



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12466.720624/2020-19
ACÓRDÃO	3401-014.533 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WISE COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 11/06/2018 a 08/05/2019

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO

A ocultação dos reais intervenientes nas operações de comércio exterior, vendedor e comprador, mediante fraude ou simulação, caracterizam a infração prevista no Artigo 23, Inciso V do Decreto 1455/1976, definida como dano ao erário, punível com a pena de perdimento da mercadoria prevista no parágrafo 1o do mesmo artigo, que na impossibilidade de sua apreensão, é substituída pela multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, prevista no parágrafo 3o do mesmo artigo.

DISPONIBILIDADE DE RECURSOS NÃO FAZ PROVA DE IMPORTAÇÃO REALIZADA POR CONTA PRÓPRIA - PAGAMENTO AO EXPORTADOR ESTRANGEIRO PROVA.

A disponibilidade de recursos na data do registro de importação, e o pagamento de despesas relativas ao despacho aduaneiro, não fazem prova de importação por conta própria, se não provado pelo importador, que ele é o responsável pelo pagamento da mercadoria através de fechamento de câmbio ou outro meio de pagamento. Nesse contexto, é importante a prova da negociação com o fornecedor estrangeiro, e indispensável a prova de pagamento da mercadoria ao mesmo, sem a qual não é possível ao importador se intitular como real adquirente da mercadoria importada.

MULTA POR CESSÃO DE NOME

O art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007 não produz qualquer reflexo sobre a imposição da pena de perdimento ou multa substitutiva, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação de comércio exterior, uma vez que o dano ao erário não é fato típico para a exigência da multa cominada neste artigo,

que foi editada com fins de substituir da inaptdão do CNPJ de sociedades empresárias inidôneas.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA NA INFRAÇÃO FISCAL - DANO AO ERÁRIO, PROVA DE DOLO

A infração fiscal é formal. O legislador, além de não indagar a intenção do agente, salvo disposição de lei, também não se detém diante da natureza e extensão dos efeitos. Diferentemente do Direito Penal, no CTN é irrelevante a intenção do agente, seja contribuinte ou responsável, não distinguindo os crimes dolosos dos culposos.

A culpa no âmbito do direito tributário não tem qualquer relevância jurídica. Com efeito, a responsabilidade por infrações à legislação tributária é objetiva, não comportando a aferição da culpabilidade, nos termos de outros ramos do direito. Tal é o comando do artigo 136 do CTN: “Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

QUADRO PROBATÓRIO

Diante do que determina o artigo 18 do Decreto 6759/2009, que estabelece que o importador deve manter em boa ordem e à disposição da Fiscalização os documentos relativos às transações que realizar, a omissão na apresentação de qualquer documentação atinente às transações comerciais quando exigidos, faz prova contra o importador.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Celso José Ferreira de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Celso José Ferreira de Oliveira, Laércio Cruz Uliana Junior, Laura Baptista Borges, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente), Marco Unaian Neves de Miranda (Substituto), Mateus Soares de Oliveira. Ausente(s) o(a) conselheiro(a) Ana Paula Pedrosa Giglio, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Sergio Roberto Pereira Araujo.

RELATÓRIO

Por bem descrever a controvérsia até aquele momento processual, adoto o relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de auto de infração lavrado pela Alfândega do Porto de Vitória, contra a empresa WISE COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA, CNPJ 11.918.777/0001-56, doravante autuada, onde foi lançada a multa prevista no Artigo 23, inciso V, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pela Lei nº 12.350/10, no valor de R\$ 409.498,74 (Quatrocentos e nove mil, quatrocentos e noventa e oito reais e setenta e quatro centavos), devido às irregularidades encontradas nos despachos de importação relacionados às DI 18/1042382-3, 18/2046454-9, 19/0214846-2 e 19/0824436-6 apontadas no Termo de Verificação fiscal (fls. 09 a 68).

Responsabilidade Solidária.

Com base no artigo 95 do Decreto Lei 37/66 e no artigo 124 do CTN foi atribuída responsabilidade solidária pelo crédito lançado no auto de infração impugnado às empresas GIKA COMÉRCIO DE PRODUTOS ELETROELETRONICOS LTDA., CNPJ 13.729.048/0001-87 doravante denominada GIKA e C. BENEDUZZI IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO, CNPJ 25.901.263/0001-00, doravante denominada C. BENEDUZZI.

Termo de Verificação Fiscal Consta do Termo de Verificação Fiscal, que a partir da fiscalização realizada sobre a autuada, a mesma foi intimada a comprovar, de várias formas, que era a real adquirente das mercadorias, que constavam nas declarações de importação registradas por ela, contudo não comprovou.

Seriam pessoas ocultadas pela autuada, nas operações de importação declaradas como realizadas por conta própria, as empresas GIKA e C. BENEDUZZI.

Os fatos que levaram a fiscalização a concluir que as importações realizadas pela autuada eram por conta e ordem de terceiros, constam do Termo de Verificação Fiscal, sendo os mesmos relacionados na sequência.

- Giro de Estoque – Sobre o tema, a fiscalização menciona que as declarações de importação da autuada, repetidamente, continham um grande número de itens, na ordem de milhares, de baixo valor unitário, que eram vendidos e entregues a

um único comprador, logo após o desembarço, diretamente do recinto alfandegado, sem passar pelo estoque da autuada.

Sobre o giro de estoque e o armazenamento das mercadorias é mencionado no Termo de Verificação Fiscal que:

Na planilha de entrada e saída mercadorias é possível constatar que das 343 Declarações de Importação registradas nessa modalidade, em apenas 28 delas as mercadorias foram remetidas para armazém ou depósito. Ou seja, em aproximadamente 92% das importações da Wise ocorreu a transferência integral de TODOS os itens diretamente do recinto alfandegado para seus clientes no dia do desembarço ou poucos dias depois.

Cabe ressaltar que a situação acima ocorreu no período de janeiro de 2018 até o dia 18/07/2018. A partir dessa data até o dia 30/08/2018, todas as cargas foram transferidas do Porto de Itaguaí, após o desembarço, para armazenagem em empresas de logística contratadas pela Wise.

Tal fato decorreu do aumento nas fiscalizações das importações da Wise, no Porto de Itaguaí, a partir de julho de 2018, em função das suspeitas da prática de interposição fraudulenta, o que a fez alterar seu modus operandi para tentar aparentar que suas importações eram por conta própria.

Porém, na prática nada foi alterado pois as notas fiscais de remessa para armazenagem foram emitidas na mesma data ou em data bem próxima das notas fiscais de venda para seus clientes, como demonstrado a seguir nas mercadorias importadas através da Declaração de Importação nº 19/1358740-3 Sobre o tema consta no Termo de verificação fiscal, que (i) nos períodos de janeiro de 2018 a dezembro de 2019. foram importadas 28.457.727 unidades de mercadorias, registradas nas notas fiscais de saída, e nada ficou em estoque(ii) a grande quantidade de itens em uma DI, revela que não é factível que a autuada consiga importar e revender tamanha variedade de mercadorias imediatamente após o desembarço. Em relação aos itens (i) e (ii) a fiscalização conclui que é óbvio que as mercadorias já estavam encomendadas antes da importação;

Em relação aos fatos observados nos itens (i) e (ii) do parágrafo anterior, a autuada foi questionada, através de intimação, tendo respondido que a mercadoria após o desembarço aduaneiro ficaria em armazéns até a efetivação da venda no mercado interno, contudo, a fiscalização constatou que foram apresentados contratos de armazenagem somente para 28 (vinte e oito) Declarações de Importação, de um total de 343 importações realizadas no período de 01/01/2018 até 18/07/2019 e desta forma a informação apresentada pela autuada não corresponde a realidade para a quase totalidade das importações.

- Contratos e pedidos de compra das mercadorias ao fornecedor estrangeiro

Sobre o tema consta no Termo de Verificação fiscal, que intimada a apresentar contratos, documentos que comprovassem a transação comercial, a autuada

apresentou somente 13 contratos e alguns e-mails, grande parte posteriores ao mês de agosto de 2019, quando foi iniciada a fiscalização sobre a empresa, logo posteriores ao período fiscalizado.

Os contratos apresentados pela autuada apresentavam uma forma padrão, que previa para a realização da negociação que o comprador deveria emitir um pedido de compra ao vendedor contendo todos os dados do item 4. Este pedido de compra somente seria válido após o aceite do vendedor, sendo, portanto, um documento prévio e necessária para a negociação.

Desta forma, os termos destes contratos indicam que a autuada não foi a responsável pela negociação, pois se assim fosse, ela teria cópia dos pedidos de compra enviados aos fornecedores estrangeiros, e os apresentaria à fiscalização quando solicitado.

Além dos treze contratos mencionados, nenhum um outro foi apresentado, mesmo após prorrogação do prazo pela RFB para a entrega dos demais contratos.

Por último a autuada informou que as negociações foram realizadas, na grande maioria, de forma verbal, conforme contratos firmados com os fornecedores, com posterior emissão das respectivas faturas comerciais, fato que contraria o teor dos 13 contratos apresentados, onde não é prevista a forma de negociação verbal. Sobre o tema consta no termo de verificação fiscal:

Além disso, não é viável que uma empresa registre 343 Declarações de Importação no período aproximado de 2 anos, com tamanha variedade e quantidade de diferentes itens, como consta no quadro do tópico 6.1, sem possuir NENHUMA documentação referente a negociação dessas mercadorias, antes da conclusão da compra, com o fornecedor estrangeiro.

Diante disso, a única conclusão possível é que NÃO foi a Wise que ordenou a compra dessas mercadorias. Esta ordem partiu de terceiros, que foram ocultos pela Wise nas Declarações de Importações apresentadas a Receita Federal do Brasil na modalidade por conta própria.

Dos e-mails apresentados, somente um fazia referência a um pedido de compra, no caso realizado por terceiros, o Sr. Meiyang Jinghua e não pela autuada. Em resposta a questionamento realizado pela fiscalização, sobre o fato, a autuada informou que o Sr. Meiyang tratava-se de um facilitador entre as negociações dela com os fornecedores estrangeiros, que foi descartado por ela.

A fiscalização também cita um contrato de prestação de serviços entre a autuada e a empresa Getsêmani Logística Aduaneira, na qual há é solicitado para o início dos serviços o pedido de compra ao fornecedor estrangeiro, o que reforçaria a existência de um pedido de compra no início do processo de importação, diferentemente do alegado pela autuada.

Documentação referente à venda das mercadorias no país.

