referido demonstrativo, concluímos que as informações prestadas pela fiscalizada não correspondiam à realidade. Em nossa análise constatamos as seguintes ocorrências:
   (1) depósitos realizados em data anterior a de emissão das notas fiscais de saídas, caracterizando, assim, adiantamentos;
   (2) valores depositados superiores aos valores totais constantes nas notas fiscais de saídas;
   (3) valores depositados inferiores aos valores totais constantes nas notas fiscais de saídas;
   (4) valores depositados em datas bem posteriores à data de emissão das notas fiscais de saídas (há casos em que a diferença de data é superior a um ano);
   (5) um mesmo depósito referindo-se a notas fiscais de saídas emitidas em datas bem diferentes;
   (6) informação de que os depósitos referiam-se à devolução de cheques;
   (7) Notas fiscais informadas nas planilhas de identificação dos recursos monetários recebidos não localizadas nas planilhas de notas fiscais.

Os Fatos (continuação)

17. O conjunto de fatos apurados levou-nos a emitir o Termo de Intimação Fiscal Nº 05 (anexos 13) para verificarmos os dados constantes nas notas fiscais de saídas. Ao examinarmos as notas fiscais de saídas, verificamos que todas as notas que constam no Demonstrativo das Notas Fiscais Emitidas foram emitidas como vendas a vista e não como vendas a prazo, como informado anteriormente pela empresa. Desta forma, nas informações prestadas, verifica-se que os depósitos realizados em parcelas para diversas notas fiscais são comprovações de que as informações prestadas não correspondem à realidade dos recursos monetários recebidos pela fiscalizada. Além destes fatos, observamos outros, os quais nos levaram a fazer correções no Demonstrativo das Notas Fiscais Emitidas elaborados pela fiscalização. Assim sendo, de posse do referido demonstrativo e de posse das notas fiscais, construímos o Demonstrativo do Saldo Bancário (onde é demonstrado o saldo bancário da empresa nas datas especificadas), o Demonstrativo dos Valores Excluídos (onde é demonstrado os valores que não foram considerados no fluxo financeiro e o motivo da exclusão) e o Demonstrativo do Fluxo Financeiro (onde é demonstrado o real saldo de recursos monetários da empresa disponíveis para pagamento das despesas aduaneiras realizadas). No Demonstrativo do Fluxo Financeiro, fica demonstrada a total falta de capacidade financeira da empresa para realizar as operações de comércio exterior no período fiscalizado (anexos 13).
18. Cabe destacar que quando foi gerado o Demonstrativo dos Valores Excluídos, todos os valores que foram creditados na conta "Obrigações Diversas", e que foram debitados na conta "Bancos" como depósitos, não foram considerados como recursos monetários da empresa, já que, em contabilidade, a essência deve prevalecer sobre a forma e, assim, neste caso, não fica caracterizado que a empresa assumiu uma obrigação de pagamento de algo. Tais registros contábeis caracterizam que a empresa assumiu a obrigação de uma prestação de serviço por ter recebido recursos monetários de terceiros, caracterizando, desta forma, que tais recebimentos de recursos monetários são, na realidade, adiantamentos realizados pelos reais adquirentes das mercadorias importadas pela fiscalizada.

Colaciono por amostragem os seguintes valores importados e respectivos depósitos supostamente efetuados pela empresa Delta, para configuração do liame:

DEMONSTRATIVO DAS MERCADORIAS CONSUMIDAS OU NÃO LOCALIZADAS

Nº DI/Adição	NCM	Dia Desembaraço	Valor Mercadoria	Valor Frete	Valor Seguro	Valor Aduaneiro
0508588957/001	85219090	16 ago 2005	150.062,00	2.354,00	0,00	152.416,00
0508589520/001	85219090	17 ago 2005	50.761,00	2.321,00	0,00	53.082,00
0509708190/001	85219090	15 set 2005	63.447,00	2.015,00	0,00	65.462,00
0510128194/001	85203900	22 set 2005	35.423,00	4.128,00	0,00	39.551,00

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

BRADESCO (C/C 7013-0)