Intimada a apresentar documentos como contratos e comunicações com compradores relativos às vendas efetuadas, a atuada inicialmente pediu prorrogação do prazo concedido na intimação. Num segundo momento, concedida a prorrogação pleiteada, a atuada informou que as vendas foram realizadas por seu sócio e representantes, e nenhum documento foi apresentado.

Refeita a intimação, a atuada ratificou a informação prestada, mencionada no parágrafo anterior, e apresentou documentos que constam do anexo 22 do processo, sendo eles (i) notas fiscais de prestação de serviços por supostas vendas efetuadas pelos representantes comerciais e seus respectivos comprovantes de pagamento e (ii) e-mails de supostos pedidos de venda encaminhados por esses representantes para a Wise.

Sobre os referidos e-mails, observou a fiscalização que todos são posteriores ao período fiscalizado, foram apresentados sem os anexos, e nenhum deles comprova estar relacionado a um pedido de compra efetuado por algum cliente da atuada.

Questionada sobre as comissões pagas aos representantes comerciais, a atuada informou que empresa M. A Mendes recebe um valor fixo de R\$5.000,00 e a empresa Top Consultoria, em média, 1% do faturamento mensal.

Sobre esta informação, a fiscalização concluiu que ela não faz sentido pois (i) para a M. A Mendes os pagamentos são efetuados independentemente da realização de vendas e (ii) o pagamento para a Top Consultoria de 1% sobre o faturamento a título de comissão sobre vendas só faria sentido se ela fosse responsável por todas as vendas daquele período.

Embora tenha informado sobre os valores pagos aos representantes, a atuada não apresentou documentos para demonstrar em qual momento as negociações de vendas das mercadorias ocorreram, apesar da insistência da fiscalização no esclarecimento deste tópico, fato que a fiscalização entende reforçar a tese de que a atuada importa mercadorias previamente negociadas por seus clientes junto aos fornecedores no exterior.

Nesse contexto, a atuada atuou como prestador de serviço nessa transação. Ela recebeu a documentação emitida no exterior em seu nome, providenciou o registro da Declaração de Importação na modalidade por conta própria e depois repassou as mercadorias para os reais compradores. Desta forma, esses compradores foram ocultados da Receita Federal do Brasil durante o processo de despacho aduaneiro. Nesses moldes ocorreu a ocultação do sujeito passivo mediante fraude ou simulação.

Dos fornecedores no exterior e dos clientes no país

Foram levantados 39 (trinta e nove) fornecedores no exterior e 164 (cento e sessenta e quatro) clientes no Brasil, contudo apesar dessa variedade, foi constatado que as mercadorias de uma Declaração de Importação sempre foram

revendidas para o mesmo cliente ou para o mesmo grupo de clientes com algum relacionamento entre os sócios.

Do não pagamento dos fornecedores no exterior Intimada a comprovar o pagamento das importações, a autuada não o fez para 246 (duzentos e quarenta e seis) importações realizadas por conta própria e 34 (trinta e quatro) por conta e ordem de terceiros.

Novamente intimada a comprovar os pagamentos, a autuada alegou (i) impossibilidade de comercialização da carga por atraso na liberação alfandegária, (ii) prejuízos no período, (iii) falta de liquidez, menor compra e consequente menor venda, para justificar o não pagamento das Declarações de Importação registradas na modalidade por conta, que no entendimento da fiscalização não condiz com os fatos apurados, pois (a) não ocorreu atraso na liberação alfandegária, uma vez que aproximadamente 70 % das Declarações foram selecionadas para o canal verde, ou seja, sem conferência aduaneira, sendo desembaraçadas no mesmo dia do registro ou em data bem próxima, e mesmo para as declarações desembaraçadas no canal amarelo, não demoraram mais do que 3 dias a partir da data do registro; (b) não procede o alegado prejuízo no período pois, conforme as Demonstrações Contábeis apresentadas para o período fiscalizado pela autuada, foi apurado um lucro de R\$ 2.611.603,84 no ano de 2018 e de R\$ 4.190.847,59 de janeiro a agosto de 2019 e (c) não se justifica a falta de liquidez, uma vez que os pagamentos aos fornecedores no exterior foram informados nas fichas do câmbio das Declarações de Importação na modalidade a prazo de até 180 dias, enquanto que os recebimentos dos clientes no país dessas mercadorias ocorreram, em média, no prazo de até 60 dias.

Sobre os pagamentos a fiscalização ainda observa que (i) o prazo de pagamento até 180 dias ao fornecedor estrangeiro, sem qualquer garantia, é bastante incomum no comércio exterior, (ii) mesmo sem pagamento os fornecedores continuaram a vender e entregar a mercadoria para a autuada. Cita 41 situações (declarações de importação) em que os fornecedores continuaram a vender à autuada, mesmo sem receber o pagamento por vendas anteriores.

Sobre os pagamentos a fiscalização conclui:

Nenhuma empresa vai continuar fornecendo mercadoria para outra, principalmente para aquelas localizadas em outro país, a partir do não recebimento de uma venda. Nesse caso, foram inúmeros fornecimentos sem o correspondente recebimento.

Ora, só existe uma conclusão para essa situação: terceiros efetuaram o pagamento aos fornecedores no exterior, mediante contrato de câmbio ou até mesmo por outros meios. Esses terceiros são os reais adquirentes das mercadorias, apontados neste Auto de Infração.

Fracionamento do Recebimento dos Clientes em valores inferiores a R\$ 10.000,00(dez mil reais)

Analisando o extrato de movimentação de títulos emitidos no período de janeiro de 2018 a agosto de 2019, a fiscalização constatou que os valores das notas fiscais de venda foram fracionados em quantidade de parcelas de forma que o valor de cada uma delas sempre fosse inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais). Além disso, o vencimento de cada parcela sempre ocorreu em data bem próxima uma das outras.

Sobre o fato, quando questionada pela fiscalização, a autuada informou que o fracionamento decorreria de dificuldades dos clientes para realização de TED, DOC ou pagamento de títulos de alto valor em função de limitações de tetos estipulados pelas instituições financeiras., contudo a fiscalização constatou que tal justificativa não correspondia à realidade, uma vez que existiam registros de depósitos bancários de diversos clientes em valores muito superiores a R\$ 10.000,00, assim não é verdade que os clientes possuem impedimento para efetuar os pagamentos das notas fiscais em valores superiores a R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

O entendimento da fiscalização sobre o fato é a de que essa prática permitiu, para o período fiscalizado, que esses pagamentos pudessem ser efetuados em espécie, e dessa forma realizados por qualquer pessoa, sem a sua identificação, inclusive da origem desses recursos, o que possibilitaria inclusive a ocorrência, em tese, do crime de “lavagem de dinheiro”.

Sobre esses pagamentos, a fiscalização conclui:

Dessa forma, este tópico apresenta mais uma característica comum as empresas importadoras que praticam a interposição fraudulenta, qual seja, a utilização de artifícios para burlar os controles estabelecidos pelas autoridades monetárias e consequentemente dificultar a identificação de terceiros e da origem de recursos empregados nas suas operações.

Inexistência ou Inconsistência da Escrituração Contábil e Fiscal da autuada

Foi constatado que (i) até a intimação realizada pela fiscalização, durante o procedimento de revisão, a autuada não entregou a Escrituração Contábil Fiscal (EFC) nos anos de 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018 (ii) a escrituração contábil do ano de 2018, foco da fiscalização deste PAF continha inconsistências.

Intimada para explicar ou sanar as inconsistências, a autuada apresentou dois pedidos de prorrogação para atendimento, e finalmente informou (i) que houve mudança na empresa que prestava serviços contábeis e por isso seria necessário um prazo de 2 meses para apresentar os dados questionados e (ii) que a empresa que prestava os serviços utilizava classificações contábeis equivocadas, tendo a autuada auferido através de auditoria interna, que tais lançamentos no caixa inexistem e estão sendo objeto de retificação.

Sobre o fato, a fiscalização menciona que os lançamentos foram efetuados na escrituração contábil da autuada de forma genérica. No histórico do lançamento somente consta a expressão: “Valor recebimento de cliente nesta data”, não

sendo informado quem efetuou os pagamentos e mesmo questionada a autuada não apresentou nenhuma informação ou documento que esclarecesse os questionamentos das intimações. Tal forma de escrituração não é admissível, para uma empresa, cuja única atividade seja a compra e venda de mercadorias estrangeiras, com uma quantidade elevada de clientes, não possua um controle sobre os valores recebidos ou a receber desses clientes.

Observou também a fiscalização, que além de não discriminar os responsáveis pelos pagamentos, na sua escrituração fiscal, a autuada efetuou lançamentos incorretamente de forma proposital, para encobrir irregularidades, como no caso da conta “Caixa”, na qual são escriturados recursos que são mantidos na tesouraria e destinados ao pagamento de pequenas despesas do dia a dia, e portanto, não é uma conta que apresente saldo elevado.

Segundo a fiscalização, nesta conta foi observado um elevado valor do saldo diário, próximo a R\$ 1.000.000 (Um milhão de reais), conforme constatado no razão do mês de dezembro de 2018, fato que significa que a impugnante manteve sob sua guarda, elevados valores em espécie no ano de 2018, que segundo a fiscalização não faz o menor sentido, tendo em vista os riscos envolvidos nessa prática e por outro lado, pela facilidade e segurança de movimentação de recursos através do sistema financeiro nacional.

Sobre o fato é mencionado no auto de infração:

O saldo inicial já é elevado para o fim a que se destina a conta caixa. Entretanto, o saldo final de cada mês continua aumentando ao longo do ano até chegar ao valor de R\$ 1.011.699,95 no mês de outubro.

A partir daí, no mês de novembro e, principalmente, no mês de dezembro o saldo diminui até chegar no dia 31/12/2018 ao valor próximo do saldo inicial.

O objetivo dos elevados valores lançados a crédito na conta caixa nesses dois meses é o de não deixar em evidência o saldo fictício dessa conta no Balanço Patrimonial levantado em 31/12/2018.

Este fato fica comprovado nos diversos lançamentos efetuados a crédito nessa conta em dezembro de 2018, supostamente a título de pagamentos em espécie a fornecedores, inclusive no exterior, conforme razão da conta caixa anexado acima e constante no quesito 8.2 do Termo de Intimação 2020 – 002 (Anexo 18).

Na resposta (Anexo 24), a Wise confirma que esses lançamentos foram efetuados incorretamente na conta caixa.

Também foram observados na conta caixa, diversos lançamentos registrados como entrada de recursos em espécie, não correspondentes com os extratos bancários, e incomuns para o que se espera das operações nessa conta, lançamentos que intimada a comprovar através de documentos comprobatórios, a autuada não comprovou.

Sobre a não comprovação consta no termo de verificação fiscal, que os cheques apresentados em resposta à intimação, foram registrados na contabilidade como saque da conta bancária da autuada e entrada de recursos no caixa da empresa, porém, eles se referem a pagamentos de despesas. Cita como exemplos os cheques do banco Itaú de números 102, 103 e 137.

Consta ainda na fl. 58 deste PAF, tabela na qual é demonstrado que nenhum dos lançamentos efetuados na conta caixa correspondem à realidade, ou seja, entrada de recursos na conta caixa.

Sobre o fato a fiscalização concluiu que:

O total desses lançamentos registrados incorretamente como entrada de recursos na conta caixa corresponde a R\$ 742.507,18.

Dessa forma, ficou demonstrado que a Wise simulou lançamentos contábeis de entrada de recursos na conta caixa com o objetivo de, posteriormente, justificar depósitos em espécie efetuados na sua conta bancária como sendo provenientes do caixa da empresa.

EMPRESAS GIKA E C. BENEDUZZI OCULTAS NAS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO REGISTRADAS EM NOME DA AUTUADA QUADRO SOCIETÁRIO – a Sra. Camila Beneduzzi, proprietária da empresa C. BENEDUZZI, também foi sócia da empresa GIKA. Além disso, ela é casada com o Sr. Fernando Bertochi Pereira Aguiar, sócio da empresa GIKA.

Sobre as mercadorias destinadas às empresas GIKA e C. BENEDUZZI, consta no auto de infração que:

Essas importações apresentaram as mesmas características descritas no tópico 6 que demonstram a ocultação das empresas GIKA e BENEDUZZI nessas Declarações de Importação. Além disso, conforme mencionado no tópico 6.4, as mercadorias dessas importações sempre foram revendidas integralmente para as empresas GIKA e BENEDUZZI, cujos sócios são casados. Esta é uma característica na maioria das importações da Wise.

Isso demonstra que as mercadorias foram encomendadas, separadamente por cada cliente, previamente à importação. Do contrário teríamos que admitir a total perfeição da Wise no seu ramo de atividade. Pois ela conseguiu revender imediatamente TODAS as mercadorias compradas. Mas não é somente isso, como as importações, supostamente por conta própria, sempre foram revendidas para o mesmo cliente ou grupo de clientes com alguma relação entre eles, a Wise conseguiu “PREVER” exatamente quando e quais eram as mercadorias que esses clientes estavam necessitando.

A não submissão ao procedimento prévio de habilitação no Siscomex ou a obtenção de modalidade incompatível com o valor das importações de mercadorias, conforme descrito no Tópico 2, são uma das motivações para a ocultação dessas empresas nessas Declarações de Importação, pois a empresa

BENEDUZZI não era habilitada no período fiscalizado e a empresa GIKA era habilitada na modalidade expressa, para importar até o limite de US\$ 50.000,00 (cinquenta mil dólares dos EUA).

Falsidade Documental Sobre o tema, entende a fiscalização que (i) sobre as irregularidades apontadas no Termo de Verificação Fiscal, configura-se a falsidade ideológica, em tese, nas Declarações de Importação referentes as operações registradas de forma simulada para ocultação dos verdadeiros responsáveis pelas operações (ii) nos termos do Código Civil, as operações de “compras” no mercado externo e de “vendas” do mercado interno dessas mercadorias importadas com ocultação do verdadeiro adquirente são operações simuladas, e (iii) nesse sentido, são ideologicamente falsas, em tese, as Declarações de Importação relacionadas no tópico 8.2, registradas na modalidade “por conta própria”, e os documentos que as instruem: Conhecimento de Carga (BL/AWB) e Fatura (Invoice).

Do auto de infração a autuada e os responsáveis solidários foram cientificados e apresentaram impugnação nas seguintes datas:

Autuada/Responsável Solidário	Ciência do Auto de Infração	Apresentação da Impugnação
WISE COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA	06/10/2020	05/11/2020
GIKA COMÉRCIO DE PRODUTOS ELETROELETRONICOS LTDA.	20/10/2020	04/11/2020
C. BENEDUZZI IMPORTAÇÃO BAZAR	05/10/2020	04/11/2020

Conforme mencionado a autuada e as responsáveis solidárias apresentaram impugnações tempestivas.

As responsáveis solidárias, responsáveis GIKA e C. BENEDUZZI, apresentaram uma impugnação conjunta.

IMPUGNAÇÃO DA WISE COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA. – AUTUADA

PRELIMINARES

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO FÁTICA E DE DIREITO DO ATO ADMINISTRATIVO DE LANÇAMENTO.

Sobre a motivação, a autuada alega que o enquadramento legal trazido pelo auto de infração, restringe-se ao §3º do referido art. 23, que dispõe sobre a conversão da pena de perdimento em multa, “quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida”. Assim, faltou à autuação a adequada indicação de conduta que se subsuma a um dos incisos do invocado artigo 23,

para, por conseguinte, apontar o parágrafo autorizador da imputação da pena de perdimento.

Além deste fato o Termo de verificação fiscal não traz qualquer vinculação dos supostos indícios ensejadores da pena de perdimento com as importações ora autuadas, sendo as declarações de importação relacionadas no auto de infração impugnado, somente apresentadas no item 8 e 9, com a indicação que nelas estariam presentes os indícios apontados no tópico 6 do TVF.

Alega que a autuação genérica, sem a individualização de conduta fática e indicação precisa do dispositivo legal violado, trazem prejuízo ao contraditório e à ampla defesa, princípios aplicáveis ao direito administrativo

Diante o exposto requer a nulidade do processo administrativo.

ILEGITIMIDADE DA AUTUADA PARA FIGURAR NO POLO PASSIVO DA AUTUAÇÃO FISCAL

Sobre o tema a autuada menciona que mesmo que fosse comprovada a ocultação, a ela sequer poderia figurar no polo passivo do liame sancionatório em questão. Isto porque, a sanção substitutiva do perdimento – multa equivalente ao valor aduaneiro – deverá ter como sujeito passivo aquele ao qual é imputada o perdimento (pena substituída), é dizer, ao suposto “importador oculto” /real adquirente/encomendante. Assim não sendo o importador (ostensivo) o destinatário legal da norma encartada no art. 23, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455 de 1976, não cabe à autuada a multa aplicada no auto de infração impugnado. Cita jurisprudências do STJ e do CARF com este entendimento.

IMPOSSIBILIDADE DE CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO POR INOBSERVÂNCIA DE FORMALIDADE PRÉVIA

Sobre o tema a autuada alega que

- o auto de infração não individualiza o motivo da conversão da pena de perdimento em multa, se por terem sido consumidas, se por terem sido revendidas, ou se por não terem sido localizadas;
- segundo o art. 73 da Lei n.º 10.833/2003, e o artigo 23, § 3º do Decreto 1455/1976, é necessária a prévia verificação pela fiscalização da "impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita a pena de perdimento, em razão de sua não-localização, revenda ou consumo" para a aplicação da penalidade pecuniária de conversão da pena de perdimento, o que indica a necessidade da fiscalização intimar o importador para que apresente o bem apenado com o perdimento, intimação não observada no procedimento fiscal que culminou com a lavratura do auto de infração impugnado;
- a revenda mencionada no § 3º do artigo 23 do Decreto 1455/1976, diz respeito à revenda da mercadoria, e não da primeira venda no mercado interno, de forma a garantir que o suposto real adquirente se manifeste sobre a localização das

mercadorias, ou mesmo sobre a possibilidade de oferta para reposição de mercadorias de mesma finalidade, quantidade e qualidade;

- uma vez que em nenhum momento houve a intimação da autuada e das empresas a qual foi atribuída a responsabilidade solidária, para apresentar as mercadorias ou restituir os bens, não houve por parte o cumprimento pela fiscalização de formalidade exigida para a conversão da pena de perdimento em multa, restando, portanto, comprovada a nulidade do auto de infração impugnado.

INEXISTÊNCIA DE ATRIBUIÇÃO LEGAL, INEXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO E ILEGAL INSTAURAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL Alega a autuada que:

- nos termos do artigo 360 do regimento interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, é de competência do Delegado da Receita Federal ou chefe da unidade local, aplicar a pena de perdimento;

- no caso inexistiu atribuição do Delegado da Receita Federal Brasil na Alfândega do Porto de Vitória para autorizar a fiscalização tendente a aplicação da pena de perdimento, bem como, para delegar atribuição ao auditor signatário do presente auto de infração, uma vez que todas as mercadorias relacionadas no auto de infração impugnado, entraram no país e foram desembaraçadas por unidades aduaneiras localizadas no estado do Rio de Janeiro;

- no caso também inexistiu a exposição de motivos para a lavratura do auto de infração, sendo a lavratura do auto de infração autorizada pelo Delegado de Vitória, devido a desconfianças do auditor fiscal, - a instauração do procedimento fiscal em foco, na verdade não ocorreu, uma vez que a autoridade fiscal agiu sem qualquer atribuição de competência na lavratura do auto impugnado, tendo lavrado o auto de infração a partir de um simples TDPF-F, expedido pelo Delegado da Receita Federal, que autorizou a fiscalização de suposto tributo/contribuição denominado MULDI, que em verdade, trata-se da sigla designativa de outras infrações disciplinares, sem, contudo, especificar qual a infração. Tal conduta eiva de nulidade o auto de infração, posto que inexistiu atribuição ou delegação de competência para imputação da pena de perdimento:

- no caso em questão também não foi observado nenhum ato do Superintendente Regional da Receita Federal, que nos termos do artigo 7º da IN SRF 1169/2011 pudesse autorizar o procedimento fiscal em comento.

QUESTÕES DE MÉRITO NÃO COMPROVAÇÃO DA OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. AUTUAÇÃO BASEADA SOMENTE EM INDÍCIOS Sobre o tema, a autuada inicia suas alegações, mencionando que no tópico 8 sem mencionar qualquer fato ou imputação legal, diz que haveria a ocultação das empresas GIKA e C. BENEDUZZI, invocando fundamentos genéricos, alusivos à outras importações não acobertadas pela presente autuação, descritos no tópico 6:

Assim o auto de infração utiliza somente indícios e ilações insuficientes para a aplicação da penalidade pela ocultação do real adquirente, quando deveria a

autoridade ter efetivamente comprovado o fato típico a ensejar a incidência da norma sancionatória. Os argumentos utilizados pela fiscalização são refutáveis e genéricos, como quando menciona o *modus operandi*, e características de interposição fraudulenta. Não apresenta fatos concretos.