DATA	VALOR	DATA	VALOR	DATA	VALOR	DATA	VALOR
01/11/04	50.000,00	01/11/04	50.000,00	03/11/04	78.170,50	05/11/04	30.714,61
09/11/04	16.152,10	09/11/04	120.345,60	12/11/04	110.015,71	16/11/04	12.335,90
16/11/04	60.340,28	17/11/04	17.202,97	26/11/04	10.184,12	29/11/04	21.914,57
14/12/04	72.828,97	16/12/04	80.050,00	07/01/05	42.165,00	17/01/05	57.722,61
19/01/05	25.414,41	24/02/05	13.239,04	28/02/05	10.000,00	01/03/05	10.000,00
03/03/05	10.000,00	04/03/05	20.000,00	18/03/05	15.000,00	28/03/05	15.000,00
04/04/05	50.000,00	05/04/05	10.000,00	05/04/05	15.000,00	13/04/05	25.710,49
19/04/05	31.505,40	25/04/05	24.419,10	25/04/05	16.146,21	27/04/05	12.015,16
29/04/05	50.000,00	29/04/05	50.000,00	04/05/05	48.690,15	04/05/05	50.000,00
05/05/05	10.000,00	12/05/05	146.220,00	17/05/05	10.000,00	23/05/05	300.000,00
24/05/05	12.500,00	31/05/05	156.084,19	31/05/05	78.866,00	08/06/05	52.472,00
24/06/05	68.706,00	05/08/05	25.601,01	12/08/05	112.000,00	16/08/05	226.790,00
25/08/05	163.824,15	02/09/05	53.034,26	05/09/05	55.084,00	22/09/05	55.702,98
17/10/05	35.968,00	17/10/05	50.000,00	20/10/05	78.990,68	18/11/05	15.000,00
08/12/05	76.800,00	08/12/05	32.165,92	08/12/05	83.700,00	08/12/05	25.908,66
08/12/05	21.425,42	16/12/05	14.000,00	04/01/06	22.377,96	27/01/06	11.313,98
09/02/06	12.955,98	16/02/06	50.000,00	04/04/06	20.000,00		

DEMONSTRATIVO DOS DEPÓSITOS EFETUADOS

Dados do Depósito			Dados da Nota Fiscal		
Data	Valor	Depositante	Nº	Data	Valor
16/08/05	226.790,00	07.380.599/0001-85	0755	17/08/05	113.325,97
16/08/05	226.790,00	07.380.599/0001-85	0756	17/08/05	295.419,41
25/08/05	163.824,15	07.380.599/0001-85	0756	17/08/05	295.419,41
05/09/05	55.084,00	07.380.599/0001-85	0755	17/08/05	113.325,97
13/09/05	80.432,00	07.380.599/0001-85	0916	12/09/05	140.062,27

EQUIPE DE FISCALIZAÇAO ADUANEIRA (EFA II)

DEMONSTRATIVO DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS

Nº da D.I.	Nota Fiscal de Saída						Prazo p/ Pagamento das Vendas (Dias)
	Nº da NF	Data	Destinatário da Mercadoria (CNPJ/CPF)	Valor Total (R$)	CFOP	Natureza da Operação	
05/0858895-7	0756	17/08/05	07.380.599/0001-85	295.419,41	6102	VENDA	14
05/0858952-0	0755	17/08/05	07.380.599/0001-85	113.325,97	6102	VENDA	14
05/0970819-0	0916	12/09/05	07.380.599/0001-85	140.062,27	6102	VENDA	14
05/1012819-4	0982	22/09/05	07.380.599/0001-85	90.117,66	6102	VENDA	14

Gama
COMERCIAL IMPORTADORA e EXPORTADORA LTDA.

Fls. 599
Rúbrica

INFORMAÇÕES FISCAIS POR DI
C.N.P.J.: 05.267.976/0001-38
C.N.P.J.: 05.267.976/0002-00

Nº da D.I.	Nota Fiscal de Saída						Prazo p/ pagamento das Vendas (Dias)
	Nº da NF	Data	Destinatário da Mercadoria (CNPJ/CPF)	Valor Total (R$)	CFOP	Natureza da Operação	
05/0857452-2	0791	22/08/05	02.398.308/0001-62	43.332,93	6102	VENDA	35
05/0857452-2	0792	22/08/05	02.398.308/0001-62	6.208,57	6102	VENDA	35
05/0858895-7	0756	17/08/05	07.380.599/0001-85	295.419,41	6102	VENDA	14
05/0858952-0	0755	17/08/05	07.380.599/0001-85	113.325,97	6102	VENDA	14
05/0862866-5	0793	23/08/05	02.398.308/0001-62	39.911,85	6102	VENDA	35
05/0862866-5	0794	23/08/05	02.398.308/0001-62	11.015,28	6102	VENDA	35
05/0862955-5	0773	18/08/05	07.067.154/0001-40	34.979,88	6102	VENDA	28