Cita jurisprudência do CARF com o entendimento de que as infrações baseadas em ocultação do real comprador não devem se basear em indícios e sim em provas inequívocas.

Defende que a ação fiscalizatória não está devidamente motivada, conforme exigem os artigos 2º e 50 da Lei 9784/1999, para a instauração do devido processo legal, e assim a sanção imposta a partir dela viola o art. 5º LIV da Constituição Federal, que prevê que Ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”.

Fala sobre o juízo de inferência, e os requisitos para sua aplicação, e menciona que no caso em foco o mesmo não deve ser aplicado, uma vez que os indícios não se correlacionam, sendo inclusive de operações de importações distintas, e são neutralizadas pelas explanações já apresentadas pela autuada, que são reiteradas na presente impugnação bem como pelos documentos já colacionados, quais sejam, contratos de fornecimento internacional fls. 1704 à 1841, e-mail que materializam a negociação com o exportador fls. 1844 à 2300, fechamentos de câmbios fls. 2448 à 2669 e bem como os comprovantes de gastos com o registro e custeio da importação, que ora são apresentados (doc. comprobatórios). Logo, os indícios trazidos pela fiscalização, com a devida vênia, são imprestáveis para o juízo de inferência.

DO GIRO DE ESTOQUE E A AUSÊNCIA DE ILEGALIDADE Sobre os fatos relacionados ao giro de estoque, em que a fiscalização citou os exemplos das declarações de importação 18/0866276-0 e 19/1358740-3, que não se confundem com a do auto de infração impugnado, a autuada menciona que o conceito da fiscalização, citado no Termo de Verificação Fiscal, de que o diminuto espaço de tempo entre o desembaraço aduaneiro e a venda e entrega de mercadoria ao comprador no mercado interno seriam indícios de interposição fraudulenta, está em dissonância com recorrente prática de gestão aplicada em todo o mundo, inclusive no comércio exterior, qual seja o sistema “Just In Time”. Nesse modelo de gestão, a fim de evitar desperdícios e produtos acumulados nos estoques, as empresas optam por atender a uma demanda certa, com aumento da eficiência e agilidade nas operações logísticas da empresa. Tal indício já teria sido refutado pelo CARF, conforme jurisprudência do CARF citada pela autuada.

DOS PEDIDOS DE COMPRA AOS FORNECEDORES ESTRANGEIROS Sobre o fato alega que a negociação verbal é o principal meio utilizado internacionalmente e reconhecida pela Convenção de Viena. Cita o artigo 18 da Convenção.

Sobre os pedidos de compra a autuada ainda menciona que:

Desta feita, a despeito da validade das negociações verbais e por aplicativos, os contratos de fornecimentos, fls. 1704 a 1841, os e-mails, e a remessa de documentos entre exportador e importador, vide os e-mails de encaminhamento das fls. 1844 a 2300 dos autos, comprovam serem, ambos, partes no contrato internacional de compra e venda, pelo que as alegações do auto de infração são totalmente insubsistentes.

No que concerne à alegação de que os contratos de fornecimentos são imprestáveis, por não se referirem ao período de fiscalização, também não deve prosperar, posto que os contratos foram celebrados justamente para materializar uma relação comercial já preexistente, como se pode depreender das importações anteriormente realizadas entre o exportador e esta importadora.

Neste ponto, é bom salientar ainda que, de forma abusiva, tenta a autoridade atuante desconsiderar a data da celebração do contrato pelo fato do reconhecimento de firma do contratante ter sido feita em data posterior a assinatura do contrato, quando aludido reconhecimento foi feito justamente para dar maior guarida aos negócios já realizados.

DOCUMENTAÇÃO REFERENTE À VENDA NO PAÍS Sobre o pedido de documentação menciona:

- a dificuldade de consegui-la devido a documentação ter sido solicitada em tempo de pandemia, onde todos os funcionários estão em home office;
- foram apresentados à fiscalização contratos de representação, notas fiscais de comissão e a fiscalização sem qualquer embasamento legal, concluiu que tais pagamentos não seriam de comissão, aduzindo que somente faria sentido caso ficasse comprovado que os representantes teriam participado da negociação;
- que conforme entendimento nos tribunais pátrios, em jurisprudência citada pela atuada, a nota fiscal tem presunção juris tantum de veracidade da negociação e entrega da mercadoria, não havendo no auto de infração qualquer indício que descaracterize a compra e venda.
- o auto de infração não demonstra qualquer fato que descaracterize a legitimidade da compra e venda realizada;
- em conclusão não guarda nexo a conclusão do auto de infração, de que teria havido uma venda simulada para encobrir o real importador, uma vez que as vendas foram todas realizadas com margem de lucro em média de 30%;

DOS FORNECEDORES NO EXTERIOR E DOS CLIENTES NO PAÍS Sobre as constatações que existem no auto de infração sobre a relação dos fornecedores estrangeiros, com os compradores no mercado interno, a atuada alega que:

- a fiscalização não levou em conta, o fato da empresa possuir trinta e nove fornecedores, e cento e sessenta e quatro clientes, e que, neste universo, é perfeitamente compreensível, possível e legal a venda da integralidade de uma importação para somente um cliente;

- a venda para um único cliente da totalidade da mercadoria é uma prática perfeitamente possível e dentro dos limites legais. A autuação não apresentou – até mes- no caso é plenamente cabível a importação que visa atender a demanda específica, com previsão de venda a cliente determinado, conforme jurisprudência do CARF e do poder judiciário. No entendimento do CARF o fato de existir um adquirente pré-determinado da mercadoria importada, por si só, não configura a interposição fraudulenta prescrita pelo inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976;

- mesmo se a mercadoria tivesse sido comercializada com o comprador do mercado interno, antes do embarque, o que não aconteceu, seria plenamente legal e possível, não havendo qualquer conduta ilícita, posto que o comprador não teria participado ou financiado o processo de importação.

SUPOSTO NÃO PAGAMENTO DO FORNECEDOR NO EXTERIOR Sobre o tema inicialmente a autuada reitera as alegações citadas no Termo de Verificação Fiscal, referentes às respostas das intimações realizadas pela fiscalização, e complementarmente alega que:

- no presente caso a operação de importação teve câmbios fechados;

- não prospera a assertiva que nas Demonstrações Contábeis apresentadas por ela para o período fiscalizado, foram apurados lucros de R\$ 2.611.603,84 no ano de 2018 e de R\$ 4.190.847,59 de janeiro a agosto de 2019, tendo sido efetivamente apurado os valores de R\$ 277.590,56 no ano de 2018 e R\$103.283,98 no ano de 2019, tal como comprovam as informações contábeis ora carreadas – DRE (Doc. comprobatórios);

- que o prazo de 180 (cento e oitenta) dias para pagamento é fato muito comum no comércio chinês e ainda confirmado nas invoices e contratos de fornecimento colacionados;

- sobre a venda a ela referente a fornecedores com os quais possuía dívida, diz que isto foi possível por ser cliente dos mesmos de longa data e ter enviado representante à China para negociar prazos especiais;

- são conclusões não provadas, meras quimeras, as presunções da fiscalização de que terceiros haveriam pagos os fornecedores estrangeiros pelas mercadorias importadas.

Cita que aqui como nos outros casos, é ônus da fiscalização comprovar a interposição fraudulenta. Apresenta jurisprudência do CARF sobre provas.

FRACIONAMENTO DO RECEBIMENTO DOS CLIENTES EM VALORES INFERIORES À R\$ 10.000 (DEZ MIL REAIS).

Sobre o tema a autuada alega que:

- o referido fracionamento foi mencionado no Termo de Verificação Fiscal de forma genérica, não está relacionada às declarações de importação relativas ao

auto de infração impugnado e refere-se somente a uma nota fiscal. Este fato foi indevidamente generalizado;

- a informação prestada sobre por ela, quando intimada pela fiscalização, foi desconsiderada de forma inadequada, que considerou para isso extratos bancários que não se referem aos mesmos períodos e espécie de operação bancária;

- no caso a fiscalização em suas considerações confundiu limitação dos valores para a transferência por TED ou DOC, com limitações de valores para pagamento de títulos, e deve ser salientado que toda a movimentação bancária superior a R\$ 2000,00 (dois mil reais) deve ser identificado o portador dos recursos, e sendo os valores dos boletos superiores a R\$2000,00 não faz sentido a expedição de boletos com o fito de ocultar a pessoa que pagou;mo por inexistente – qualquer norma que vede tal prática no mercado;

- por disposições do Banco do Brasil, independente do valor do boleto, já seria identificado o pagador caso o pagamento do boleto fosse realizado em espécie;

- o auto de infração não aponta quais títulos foram pagos em dinheiro, nada prova;

- a autuada não tem qualquer gestão sobre a origem lícita ou não dos valores que recebe de terceiros, provenientes de suas vendas que são legais;

- a autuada não informou os responsáveis pelos pagamentos dos boletos à RFB, uma vez que não conseguiu tal informação junto ao banco, que negou a informação nos termos do artigo 37 da Circular 3.978/20, que dispõe sobre o sigilo dos responsáveis pelos pagamentos feitos em espécie.