DF CARF MF Fl. 322

BALANCETE DE VERIFICACAO Exercicio: 2005 Periodo de Janeiro a Agosto

Empresa 133 GAMA COMERCIAL IMPORT E EXPORT LTDA End AV. N. SENHORA DA PENHA 1495 B 816 CNPJ 05.867.976/0001-30

Grupo..: A T I V O Levantado em 31 de Agosto de 2005 Folha 00002

Conta	Aces.	N o m e n c l a t u r a	Saldo Inicial	Movimento Debito	Movimento Credito	** Saldo Final **
1105010100	80062-7	DELTA MAX COM IMP EXP APAR EL	0,00	408.745,38	361.659,41	47.085,97D
1105010100	80012-0	DENJES COML PLASTICOS LTDA	394.177,79D	70.800,00	437.177,79	27.800,00D
1115000000	14000	ESTOQUES				
1115010000	14001-5	MERCADORIAS DE REVENDA-PROP.	0,00	0,00	0,00	0,00
1115800000	19000	IMPORTACAO EM ANDAMENTO				
1115801400	75300	IMPORTACOES EM ANDAMENTO - MT				
1115801401	75486-2	DI 04/1289101-2 PROC 0197/04	11.178,53D	3.931,58	15.110,11	0,00
1115801401	75487-0	DI 05/0002300-4 PROC 0005/05	0,00	30.838,40	30.838,40	0,00
1115801401	75488-9	DI 05/0009904-3 PROC 0008/05	0,00	28.155,86	28.155,86	0,00
1115801401	75490-0	DI 05/0029588-8 PROC 0017/05	0,00	30.701,90	30.701,90	0,00
1115801401	75489-7	DI 05/0029589-6 PROC 0003/05	0,00	128.727,45	128.727,45	0,00
1115801401	75491-9	DI 05/0029590-0 PROC 0007/05	0,00	32.166,30	32.166,30	0,00
1115801401	75724-1	DI 05/0857452-2 PROC 0249/05	0,00	31.519,58	38.785,93	7.266,35C
1115801401	75729-2	DI 05/0858895-7 PROC 0302/05	0,00	252.010,17	252.010,17	0,00
1115801401	75730-6	DI 05/0858952-0 PROC 0303/05	0,00	89.155,30	89.155,30	0,00
1115801401	75725-0	DI 05/0862866-5 PROC 0250/05	0,00	31.926,76	39.203,98	7.277,22C
1115801401	75733-0	DI 05/0862955-6 PROC 0311/05	0,00	61.013,11	83.276,13	22.263,02C

DF CARF MF Fl. 768

Periodo.: 01/01/2005 a 31/12/2005 Folha 00058

IMPORT E EXPORT LTDA AV. N. SENHORA DA PENHA 1495 B 816 CNPJ: 05.867.976/0001-30

D/C/PART.	H I S T O R I C O	DEBITO	CREDITO	SALDO	D/C
16/03/05	DIV -* VLR RECTO CLIENTE DELTA MAX		3.936,29	72.790,66	D
	REF HFs 0756/0755	228.790,00		301.580,66	D
	-* VLR FG FGTS REF MES 07/2005		687,81	300.890,85	D

Na manutenção do lançamento, a DRJ destaca a robustez do trabalho fiscal alicerçado, especialmente, na incapacidade financeira da recorrente e nos adiantamentos dos reais adquirentes:

> A Fiscalização, autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal n° 0727600/00379/06, trouxe aos autos (fls. 05/14):
>
> • Planilhas (anexo 5 — fls. 573/607) contendo dados de notas fiscais de entrada e saída em que as datas referentes as entradas, em sua grande maioria, eram iguais

DOCUMENTO VALIDADO

as datas referentes As saídas, indicando que as mercadorias importadas possuíam adquirentes predeterminados.

• Nos balancetes de verificação (anexo 4 — fls. 112/571) a conta referente a "Bancos" ocorria uma movimentação expressiva de recursos monetários e a inexistência da conta "Estoques". As mercadorias importadas estavam representadas pela conta "Importações em Andamento", a qual era subdividida em diversas subcontas que eram representadas pelo número da Declaração de Importação (DI), e em tais subcontas, a maioria assumia valor igual a zero, significando que as mesmas não permaneciam em estoque.

• No Livro Razão (anexo 6 — 609/825), constatou-se os lançamentos de: (a) depósitos realizados por outras empresas a titulo de adiantamentos; (b) depósitos sem a indicação da respectiva finalidade; (c) depósitos referentes a recebimentos de saldos credores; (d) depósitos referentes a devolução de saldo; (e) depósitos referente a fechamento de câmbio. Verificou-se que para diversos depósitos realizados nas contas bancárias a contrapartida foi a conta do passivo denominada "Obrigações Diversas", significando que tais depósitos foram recebidos como adiantamentos de recursos monetários. Também, que vários valores que ingressaram nas contas bancárias tinham como contrapartida a conta "Clientes". Entretanto, os históricos para tais ingressos não se referiam a recebimento de duplicatas ou ao recebimento de outro tipo de documento de crédito e sim a depósitos em conta corrente.

• Da análise dos balancetes de verificação, percebeu-se que os valores debitados na conta "Clientes" eram praticamente idênticos aos valores creditados, significando que as vendas a prazo eram imediatamente quitadas. Entretanto, como visto anteriormente, os históricos para tais ingressos não se referiam a recebimento de duplicatas ou ao recebimento de outro tipo de documento de crédito e sim depósitos em conta corrente.

Compulsando as peças que compõem o processo, verifica-se que a autoridade fiscal carreou aos autos elementos que indicam uma ocultação do real adquirente.

Por sua vez, a empresa Delta Max Com. Import. e Exp. de Aparelhos Eletrônicos Ltda baseou sua defesa no argumento de que o lançamento estaria assentado em meras suposições, desprovidas de qualquer comprovação material, que as operações foram de venda e compra, que é terceiro de boa-fé e que não tem conhecimento de qualquer irregularidade que possa ter sido detectada na empresa "Gama".