A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL Sobre a sua escrituração fiscal a autuada alega que:

- a forma incorreta de sua escrituração fiscal deve-se a empresa prestadora de serviços contábeis terceirizada, que foi por ela substituída, assim que constatou os problemas da falta de suas declarações fiscais;

- na sua escrituração inexistiu qualquer dolo de encobrir os lançamentos contábeis, conforme mencionado em respostas às intimações da fiscalização; onde os lançamentos foram apresentados de forma pormenorizada;

- não foi provado que os valores lançados são provenientes de um suposto real adquirente ou encomendante;

- não existe vinculação dos supostos valores com as importações em comento, pelo contrário, com o exame dos extratos bancários, dos lançamentos contábeis e notas fiscais, resta inequívoca a conclusão de que as importações realizadas independiam de tais supostos valores escriturados erroneamente, ponto que será aclarado quando tratarmos da independência financeira da operação;

- a DRJ/FOR, tem decidido que nos casos em que é apontado o recebimento de valores do suposto real adquirente, deve restar comprovado de forma cabal que estes valores foram utilizados na importação;

- em relação aos pagamentos da empresa JING HUA, mencionada no auto de infração como a adquirente oculta das mercadorias da DI nº 14/1974530-3, não se pode afirmar categoricamente que tais pagamentos são antecipações para pagamentos referentes à importação;

AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS CARACTERIZADORES DA OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE Sobre o tema a autuada menciona que:

- ao caso não se aplica o disposto no artigo 23 – inciso V do Decreto Lei 1455/1976, uma vez que este inciso se refere a interposição fraudulenta comprovada; ou seja, a presunção com base em indícios não se presta para fundamentar a infração imputada a ela. Sobre o fato cita jurisprudência do CARF de que deve ser caracterizado, de forma inequívoca e por farta instrução probatória, a fraude e a simulação para o diagnóstico da infração de interposição fraudulenta;

- é lícito na administração de empresa importadora, a realização de importação mediante prévia encomenda ou expectativa de demanda, com consequente repasse direto ou imediato das mercadorias por ocasião da importação, sem que esta prática descaracterize a realização de importações por conta própria;

- no caso presente, a despeito das ilações da fiscalização, sobre a existência de elementos no modus operandi da importadora que sinalizam a ocultação mediante fraude ou simulação, não restou demonstrada cabalmente pela Fiscalização o preenchimento de qualquer um dos requisitos inerentes do tipo infracional imposto à ora autuada;

- não há nos autos qualquer demonstração do conluio entre a autuada e as empresas supostamente importadoras ocultas;

- a fiscalização não demonstrou, por exemplo, a inexistência de recursos da empresa importadora para realizar as operações por conta própria –capacidade econômico-financeira e operacional incompatíveis com a operação –, tampouco se anexou aos autos qualquer documento que indicasse um prévio acordo com a dita “real adquirente” ou se indicou qualquer transferência suspeita de valores entre a autuada e suas clientes ou registros bancários destas últimas;

Sobre o tema a autuada ainda alega que De bem se ver que os indícios elencados pela doutrina, conotativos da ocultação ilícita, não podem ser vistos no presente caso, posto que nos autos (i) não há comprovação de quaisquer aportes financeiros pelo adquirente em favor do importador em datas próximas à operação, (ii) nota-se que o importador é pessoa jurídica dotada de estrutura física e capacidade econômica para arcar com a operação e com os tributos dela decorrentes, (iii) revela-se haver margem de lucro do importador na revenda dos produtos, o que foi afirmado pela própria fiscalização, sendo este um fator que

descharacteriza, em larga medida, o suposto conluio entre partes, (iv) os pagamentos foram realizados pela adquirente após o recebimento das mercadorias, ante a emissão das respectivas notas fiscais de venda/compra, trazidas pela própria fiscalização, (v) não há provas da existência de contratos entre a suposta oculta e a exportadora, que confirmasse a condição de intermediária da ora autuada, e (vi) sequer foram juntadas pela D. Alfândega quaisquer comunicações/tratativas de qualquer espécie entre a dita “importadora oculta” e os fornecedores estrangeiros, limitando-se a autoridade a imputar uma penalidade gravíssima sem nem mesmo lavrar qualquer intimação em desfavor das supostas “ocultas”.

- o argumento que as revendas foram realizadas em tempo exíguo, revelam eficiência e não pode servir de prova de existir um encomendante prévio para as mercadorias importadas;

- todos os documentos foram apresentados de forma correta quando do registro das importações, todavia se houvessem ilicitudes nos mesmos deveriam ser aplicadas as penas elencadas no artigo 70 da Lei 10833/2003;

- não é cabível considerar ausência de resposta de intimação como prova de ilicitude, pois ela não gera necessariamente a responsabilização e cominação de infração;

- dolo e má fé devem ser comprovados para a imputação da infração de interposição fraudulenta;

- não houve a tipificação no Termo de Verificação Fiscal, qual era o tipo de operação de importação encoberta, se “por encomenda” ou “por conta e ordem de terceiros”, para demonstrar a existência do conluio e do negócio jurídico dissimulado, informações que são necessárias para determinar a infração de ocultação do sujeito passivo e consequentemente a interposição fraudulenta.

CAPACIDADE FINANCEIRA DA AUTUADA E AUTODETERMINAÇÃO COMERCIAL

Sobre sua capacidade financeira a autuada alega que efetivamente arcou com os custos das operações fiscalizadas, conforme comprova documentos comprobatórios anexos à impugnação;

Apresenta como prova (i) tabelas relativas aos pagamentos das despesas relacionadas às importações deste auto de infração (DI 18/1042382-3, 18/2046454-9, 19/0214846-2 e 19/0824436-6), como valores gastos nos registros das declarações de importação, pagamento de marinha mercante, pagamento de frete, pagamento de armazenagem, e honorários, relacionados aos saldos que tinha nos dias das importações na sua conta do Banco Itaú; (ii) tabela com os números das notas fiscais, as datas de venda e valores das mercadorias das declarações de importação citadas.

Sobre as referidas operações a autuada menciona que (i) à época das importações o saldo em conta corrente era suficiente para cobrir os gastos com a declaração

de importação, sem necessidade de adiantamento de clientes; (ii) realizou o pagamento integral de gastos logísticos da operação, inclusive os gastos de armazenagem; (iii) as mercadorias foram efetivamente negociadas como o exportador e revendidas no mercado interno; e (iv) na venda foi auferido lucro conforme comprova os valores das notas fiscais.

A autuada alega também que (i) os balancetes apresentados em anexo demonstram que ela possuía mais de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), e (ii) suportou com recursos próprios todos os encargos tributários para a realização das operações de importação, foi responsável pela negociação e custeio das operações de importação, sendo, portanto, as importações realizadas por conta própria. Cita acórdão do CARF sobre o tema.

DA AUTONOMIA EMPRESARIAL - Sobre o tema menciona que:

- embora tenha sido questionada pelo fisco, é plenamente possível a negociação verbal no mercado interno quando da venda das mercadorias importadas, o que não configura qualquer ilícito, tendo sido emitidas as notas fiscais correspondentes;

- os contratos de fornecimentos relacionados às fls. 1704 a 1841, e os e-mail e seus respectivos anexos, colacionados às fls. 1844 a 2300, bem como os documentos apresentados em anexo (doc. comprobatórios), somente corroboram que a autuada efetivamente negociava com os exportadores, materializando as negociações realizadas, corroborado pela linha cronológica apresentada no tópico anterior;

FALSIDADE IDEOLÓGICA DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS A autuada alega que não ocorreu a falsidade ideológica nos documentos como BL, Invoice onde consta o seu nome como da importadora, e a impugnação apresentada prova que (i) a ocultação do real adquirente não ocorreu, e (ii) faltam provas de ação dolosa de falsificação de informações e documentos apresentados no registro da declaração de importação, devendo, também neste ponto, ser julgada improcedente a presente autuação. Cita jurisprudência do TRF sobre o tema.

AUSÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO A autuada alega que não foram apresentados pela autoridade aduaneira quaisquer fatos objetivos que apontem para ações dolosamente promovidas pela autuada, a fim de infringir as normas aduaneiras.

Sobre o tema, cita Solon Sehn, que defende que “não há que se falar em interposição fraudulenta quando a conduta do agente não apresenta um potencial efetivo ou possibilidade real de lesionar o fisco ou de frustrar o controle aduaneiro”.

Cita jurisprudência que defende que deve ser afastada a pena de perdimento quando ausente o elemento danoso e finaliza sua defesa alegando que não houve nenhum dano ao erário.

IMPUGNAÇÃO CONJUNTA DAS EMPRESAS GIKA e C. BENEDUZZI Conforme mencionado, as empresas responsáveis solidárias apresentaram uma impugnação única, que denominamos de impugnação conjunta.

Segue a impugnação Não se trata de impugnação por encomenda das empresas GIKA e C. BENEDUZZI, porque: (i) as empresas não solicitaram qualquer importação e não há qualquer prova produzida pelo Auditor fiscal neste sentido nos autos; (ii) os negócios realizados com a empresa WISE, eram de simples compra e venda interna de mercadorias realizada mediante operação comercial regular, tudo dentro da mais lícita legalidade; (iii) as empresas não tinham conhecimento ou autorizaram os seus respectivos nomes para obtenção de descontos, prazos ou para realização do pagamento junto aos fornecedores da WISE; (iv) as empresas não tiveram qualquer ingerência na escolha da empresa estrangeira que forneceria tais mercadorias, não havendo qualquer prova no auto combatido que corrobora neste sentido; (v) não houve nenhuma interferência das empresas na relação da WISE e as empresas estrangeiras, bastantes exportadoras, restando claro que somente tinha acesso as mercadorias quando já internalizadas; (vi) não há qualquer vinculação ou acordo entre a WISE e as empresas que impeça a primeira de vender os produtos que adquiriu no exterior a qualquer um de seus clientes, não havendo exclusividade com a terceiros empresas;

Compreende anotar que as empresas GIKA e C BENEDUZZI adquiriram os produtos já com o repasse do valor do IPI a eles concernente, o qual foi tributado, pela WISE ao vender as mercadorias elas.

No termo de Verificação Fiscal, observa-se a ausência de prova do fisco e presunção quanto à vantagem existente, pois, ao contrário do que quer crer a fiscalização, (i) não houve manobra no intuito de que não houvesse o recolhimento do IPI ou outro tributo qualquer pelas empresas GIKA e C BENEDUZZI, por conta da quebra da cadeia, (ii) não há qualquer documento probatório coligido no auto que demonstra que as empresas realizaram pedido à WISE ou as empresas exportadoras anteriores a importação e, ainda que houvesse, a mera existência de pedido de compra anterior a importação, (iii) não há prova efetiva de dano ao erário;

Deve-se observar a regularidade e a existência de fato das empresas GIKA e C BENEDUZZI, diante da qual a interposição fraudulenta suscitada pela fiscalização, não se sustenta, uma vez que elas demonstraram (i) regularidade e legalidade das aquisições realizadas no mercado interno mediante compra e venda com emissão de Nota fiscal de entrada e saída na forma da lei de regência; (ii) a existência da WISE como fornecedora das empresas, tudo com devida observância as práticas comerciais lícitas; (iii) inexistência de relação comercial de exclusividade entre as empresas GIKA e C. BENEDUZZI e a WISE, havendo no auto de infração indicação de outras empresas realizando operações legais da mesma estirpe e; (iv) a

impossibilidade de configuração de importação por encomenda devido à falta de preenchimento dos requisitos legais exigidos.