É importante ressaltar que, ainda que os referidos elementos apresentem um caráter de prova indireta, é inequívoca a necessidade de que a interessada, ao contraditar, demonstre não ser a real importadora das mercadorias em questão através das razões e provas que possuir.

(...)

DOCUMENTO VALIDADO

> **Assim, comprovada a ocorrência da interposição fraudulenta, resta configurado o dano ao Erário.**
>
> Considero, por conseguinte, correta a aplicação da referida multa ao caso presente.

Apresentadas as particularidades do caso concreto, passo ao mérito recursal.

- Interposição Fraudulenta e Suas Peculiaridades.

Não é demais lembrar que a Constituição Federal atribuiu, expressamente, aos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil a responsabilidade pelo controle e fiscalização das entradas e saídas de pessoas, veículos e mercadorias no país:

> Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.

A atividade é essencial aos interesses da Nação e obrigatória para o devido Controle Tributário-Aduaneiro com o fim de impedir evasões de divisas, contrabandos, crimes contra o sistema financeiro, dentre outros.

Nesse sentido, as operações de importação e exportação de mercadorias são monitoradas pela Autoridade Fiscal para que se certifique a sua licitude e o cumprimento das obrigações principais e acessórias pelo interveniente.

No caso das importações, é possível ser realizada tanto por pessoa física quanto por jurídica, que se dará de forma direta, a chamada por conta própria; mas, também, há a modalidade indireta, na espécie por encomenda, nos moldes da Lei nº 11.281/2006, ou por conta e ordem de terceiros, segundo a MP nº 2.158-35/2001.

Na forma direta, não há questionamentos, porque feita pelo importador para uso próprio, ou seja, o importador adquire a mercadoria do exportador para que disponha por si próprio quanto à utilização ou emprego. A importadora figura, portanto, como o próprio adquirente da mercadoria na DI registrada.

Vemos de modo diverso na importação indireta, em que o importador atua apenas na logística da importação, não aparecendo como o real adquirente da mercadoria na ocasião do registro da importação. Cabe ao importador indicar, obrigatoriamente, o real adquirente da mercadoria.

A indicação precisa dos reais adquirentes é o alicerce da Autoridade Fiscal para o fiel cumprimento de sua atividade de controle do Comércio Exterior. Consequentemente, eventual omissão quanto ao real adquirente nas declarações, por si só, já denota prática ilícita na operação

DOCUMENTO VALIDADO

internacional efetuada pelo importador, eis que enseja dano ao erário e óbice ao controle aduaneiro quando promovida com dolo ou simulação, inclusive com emprego de pessoa interposta.

Comumente, a operação na qual há omissão do real adquirente da mercadoria provém de subterfúgios com claros objetivos de evasão dos procedimentos fiscais, driblar parametrização de canal, desonerar-se das obrigações principal e acessória, alcançar a quebra de cadeia do IPI e vantagens financeiras.

Portanto, a prática é condenada pela jurisprudência e legislação, como se depreende do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76 que assim dispõe:

> Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:
>
> (...)
>
> V - estrangeiras ou nacionais, **na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo,** do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, **mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.** (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002) (grifos nossos)

O dano ainda é razão para aplicação de pena de perdimento, consoante disposto no § 1º do mesmo Diploma Legal:

> § 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Observa-se que na interposição fraudulenta é essencial o cometimento de fraude ou de simulação a fim de lesar o erário. Sendo assim, antes de examinarmos as provas pela fiscalização, é necessário conceituar e delimitar os pressupostos para a ocorrência de dano ao erário para incidência da referida infração.

Segundo Solon Sehn (2021), os pressupostos necessários para a caracterização da infração são: *(i)* o conluio; *(ii)* o negócio aparente ou simulado (a importação ou a exportação declarada); *(iii)* o negócio jurídico oculto ou dissimulado (a importação ou a exportação oculta); e *(vi)* o intuito de enganar o fisco ou de afastar a incidência de preceito legal.

Assim esclarece:

> *Em estudo anterior, foi ressaltado que, na fraude, não há ocultação: o negócio jurídico é real e querido pelas partes. Essas efetivamente pretendem o que declaram, cumprindo a lei em sua literalidade, porém, violando-a finalisticamente. Dessa maneira, o termo fraude encontrado nesse dispositivo deveria ser interpretado no sentido de simulação fraudulenta, o que faria com quem a*

DOCUMENTO VALIDADO

infração, em qualquer caso, compreendesse apenas a ocultação mediante simulação.