As empresas GIKA e C. BENEDUZZI, ainda alegam que o auto de infração deve ser anulado, uma vez que: (i) a importadora WISE detém total capacidade financeira e aporte de capital suficientes para arcar com as importações imputadas indevidamente à elas, não existindo nos autos de infração, prova em contrário, (ii) as referidas importações foram feitas com recursos próprios da Wise e por sua conta e risco, sendo portanto importações diretas, (iii) a relação estabelecida entre as empresas GIKA, C. BENEDUZZI e a WISE, é de uma operação comercial regular de compra e venda no mercado interno, (iv) as empresas GIKA e C. BENEDUZZI nunca foram as únicas clientes da WISE, havendo inclusive em sua carteira de clientes empresas concorrentes, o que permite concluir não haver exclusividade entre as elas e a WISE, (v) não há nos autos qualquer elemento ou provas que demonstrem que as empresas GIKA e C. BENEDUZZI negociaram diretamente com as empresas estrangeiras fornecedoras das mercadorias em questão, (vi) lucro em questão se coaduna muito mais com um fornecimento de mercadoria no mercado interno do que com a prestação de serviços de importação e comissão, (vii) não existe nenhuma análise do auto de infração quanto às operações de importação e preços praticados entre exportador e importador e entre importador e adquirente, (viii) os pagamentos realizados pelas empresas GIKA e C. BENEDUZZI somente ocorreram após a emissão de Nota fiscal e consequente recebimento das mercadorias, não havendo qualquer prova de adiantamento de recursos.

Finalmente é alegado, que com base no acórdão nº 3401-003.174 julgado pela 4ª CÂMARA / 1ª TURMA DO CARF, que teria julgado situação semelhante a do auto de infração impugnando, este deverá ser cancelado. Junta aos autos as notas fiscais e os comprovantes de pagamentos a Wise.

É o Relatório.

Sobreveio decisão de primeira instância em Acórdão assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 11/06/2018 a 08/05/2019

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO

A ocultação dos reais intervenientes nas operações de comércio exterior, vendedor e comprador, mediante fraude ou simulação, caracterizam a infração prevista no Artigo 23, Inciso V do Decreto 1455/1976, definida como dano ao erário, punível com a pena de perdimento da mercadoria prevista no parágrafo 1º do mesmo artigo, que na impossibilidade de sua apreensão, é substituída pela

multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, prevista no parágrafo 3º do mesmo artigo.

DISPONIBILIDADE DE RECURSOS NÃO FAZ PROVA DE IMPORTAÇÃO REALIZADA POR CONTA PRÓPRIA - PAGAMENTO AO EXPORTADOR ESTRANGEIRO PROVA

A disponibilidade de recursos na data do registro de importação, e o pagamento de despesas relativas ao despacho aduaneiro, não fazem prova de importação por conta própria, se não provado pelo importador, que ele é o responsável pelo pagamento da mercadoria através de fechamento de câmbio ou outro meio de pagamento. Nesse contexto, é importante a prova da negociação com o fornecedor estrangeiro, e indispensável a prova de pagamento da mercadoria ao mesmo, sem a qual não é possível ao importador se intitular como real adquirente da mercadoria importada.

MULTA POR CESSÃO DE NOME

O art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007 não produz qualquer reflexo sobre a imposição da pena de perdimento ou multa substitutiva, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação de comércio exterior, uma vez que o dano ao erário não é fato típico para a exigência da multa cominada neste artigo, que foi editada com fins de substituir da inapetência do CNPJ de sociedades empresárias inidôneas.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA NA INFRAÇÃO FISCAL - DANO AO ERÁRIO, PROVA DE DOLO A infração fiscal é formal. O legislador, além de não indagar a intenção do agente, salvo disposição de lei, também não se detém diante da natureza e extensão dos efeitos. Diferentemente do Direito Penal, no CTN é irrelevante a intenção do agente, seja contribuinte ou responsável, não distinguindo os crimes dolosos dos culposos.

A culpa no âmbito do direito tributário não tem qualquer relevância jurídica. Com efeito, a responsabilidade por infrações à legislação tributária é objetiva, não comportando a aferição da culpabilidade, nos termos de outros ramos do direito. Tal é o comando do artigo 136 do CTN: “Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

QUADRO PROBATÓRIO

Diante do que determina o artigo 18 do Decreto 6759/2009, que estabelece que o importador deve manter em boa ordem e à disposição da Fiscalização os documentos relativos às transações que realizar, a omissão na apresentação de qualquer documentação atinente às transações comerciais quando exigidos, faz prova contra o importador.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformados, os recorrentes apresentaram os seus recursos voluntários em que repisam os argumentos expendidos em suas impugnações. Cumpre registrar, para fins de exata compreensão do iter processual, que o Recurso Voluntário da WISE (fls. 3271-3273) foi protocolado pelo próprio sócio-administrador, sem assistência de advogado, e consiste em peça sucinta que não desenvolve autonomamente os fundamentos recursais, limitando-se a reiterar os argumentos já articulados com profundidade na Impugnação. Os argumentos elencados no item “Razões dos Recursos Voluntários” deste Relatório foram extrados, portanto, conjuntamente da Impugnação e do Recurso, que formam um todo argumentativo unitário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Celso José Ferreira de Oliveira**, Relator

Os recursos são tempestivos e preenchem os demais requisitos para a sua admissibilidade pelo que deles tomo conhecimento.

Breve síntese fático processual

Trata-se de **Recursos Voluntários** interpostos por **WISE COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA** (CNPJ 11.918.777/0001-56), autuada principal, e por **GIKA COMÉRCIO DE PRODUTOS ELETROELETRÔNICOS LTDA** (CNPJ 13.729.048/0001-87) e **C. BENEDUZZI IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI** (CNPJ 25.901.263/0001-00), estas na condição de responsáveis solidárias, todos inconformados com o **Acórdão nº 108-024.736**, prolatado pela 12ª Turma/DRJ08, em Sessão de 30 de novembro de 2021, que, por unanimidade, julgou improcedentes as impugnações administrativas, mantendo o crédito tributário no valor de **R\$ 409.498,74** (quatrocentos e nove mil, quatrocentos e noventa e oito reais e setenta e quatro centavos).

I. Dos Fatos Apurados no Processo de Fiscalização

Em 17 de setembro de 2020, a Alfândega do Porto de Vitória lavrou **Auto de Infração** contra a empresa WISE COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA, com fundamento no art. 23, inciso V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com a redação conferida pela Lei nº 12.350/2010 e pelo art. 41. A autuação decorreu de **irregularidades identificadas nos despachos de importação realizados em nome da WISE**, constantes das Declarações de Importação (DI) nºs 18/1042382-3, 18/2046454-9, 19/0214846-2 e 19/0824436-6, no período de junho de 2018 a maio de 2019.

Com base nos arts. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966 e 124 do CTN, foi atribuída **responsabilidade solidária** às empresas GIKA e C. BENEDUZZI, por serem identificadas, no curso da fiscalização, como os reais adquirentes das mercadorias importadas, ocultados nas declarações de importação registradas em nome da WISE.

O Termo de Verificação Fiscal apurou os seguintes **indícios de interposição fraudulenta**:

- **Giro de estoque atípico**: Em 92% das 343 Declarações de Importação realizadas no período, a integralidade das mercadorias foi transferida diretamente do recinto alfandegado para os clientes no dia do desembarço ou poucos dias depois, sem transitar pelo estoque da autuada. Foram importadas 28.457.727 unidades de mercadorias, nada permanecendo em estoque.
- **Ausência de contratos e pedidos de compra**: Intimada a apresentar contratos e documentos que comprovassem as negociações com os fornecedores estrangeiros, a WISE apresentou apenas 13 contratos (em sua maioria posteriores ao período fiscalizado), afirmando que as demais negociações foram realizadas de forma verbal. A própria autuada não possuía qualquer documentação relativa a pedidos de compra, o que é incompatível com a realização de 343 Declarações de Importação em aproximadamente dois anos.
- **Ausência de documentação de vendas internas**: Ainda que reiteradamente intimada, a WISE não apresentou contratos ou comunicações com compradores relativos às vendas efetuadas no mercado interno, afirmando que as negociações eram realizadas por seus sócios e representantes de forma verbal.
- **Não comprovação do pagamento aos fornecedores estrangeiros**: A WISE não demonstrou o pagamento a fornecedores em 246 importações realizadas na modalidade conta própria. Apesar disso, os mesmos fornecedores continuaram a fornecer mercadorias, o que, segundo a fiscalização, evidencia que terceiros ocultos efetuaram esses pagamentos.
- **Fracionamento sistemático de pagamentos**: Os valores das notas fiscais de venda foram sistematicamente fracionados em parcelas inferiores a R\$ 10.000,00, com vencimentos em curto prazo, possibilitando o pagamento em espécie e dificultando a identificação da origem dos recursos.

- **Vínculos societários entre GIKA e C. BENEDUZZI:** A Sra. Camila Beneduzzi, proprietária da C. BENEDUZZI, foi sócia da GIKA e é casada com o Sr. Fernando Bertochi Pereira Aguiar, sócio da GIKA. As mercadorias das DIs autuadas foram integralmente repassadas a essas empresas.

II. Do Acórdão Recorrido

A 12ª Turma/DRJ08, por unanimidade, julgou improcedentes as impugnações, mantendo o crédito tributário. Em síntese, a decisão recorrida sustentou que: (i) a WISE não comprovou a origem dos recursos utilizados nas importações, o que autoriza a presunção de interposição fraudulenta, nos termos do §2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976; (ii) o conjunto de indícios apurados no TVF é suficiente para confirmar a ocultação dos reais adquirentes; (iii) as responsáveis solidárias não comprovaram o pagamento regular à WISE pelas mercadorias que alegaram ter adquirido no mercado nacional; e (iv) a infração fiscal é objetiva, não havendo necessidade de aferição de dolo.

III. Das Razões dos Recursos Voluntários

Recurso da WISE Comércio Internacional Ltda.

A recorrente WISE apresentou suas razões sustentando, em síntese:

- i. Ausência de dano ao erário e inoccorrência de simulação ou fraude: a fiscalização incorreu em confusão ao não distinguir a distribuição habitual de produtos importados para clientela fidelizada da interposição fraudulenta; para que esta se configure, seria necessária a prova de dolo específico das três partes envolvidas e de efetiva ocultação de sujeito passivo.
- ii. Ilegitimidade passiva da autuada: a multa substitutiva do perdimento, em hipótese de ocultação do sujeito passivo, recairia sobre o importador oculto (real adquirente), e não sobre o importador ostensivo; assim, à WISE seria aplicável, quando muito, apenas a multa do art. 33 da Lei nº 11.488/2007 (cessão de nome).
- iii. Violação ao art. 146 do CTN – vedação à mudança de critério jurídico: o Fisco teria alterado retroativamente o critério de enquadramento legal das operações, configurando mudança de critério jurídico vedada pelo CTN.
- iv. Subsidiariamente, nulidade por erro de tipificação legal: o auto de infração não individualizou adequadamente a conduta nem indicou precisamente o dispositivo legal infringido.