Nos ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho, a evidente fraude, simulação ou prática dolosa na situação fática, já autoriza o agravamento da penalidade, como vemos:

> *[...] O mesmo acontece com a noção de fraude à lei, assumida por ato jurídico que, "para burlar princípio cogente, usa de procedimento aparentemente lícito. Ela altera deliberadamente a situação de fato em que se encontra, para fugir à incidência da norma".*
>
> *Fraude à lei, por outro lado, é a produção de norma ilícita, com feições de ato jurídico lícito, para fins de fugir à incidência normativa.*
>
> *[...]*
>
> *É a espécie de multa que tem por conteúdo a agravação de penalidade em decorrência de dolo, fraude ou simulação na prática do ato jurídico tributário. É aplicada quando a Administração Pública demonstra, por elementos seguros de prova, no Auto de Infração, a existência da intenção do sujeito infrator de atuar com dolo, fraudar ou simular situação perante o Fisco. Para caracterizar a multa agravada, é necessário, outrossim, a existência de fato doloso, fraudulento ou simulado, devidamente provado, para se produzir a correta subsunção do fato infracional à norma autorizadora do agravamento da penalidade.*

A espécie acima é a chamada interposição fraudulenta comprovada, na qual a fiscalização traz elementos robustos de fraude e simulação na operação de comércio exterior realizada pelo importador ostensivo e o real adquirente, demonstrando a triangulação origem dos recursos, disponibilidade e transferência, inclusive o *modus operandi* dos envolvidos.

Tem-se como exemplos de provas a inexistência de capacidade financeira e operacional do importador, encomenda prévia pura e simples, benefício financeiro da irregularidade cometida, quebra da cadeia de incidência do IPI, dentre outros.

Uma segunda espécie prevista na legislação é a interposição fraudulenta presumida, quando firmada em presunções de irregularidade da operação de importação ou exportação, fundada em indícios de fraude ou simulação, inclusive com uso de pessoas interpostas, por meio de exame de documentos fiscais e/ou contábeis, mas sem provas efetivas do dolo, da fraude ou simulação incorrida pelo importado. A hipótese é extraída do § 2º do inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, a saber:

> § 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) (grifos nossos)

Neste caso, é possível identificar que o importador não possui viabilidade estrutural e econômica, mas a fiscalização não consegue relacionar o importador ostensivo e o real adquirente, tampouco a origem do recurso aplicado na operação internacional e a transferência,

DOCUMENTO VALIDADO

partindo-se da presunção de uma operação maquinada, subsistindo por interferência dolosa ou simulada de terceiros.

O importante é que em ambos os casos há a intenção de lesar o erário e de escapar das obrigações principal e acessória impostas por lei, cabendo à fiscalização indicar a modalidade empregada e as provas obtidas que suportam o lançamento.

- Análise dos Recursos Voluntários.

- Recurso da empresa Gama Comercial Importadora e Exportadora LTDA.

Em sua peça recursal a matéria de fundo apresentada como defesa pela recorrente reside na precariedade do trabalho fiscal. Além de sustentar ocorrência de alteração do critério fático-jurídico para a aplicação da penalidade e consequente necessidade de abertura de novo prazo para defesa, para a aplicação da penalidade, também alega ausência de motivação dos termos alterados, abaixo transcritos:

> Todo o procedimento fiscalizatório ocorreu no sentido de se comprovar a utilização pela recorrente de recursos de terceiros nas operações de comércio exterior, consequentemente toda sua defesa foi no sentido de se comprovar que nunca se utilizou de recursos de terceiros para subsidiar suas atividades, em seguida o Auditor, encarregado de analisar o procedimento da representação fiscal elaborou o parecer conclusivo, Parecer SEORT 991/07, no sentido de que não • houve a utilização de recursos de terceiros nas operações da recorrente.
>
> (...)
>
> Após ter sido impugnado pela recorrente, este foi enviado a DRJ/Florianópolis para julgamento, o qual teve decisão favorável à aplicação da penalidade, mudandose, desta vez, a critério de lançamento!
>
> A impugnação apresentada demonstrava e comprovava que o auto de infração havia sido lavrado por um motivo, a suposta falta de recurso da empresa, o que aconteceu foi o julgamento de algo que já havia sido analisado e sacramentado e não estava mais em discussão.
>
> (...)
>
> 0 auto de infração é vago, pois o fiscal que o lavrou não o fundamenta correta e claramente, apenas apensa seu relatório conclusivo que foi considerado nulo pelo Inspetor o qual tentava comprovar que a requerente nãopossuíarecursos própriose a decisão advinda da Delegacia de Julgamento muda totalmente a descriçãodos fatos para emitir seu Acórdão dizendo agora que se trata de ocultaçãodo real adquirente.

Com a devida vênia, sem novos elementos de fato e de direito, inexiste esteio sustentável para os argumentos colocados pela recorrente.

DOCUMENTO VALIDADO

Primeiro, não há que se falar em alteração de critério jurídico.

Sem delongas, o Parecer SEORT 991/07 citado pela recorrente, foi expedido no processo administrativo nº 12466.000172/2007-70 que cuidou da declaração de inaptidão da empresa que, por sua vez, não possui relação com os presentes autos que versam sobre conversão de pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro. Ou seja, a motivação para os litígios é diversa, assim como os pedidos.

Reproduzo trecho do Parecer:

> De inicio, cabe destacar que a matéria de direito discutida nestes autos diz respeito à declaração de inaptidão do CNPJ por prática de irregularidades apontadas pela fiscalização, no documento nominado Relatório de Fiscalização, já citado no presente feito.
>
> Entretanto, surge agora nos autos uma nova situação a ser discutida, ou seja, não se requer o afastamento das conclusões da fiscalização, mas tão somente o restabelecimento do CNPJ que se encontra suspenso.
>
> (...)
>
> No respeitante As demais irregularidades apuradas, a fiscalização passou A análise dos lançamentos contábeis e demais documentos atinentes, inferindo as seguintes conclusões:
>
> a) não comprovação da integralização do capital, em decorrência da falta de comprovação de origem dos recursos, implicando na falta de capacidade econômica da empresa para custear as importações realizadas, fls. 03;
>
> b) inexistência de empréstimos obtidos e lançamentos contizbeis a demonstrar a presença compras realizadas a prazo, e a constatação de expressivos pagamentos realizados ao exterior, fls. 03;
>
> c) que devido as notas fiscais de entrada e saída terem a mesma data, concluiu-se pela inexistência de mercadorias em estoque o que caracterizaria que as mercadorias importadas se destinavam a adquirentes predeterminados, fls. 04;
>
> d) que na conta "Bancos" a movimentação não condizia com o patrimônio líquido, que os valores sacados eram idênticos aos depositados, além da ausência da conta "Estoques", fls. 04;
>
> e) que os históricos do livro Razão referem-se tão somente a depósitos em conta corrente, sem mencionar a que documento de crédito se vinculava,.
>
> f) a seguir relata ás fls. 04 a 07 as demais irregularidades contábeis, culminando com a conclusão da falta de capacidade financeira e que os recursos empregados na verdade eram 40 adiantamentos de terceiros efetivados pelos reais adquirentes das mercadorias;

DOCUMENTO VALIDADO

g) que as mercadorias foram custeadas com recursos de terceiros, e desta forma, caracteriza-se a importação por conta e ordem e não próprias como declarado pela representada, implicando em dano ao Erário estadual, fls. 08;

h) que a empresa está sediada em São Paulo, não é atacadista, já que não existe sequer um galpão destinado à estocagem de mercadorias;

i) que assumindo a condição de importação por conta própria, • descaracteriza os reais adquirentes das mercadorias como contribuintes do IPI por equiparação, além do que várias empresas ocultadas pela representada são optantes do SIMPLES e não poderiam se creditar do IPI; e,

J) no mesmo sentido, havendo empresas optantes pelo SIMPLES e Lucro Presumido, não poderiam se creditar do PIS/PASEP e COFINS, causando desta forma prejuízos à União.

(...)

0 interessado entra em divergência com a representação retro citada, colacionando as razões que considera excludentes de sua responsabilidade na documentação acostadas As fls. 1.114 a 1.177, respaldando sua irresignação em argumentação assim desenvolvida: 4111

• que é empresa regularmente constituída, elencandó às fls. 1.114 a 1.117 breve histórico da mesma, assim como, questiona as fls. 1.117 sobre a quadratura da presente representação;

• que a fiscalização teria se baseado em presunções não comprovadas e suas compras eram realizadas diretamente pelos sócios, que posteriormente os vendia no mercado nacional com apuração de lucros, rechaçando a afirmação da fiscaliza cão,de que a mesma não apurava os referidos lucros, fls. 1.121;

• que a empresa possui diversos contratos de compra e venda com exportadores e registro da marca de seus principais produtos, e, desta forma, não se poderia falar em interposição de pessoas;

• às fls. 1.121 e 1.123 faz breve interpretação da artigo 23 do DL n° 1.455/76,concluindoque o fiscal não havia considerado os resultados obtidos com o faturamento e distribuição de lucros, ressaindo dai a conclusão sobre a interposição fraudulenta;

• a seguir, as fls. 1.124 a 1.130 a parte reporta-se as correspondências recebidas nesta Alfândega, tecendo suas considerações acerca da motivação de cada uma; (...)

Com efeito, verifica-se pelos documentos carreados aos autos que se trata de empresa legalmente constituídadesde 2003, tendo cumprido suas obrigações acessórias mediante apresentação das declarações fiscais, dotada de patrimônio e ativa no mercado, comprando, vendendo e importando.