Recurso da GIKA e C. BENEDUZZI (conjunto)

As recorrentes GIKA e C. BENEDUZZI apresentaram recurso conjunto aduzindo, em síntese:

- v. Ausência de provas conclusivas de interposição fraudulenta: não há nos autos qualquer documento demonstrando que as recorrentes negociaram diretamente com os exportadores estrangeiros ou que instruíram a WISE a adquirir as mercadorias. Os elementos utilizados pela fiscalização seriam meras presunções, ilações e conjecturas.
- vi. Regularidade das operações internas: as recorrentes realizaram simples operações de compra e venda interna com a WISE, com emissão regular de notas fiscais e recolhimento dos tributos devidos, inexistindo qualquer ingerência no processo de importação.
- vii. Ausência de dano ao erário: o IPI incidente nas importações foi devidamente recolhido pela WISE, que o repassou no preço das mercadorias; não haveria, portanto, quebra na cadeia tributária.
- viii. Impossibilidade de utilização de meios presuntivos: citam o Acórdão CARF nº 3401-003.174, no qual foi cancelada autuação por interposição fraudulenta, sustentando que o caso concreto se apresenta de forma análoga, na medida em que o pagamento pelas recorrentes somente ocorreu após a entrega das mercadorias e inexistiria prova de negociação direta com os exportadores.

Das Questões Preliminares (Recurso da WISE)

O recurso voluntário da WISE levanta quatro questões de natureza preliminar, que, por lógica processual, devem ser apreciadas antes do mérito. São elas: (i) ausência de motivação e fundamentação fática e jurídica do ato de lançamento; (ii) ilegitimidade passiva da autuada; (iii) impossibilidade de conversão da pena de perdimento por inobservância de formalidade prévia; e (iv) inexistência de atribuição legal e ilegalidade do procedimento fiscal.

Ausência de Motivação e Fundamentação do Ato Administrativo de Lançamento

A WISE sustenta, em preliminar, que o auto de infração seria nulo por falta de motivação e fundamentação, uma vez que o enquadramento legal indicado restringe-se ao §3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 — que disciplina apenas a conversão da pena de perdimento em multa —, sem indicar expressamente o inciso do caput que tipifica a conduta que deu ensejo à

pena de perdimento. Alega, ainda, que o Termo de Verificação Fiscal não traz vinculação individualizada dos indícios com as quatro declarações de importação autuadas.

A preliminar **não merece acolhida**.

O art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 define como dano ao erário a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, incluindo a interposição fraudulenta de terceiros. O §1º comina a pena de perdimento das mercadorias. O §3º autoriza a conversão dessa pena em multa equivalente ao valor aduaneiro quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida. Esses dispositivos formam um sistema normativo coerente e a indicação conjunta do inciso V e do §3º é suficiente para identificar, com precisão, tanto a infração imputada (ocultação do sujeito passivo) quanto a modalidade sancionatória aplicada (multa substitutiva por revenda das mercadorias).

Quanto à suposta generalidade dos indícios, o Termo de Verificação Fiscal, elaborado com minúcia ao longo de dezenas de páginas, detalhou cada elemento investigado, correlacionou-os com as 343 declarações de importação do período fiscalizado e, nos itens 8 e 9, identificou especificamente as DIs ora autuadas como aquelas em que estavam presentes **todos** os indícios descritos no item 6. Essa remissão expressa não é genérica: ela vincula o conjunto probatório às declarações específicas objeto do lançamento. A autuada tinha pleno conhecimento dos fatos que lhe eram imputados, tendo, inclusive, exercido amplamente o contraditório, como demonstra a extensão de sua impugnação.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade por ausência de motivação.

Ilegitimidade Passiva da WISE para Figurar no Polo Passivo da Autuação

A WISE sustenta que, ainda que comprovada a ocultação, não poderia figurar no polo passivo da autuação fundada no art. 23, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, pois a multa substitutiva da pena de perdimento recairia sobre o importador oculto (real adquirente), e não sobre o importador ostensivo. Segundo a autuada, a ela seria aplicável, quando muito, apenas a multa do art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

A preliminar **não prospera**.

O art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 tipifica a conduta de **ocultação do sujeito passivo mediante fraude ou simulação**. Essa conduta é praticada pelo importador ostensivo que, ao registrar a declaração de importação em seu próprio nome, oculta os reais intervenientes da operação. É precisamente o importador ostensivo — no caso, a WISE — o agente que pratica o ilícito aduaneiro, pois é ele quem insere informações falsas nos documentos de despacho. A pena de perdimento, e sua conversão em multa, recaem, por isso, sobre quem pratica a conduta tipificada.

O art. 33 da Lei nº 11.488/2007, por sua vez, instituiu penalidade específica para a cessão de nome — situação em que um CNPJ é utilizado por terceiros para a realização de operações de comércio exterior, visando à substituição da inaptidão do CNPJ de empresas inidôneas. Trata-se de hipótese distinta da interposição fraudulenta tipificada no art. 23, inciso V. A jurisprudência consolidada do CARF é assente no sentido de que o art. 33 da Lei nº 11.488/2007 não produz qualquer reflexo sobre a imposição da pena de perdimento ou da multa substitutiva previstas no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, e as penalidades são independentes e não excludentes entre si (Acórdãos CARF nºs 3102-00.662 e 3101-00.431, entre outros).

Rejeito a preliminar de ilegitimidade passiva.

Impossibilidade de Conversão da Pena de Perdimento por Inobservância de Formalidade Prévia

A WISE sustenta que: (i) o auto de infração não individualizou o motivo da conversão da pena de perdimento em multa (se por não localização, consumo ou revenda); (ii) o art. 73 da Lei nº 10.833/2003 e o §3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 exigiriam prévia verificação pela fiscalização da impossibilidade de apreensão, o que implicaria a necessidade de intimação prévia para que o importador apresentasse as mercadorias; e (iii) o repasse das mercadorias ao real adquirente, nas operações de interposição, não configuraria "revenda" para fins do §3º.

A preliminar **não merece acolhida**.

Quanto à individualização do motivo da conversão, o Termo de Verificação Fiscal é inequívoco ao demonstrar, por meio das próprias notas fiscais de venda emitidas pela WISE, que a integralidade das mercadorias importadas foi repassada às empresas GIKA e C. BENEDUZZI. A revenda das mercadorias está documentalmente comprovada nos autos, tornando desnecessária qualquer fundamentação adicional no corpo do auto de infração.

Quanto à suposta necessidade de intimação prévia, a exigência de que o importador seja instado a apresentar as mercadorias faz sentido nos casos em que sua localização é incerta. Quando as próprias notas fiscais de saída demonstram que as mercadorias foram revendidas, a impossibilidade de apreensão é **fato incontroverso** e automaticamente configurada. Exigir ato formal de intimação em situação na qual a revenda está documentalmente comprovada seria impor formalismo desprovido de qualquer finalidade prática, contrariando o princípio da instrumentalidade das formas.

Por fim, a discussão sobre se o repasse ao real adquirente configura ou não "revenda" é questão que, a toda evidência, diz respeito ao mérito da controvérsia — mais especificamente, à caracterização da interposição fraudulenta e à natureza das operações praticadas — e não a requisito formal de validade do lançamento.

Rejeito a preliminar de nulidade por inobservância de formalidade prévia.

Inexistência de Atribuição Legal e Ilegalidade do Procedimento Fiscal

A WISE sustenta que: (i) a Alfândega do Porto de Vitória não teria competência para autuar operações de importação desembaraçadas no Rio de Janeiro; (ii) o TDPF-F foi emitido para a rubrica genérica "MULDI", sem especificar a infração investigada; e (iii) não teria havido ato do Superintendente Regional da Receita Federal, conforme exigiria o art. 7º da IN SRF nº 1.169/2011.

A preliminar **não prospera**.

O fundamento legal do procedimento fiscal foi a IN SRF nº 228/2002, cujo art. 3º atribui ao titular da unidade da RFB com jurisdição sobre o **domicílio fiscal do estabelecimento matriz da empresa** a competência para instaurar o procedimento especial de fiscalização aduaneira. A WISE tem domicílio fiscal em Vila Velha/ES, portanto sob a jurisdição da Alfândega do Porto de Vitória. A circunstância de as mercadorias terem sido desembaraçadas em unidades aduaneiras do Rio de Janeiro é irrelevante para a determinação da competência fiscalizatória, que se define pelo domicílio da empresa investigada, e não pelo local do desembaraço.

Quanto ao TDPF-F, a Portaria RFB nº 6.478/2017 (vigente à época da fiscalização) confere expressamente ao Delegado da Receita Federal do Brasil de delegacias especiais e alfândegas — o que inclui o titular da Alfândega do Porto de Vitória — competência para expedir o TDPF, podendo inclusive delegar essa competência ao Chefe de Divisão, Serviço e Seção de Controle Aduaneiro Pós-Despacho (art. 7º, §2º, VIII). A emissão do instrumento por autoridade competente afasta a alegada ilegalidade.

A alegação de que a utilização da rubrica "MULDI" tornaria o procedimento inválido carece de amparo legal. A exigência legal é a de que o TDPF contemple as possíveis irregularidades motivadoras da fiscalização, o que foi cumprido, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal. A rubrica é elemento de controle interno administrativo, não requisito de validade do ato de fiscalização.

Rejeito, por fim, a preliminar de nulidade do procedimento fiscal por incompetência ou ilegalidade.

Mérito

Do Quadro Normativo Aplicável

A controvérsia gravita em torno da incidência do art. 23, inciso V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, que tipifica como **dano ao erário** a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou do responsável pela operação de comércio exterior, mediante fraude ou simulação, sujeitando-a à pena de perdimento da mercadoria. O §3º do mesmo dispositivo autoriza a conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro quando a mercadoria não for localizada ou tiver sido consumida ou revendida.

O §2º do mesmo artigo estabelece **presunção legal de interposição fraudulenta** quando o importador não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação de importação. Trata-se de presunção relativa, que admite prova em contrário pelo contribuinte.

A jurisprudência do CARF distingue duas hipóteses: (i) a **interposição fraudulenta presumida**, caracterizada pela não comprovação da origem dos recursos; e (ii) a **interposição fraudulenta comprovada**, que demanda a demonstração fática de fraude ou simulação praticadas para ocultar o real adquirente.

Da Interposição Fraudulenta – Análise do Conjunto Probatório

Passo à análise do conjunto probatório, examinando cada argumento recursal.