DOCUMENTO VALIDADO

> Ora, como se falar em empresa inexistente de fato, quando a própria instituição reconhece a sua existência através da recepção e processamento das declarações apresentadas pela parte.
>
> Outro ponto levantada pela fiscalização, diz respeito inexistência de local destinado A. armazenagem de mercadorias, verifica-se as fls. 1.206 a 1.224 aexistênciade documentação a demonstrar que a representada possui direito de utilização armazém 10 via contrato celebrado.
>
> Também realçando que existe de fato, a parte faz anexar o documento de fls. 1.205, que relaciona as marcar da empresa registradas no INPI.
>
> (...)
>
> **É bastante razoável que a empresa possa se valer empréstimos internos ou externos para custear suas importações, entretanto, necessário se faz que tais operações estejam devidamente registradas em sua contabilidade.**
>
> **No caso, presente parece-me muito mais a existência de possível omissão de receitas, com reflexos na pessoa física dos sócios, do que inexistência de fato da empresa.**
>
> (...)
>
> Nesse sentido, não se pode levantar a condição de irregular da empresa, alegando sua inexistência de fato como condição imposta para declaração de inaptidão do CNPJ da mesma.

Evidente que o referido processo não examinou a regularidade das operações vindo, apenas, se debruçar sobre as formalidades para a declaração de inaptidão da inscrição da recorrente, especialmente no que diz respeito à existência de fato da pessoa jurídica[1].

Ao que parece o processo encontra-se, inclusive, no CARF:

[1] Art. 81. Poderá, ainda, ser declarada inapta, nos termos e condições definidos em ato do Ministro da Fazenda, a inscrição da pessoa jurídica que deixar de apresentar a declaração anual de imposto de renda em um ou mais exercícios e não for localizada no endereço informado à Secretaria da Receita Federal, bem como daquela que não exista de fato. (Vide Lei nº 11.488, de 2007)
§ 1o Será também declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)
§ 2º Para fins do disposto no § 1o, a comprovação da origem de recursos provenientes do exterior dar-se-á mediante, cumulativamente: (Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002)
I - prova do regular fechamento da operação de câmbio, inclusive com a identificação da instituição financeira no exterior encarregada da remessa dos recursos para o País; (Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002)
II - identificação do remetente dos recursos, assim entendido como a pessoa física ou jurídica titular dos recursos remetidos. (Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002)
§ 2o Para fins do disposto no § 1o, a comprovação da origem de recursos provenientes do exterior dar-se-á mediante, cumulativamente: (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

DOCUMENTO VALIDADO

.: Informações Processuais - Detalhe do Processo :.

Processo Principal: 12466.000172/2007-70

Data Entrada: 19/01/2007 Contribuinte Principal: GAMA SERVICOS E NEGOCIOS LTDA Tributo: Não informado

Andamentos do Processo

Data	Ocorrência	Anexos
05/02/2014	EXPEDIDO	
05/02/2014	EXPEDIDO	
04/02/2014	EXPEDIR PROCESSO Unidade: SECAM/2ªCÂMARA/3ªSEJUL/CARF/MF	
05/09/2013	PARA RELATAR Unidade: 1ªTO/2ª CÂMARA/3ª SEJUL/CARF/MF	
23/08/2013	RECEBER PROCESSO TRIAGEM E COMPLEMENTAÇÃO CADASTRAL Unidade: GEPAF/SECOJ/SECEX/CARF/MF	
20/08/2013	RECEBER PROCESSO - TRIAGEM Expedido para: APOIO/COCAT/PGFN/DF/MF SECOJ/SECEX/CARF/MF/DF	
08/08/2013	EXPEDIR PROCESSO Unidade: SECAM/2ª CÂMARA/3ª SEJUL/CARF/MF/DF	
21/11/2012	PARA RELATAR Unidade: 1ªTO/2ª CÂMARA/3ª SEJUL/CARF/MF	
21/11/2012	PARA RELATAR Unidade: 1ªTO/2ª CÂMARA/3ª SEJUL/CARF/MF	

3 últimos Andamentos

Demonstrada a inocorrência da alteração do critério fático-jurídico para a aplicação da penalidade, caem por terra os argumentos atinentes à necessidade de abertura de novo prazo para defesa e da ausência de motivação dos termos alterados.

Em relação à falta de provas, embora a autuação tenha se dado com base na interposição fraudulenta presumida, entendo que há nos autos provas capazes de demonstrar a atuação da recorrente como pessoa interposta em diversas operações de importações, a partir dos documentos elencados no tópico anterior ***"Resumo dos Fatos e Provas. Fundamentos para aplicação da penalidade e provas colhidas pela fiscalização."***.

O fato de inexistir estoque, receber adiantamentos que aportados às operações de importação, registros contábeis vinculando os adiantamentos as DIs, apontam que a recorrente atuava como pessoa interposta, cedendo o seu nome nas operações.

Corroborando, colaciono contrato firmado com uma das encomendantes:

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE MERCADORIAS

Fls. 920 Rúbrica

IDENTIFICAÇÃO DAS PARTES CONTRATANTES

Gama Comercial Importadora e Exportadora Ltda., pessoa jurídica de direito privado, com sede na Av. Nossa Senhora da Penha, 1.255, sala 606, Centro, Vitória, ES, devidamente inscrita no CNPJ/MF sob nº 05.867.976/0001-80, por seu representante legal, Eng. Marcelo Ferrer, portador do RG 19.506.267-x e CPF 087.419.438-56, residente e domiciliado na Rua Princesa Isabel, 470, Vila Guiomar, Santo André, São Paulo, Cep. 09090-600, doravante denominada **VENDEDORA**;

Menta e Mellow Comercial Ltda., pessoa jurídica de direito privado com sede na Av. Ipiranga, Nr. 1129, loja 02, Centro, São Paulo, Cep. 01039-000, devidamente inscrita no CNPJ/MF sob o nº 56.220.841/0001-69, por seu representante legal, Sr. Mohamad Ali El Bacha, brasileiro, casado, empresário, portador do RG Nr. 18.482.540-4 SSP/SP e do CPF Nr. 042.165.428-75, doravante denominada **COMPRADORA**:

As partes acima identificadas têm, entre si, o presente Contrato de Compra e Venda de Mercadorias, justo e acertado, que se regerá pelas cláusulas seguintes e pelas condições descritas no presente.

OBJETO E CONDIÇÕES DO CONTRATO

Cláusula 1ª. O presente contrato, tem como OBJETO, a venda de mercadorias pela **VENDEDORA**, constantes do pedido nº 0015/04 em anexo, parte integrante do presente, mediante adiantamento a ser pago pela **COMPRADORA** para garantia de entrega e exclusividade da Coleção Verão/2005 das confecções diversas a serem importadas pela **VENDEDORA** no valor aproximado de R$ 3.000.000,00 (três milhões de reais).

Cláusula 2ª. A **VENDEDORA** se responsabilizará pela confecção e entrega das mercadorias até o estabelecimento da **COMPRADORA**, na medida em que as mercadorias forem chegando do exterior, sendo claro que as mercadorias deverão ser entregues à **COMPRADORA** em tempo suficiente para que sejam distribuídas em todo território nacional para serem vendidas como mercadorias de verão, tendo, como data limite para entrega 05/04/2005.

Cláusula 7ª. Deverá a **COMPRADORA**, para garantir o recebimento exclusivo das mercadorias constantes do pedido mencionado, efetuar o adiantamento à **VENDEDORA**, no valor de, no mínimo, R$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) até 31/12/2004, valor que será devidamente subtraído do total do valor da Coleção Verão 2005, após entrega da última remessa de mercadorias, sendo que o saldo devedor deverá ser pago até 90 dias após essa entrega.

BALANCETE DE VERIFICACAO Exercicio: 2004 Periodo de Janeiro a Marco

esa 133 GAMA COMERCIAL IMPORT E EXPORT LTDA End AV. N. SENHORA DA PENHA 1475 S 616 CNPJ 05.867.976/0001-

po..: A T I V O Levantado em 31 de Março de 2004 Folha 00001

onta	Aces.	N o m e n c l a t u r a	Saldo	Inicial	Movimento Debito	Movimento Credito	$$ Saldo Final $$
1105000000	12000	CREDITOS POR VENDAS					
1105010000	80000	CLIENTES					
1105010100	S0014-7	MENTA MELLOW COMERCIAL LTDA		0,00	1.864.555,22	959.107,54	905.447,68D
		TOTAL DA CONTA 1105010000 $$$		0,00	1.864.555,22	959.107,54	905.447,68D

Contra os fatos elucidados pela fiscalização, não trouxe a recorrente elementos capazes de inverter as circunstâncias.

- Recurso Delta Max Comércio Importação e Exportação de Aparelhos Eletrônicos.

Como visto, embora patente a inexistência de estrutura operacional, acrescido dos adiantamentos recebidos para a realização das operações de importação, não há nos autos provas capazes de confirmar a participação da empresa Delta (responsável solidária) nas encomendas.

Minha conclusão parte do exemplo trazido em relação à empresa Menta & Mello Comercial, com a qual a recorrente Gama firmou contrato prévio de encomenda. No presente caso, não foi produzida tal prova.

Além disso, não foi possível vincular os valores previamente aportados pela recorrente Delta, às DIs, além de inexistir qualquer tratativa das encomendas. Reconheço os indícios, mas a manutenção do responsável solidário demanda provas robustas do *modus operandi*, de sua ciência e/ou participação no ilícito, o que a meu ver não está perfeitamente materializado.

Diante do lançamento, o ônus da prova recai sobre a autoridade fiscal, a teor do seguinte dispositivo legal:

> **Decreto nº 70.235/72:**
>
> Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e **demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.**(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)
>
> § 1ºOs autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova.(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

DOCUMENTO VALIDADO

À vista disso, as provas contidas nos autos são insuficientes para comprovar a fraude ou simulação, ou conluio da recorrente Delta a tornar ilegítima as aquisições no mercado interno por meio da recorrente Gama.

Pelo exposto, **dou parcial provimento** ao Recurso voluntário para excluir a empresa Delta Max Comércio Importação e Exportação de Aparelhos Eletrônicos do polo passivo da obrigação, restando mantido o lançamento em relação a empresa Gama Serviços.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa

DOCUMENTO VALIDADO