Em primeiro lugar, é incontroverso que a WISE **não comprovou a origem dos recursos utilizados nas 246 importações realizadas no período fiscalizado na modalidade conta própria**. A própria recorrente reconhece que não realizou os pagamentos aos fornecedores estrangeiros, justificando-o com dificuldades de fluxo de caixa e supostos atrasos alfandegários. As quatro DIs objeto deste auto de infração integram esse universo: a WISE tampouco demonstrou o pagamento ao exportador estrangeiro especificamente nessas operações. Todavia, a fiscalização refutou essas justificativas de forma robusta, demonstrando que: (a) aproximadamente 70% das DIs foram selecionadas para o canal verde, sem conferência aduaneira, sendo desembaraçadas no mesmo dia do registro; (b) as Demonstrações Contábeis indicam lucro de R\$ 2.611.603,84 em 2018 e de R\$ 4.190.847,59 de janeiro a agosto de 2019; (c) a previsão de pagamento aos fornecedores em até 180 dias, sem qualquer garantia, é incompatível com padrões normais do comércio exterior.

A falta de comprovação da origem dos recursos é, por si só, suficiente para **presumir a interposição fraudulenta**, nos termos do §2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976. A WISE não logrou ilidir essa presunção.

Registre-se que a WISE juntou aos autos comprovantes bancários de transferências e pagamentos relativos às despesas operacionais das próprias DIs autuadas – tais como portuárias (LIBRA TERMINAL RIO), armazenagem e frete (Transp. Mar. São Geraldo) – com o fito de demonstrar sua capacidade financeira e autodeterminação comercial. Ocorre que esses

pagamentos, conquanto demonstrem a existência de movimentação bancária própria para custeio logístico, não são suficientes para ilidir a presunção de interposição fraudulenta. Como bem sintetizado na ementa do acórdão recorrido, “a disponibilidade de recursos na data do registro de importação, e o pagamento de despesas relativas ao despacho aduaneiro, não fazem prova de importação por conta própria”. A prova exigida é a do pagamento da própria mercadoria ao exportador estrangeiro, mediante fechamento de câmbio ou outro meio equivalente – prova essa que a WISE não produziu para as DIs autuadas. Despesas de despacho e de logística são encargos corriqueiros do importador ostensivo, que as suporta precisamente por ser remunerado pelo real adquirente oculto; sua existência, portanto, não contraria, antes reforça, a lógica econômica do modelo de interposição fraudulenta.

Além da presunção legal, o Termo de Verificação Fiscal acostou **robusto conjunto de indícios convergentes** que, analisados em conjunto, confirmam a ocultação dos reais adquirentes:

- O giro de estoque atípico – 92% das 343 DIs foram imediatamente repassadas ao mesmo adquirente ou grupo de adquirentes – é incompatível com importação por conta própria. Não é factível que uma empresa importe 28.457.727 unidades de mercadorias com tamanha variedade de itens e as revendas integralmente, sem qualquer remanescente em estoque, a não ser que as mercadorias já tenham sido encomendadas antes da importação.
- A ausência de qualquer pedido de compra ou contrato com os exportadores estrangeiros, mesmo após reiteradas intimações e prorrogações de prazo, reforça a conclusão de que a WISE não foi a responsável pela negociação das mercadorias. Os próprios contratos apresentados (apenas 13, em sua maioria posteriores ao período fiscalizado) previam pedido de compra prévio como condição de validade da negociação, o que contraria a versão verbal alegada pela autuada.
- A ausência de documentação sobre as negociações internas (contratos, ordens de compra dos clientes nacionais) confirma que os compradores já estavam predeterminados antes do desembaraço aduaneiro.
- O fato de os fornecedores estrangeiros continuarem entregando mercadorias à WISE mesmo sem receber pelas vendas anteriores (foram identificadas 41 situações dessa espécie) confirma que o pagamento era realizado por terceiros ocultos.
- O fracionamento sistemático das notas fiscais de venda em parcelas inferiores a R\$ 10.000,00, com a consequente possibilidade de pagamento em espécie, dificulta a identificação da origem dos recursos e dos pagadores efetivos, caracterizando prática típica de ocultação.

Diante de tal quadro probatório, a alegação das recorrentes de que se trata de mera *"distribuição habitual de produtos importados para clientela fidelizada"* não encontra suporte nos autos. Em uma importação regular por conta própria, o importador deve necessariamente negociar com o exportador, emitir pedidos de compra, receber as mercadorias,

armazená-las e, então, comercializá-las. Nada disso ocorreu de forma minimamente documentada.

Quanto ao acórdão paradigma citado pelas recorrentes (CARF nº 3401-003.174), há que se distinguir as circunstâncias fáticas: no caso paradigma, a empresa cancelou a autuação porque a vendedora interna comprovou a **origem e disponibilidade dos recursos**, demonstrou capacidade operacional, havia prazo de entrega com penalidade por atraso, garantia de 12 meses, e margem de lucro normal. No presente caso, a WISE **não comprovou a origem dos recursos**, não demonstrou capacidade financeira para suportar centenas de importações sem receber dos fornecedores, e não apresentou qualquer documentação das negociações, seja com os exportadores, seja com os compradores nacionais. As situações são, portanto, essencialmente distintas.

Da Alegação de Ilegitimidade Passiva da WISE

A WISE sustenta que a multa substitutiva do perdimento deveria recair sobre o importador oculto (real adquirente), e não sobre o importador ostensivo. O argumento não procede.

O art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 tipifica a infração de ocultação do sujeito passivo **como conduta do próprio importador que oculta os reais adquirentes**. É o importador ostensivo – que registrou as DIs em modalidade indevida, ocultando os reais compradores – o responsável direto pela infração. A pena de perdimento, e sua conversão em multa, recai sobre o agente que praticou a conduta ilícita.

O art. 33 da Lei nº 11.488/2007, invocado pela WISE, cuida de hipótese específica de cessão de nome ("uso indevido de CNPJ de terceiros"), voltada à inaptidão de empresas inidôneas, e não se confunde com o dano ao erário por interposição fraudulenta. O dispositivo não é excludente da responsabilidade prevista no Decreto-Lei nº 1.455/1976, como já assentou a jurisprudência do CARF. O acórdão recorrido bem equacionou essa questão.

Da Alegação de Nulidade por Ausência de Motivação

A WISE alega falta de motivação e individualização da conduta. O argumento também não prospera. O Termo de Verificação Fiscal, elaborado com minúcia, detalha extensamente cada indício apurado, correlaciona-os com as declarações de importação autuadas e identifica os responsáveis solidários. A indicação do art. 23, V, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 como fundamento legal é perfeitamente suficiente, tanto para identificar a infração (ocultação do sujeito passivo mediante fraude/simulação) quanto para justificar a conversão da pena de

perdimento em multa (impossibilidade de apreensão por revenda). Não há prejuízo ao contraditório ou à ampla defesa.

Da Conversão da Pena de Perdimento – Desnecessidade de Prévia Intimação

A WISE sustenta que seria necessária prévia intimação para que apresentasse as mercadorias antes da lavratura do auto de infração com a multa substitutiva. O argumento é inconsistente. As próprias DIs registradas pela WISE demonstram que **as mercadorias foram integralmente revendidas** no momento do desembaraço ou logo após. A revenda, constatada de plano, já configura a impossibilidade de apreensão, tornando desnecessária qualquer intimação prévia. Exigir esse ato formal quando a própria documentação aduaneira comprova a revenda seria transformar requisito procedimental em obstáculo intransponível ao exercício do poder sancionador da Administração.

Da Responsabilidade Solidária de GIKA e C. BENEDUZZI

As recorrentes GIKA e C. BENEDUZZI sustentam que apenas adquiriram mercadorias no mercado interno, sem qualquer ingerência no processo de importação. Entretanto, o conjunto probatório aponta em sentido contrário.

Como demonstrado no TVF, as mercadorias das DIs autuadas foram **integralmente repassadas às empresas GIKA e C. BENEDUZZI**, cujos sócios são casados entre si. As importações que lhes são atribuídas apresentaram as mesmas características de interposição fraudulenta identificadas no conjunto geral das operações da WISE: entrega imediata do recinto alfandegado ao mesmo adquirente, fracionamento de pagamentos em valores inferiores a R\$ 10.000,00 (notas fiscais 2222 e 2223), ausência de documentação de negociação. Ademais, nenhuma das recorrentes era habilitada (no caso de C. BENEDUZZI) ou tinha habilitação compatível (GIKA era habilitada na modalidade expressa, limitada a US\$ 50.000,00) para realizar importações no volume que lhes é atribuído, o que justifica a utilização da interposta.

As recorrentes apresentaram apenas quatro comprovantes de depósitos, referentes a uma única nota fiscal (NF 3611), totalizando valor inferior a R\$ 55.000,00, o que não guarda proporção com o valor aduaneiro de R\$ 409.498,74. Não comprovaram, portanto, que adquiriram regularmente as mercadorias no mercado interno.

A alegação de que a WISE apurou margem de lucro nas operações internas não é suficiente para descaracterizar a interposição fraudulenta. A existência de margem de lucro é perfeitamente compatível com o modelo fraudulento – o importador ostensivo cobra uma

remuneração pelo serviço de importação, que pode se manifestar como margem sobre o preço interno.

A solidariedade, portanto, resta plenamente configurada nos termos dos arts. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966 e 124 do CTN, pois as recorrentes são identificadas como os reais adquirentes das mercadorias importadas.

Não prospera, tampouco, o argumento de que os pagamentos realizados pelas recorrentes à WISE somente ocorreram após o recebimento das mercadorias e a emissão das respectivas notas fiscais – o que, segundo GIKA e C. BENEDUZZI, afastaria qualquer adiantamento de recursos característico da interposição. Com efeito, a ausência de adiantamento prévio de recursos é apenas um dos indícios que, quando presente, reforça a caracterização da interposição fraudulenta, mas a sua falta não tem o condão de desconstituí-la quando os demais elementos probatórios apontam concludentemente para a ocultação. No caso concreto, a entrega integral das mercadorias imediatamente após o desembaraço às próprias recorrentes, a ausência de qualquer documentação das negociações, os vínculos societários entre GIKA e C. BENEDUZZI, a inabilitação ou sub-habilitação dessas empresas no Siscomex, e o fracionamento sistemático dos pagamentos – todos esses elementos, considerados em conjunto, são suficientes para confirmar a ocultação, independentemente da existência ou não de adiantamento de recursos. O pagamento posterior à entrega é, aliás, perfeitamente compatível com o modelo de interposição: o importador ostensivo entrega a mercadoria, emite a nota fiscal e recebe do real adquirente, que lhe remunera pelo serviço prestado.

Da Alegação de Vedação à Mudança de Critério Jurídico (art. 146 do CTN)

A WISE invoca o art. 146 do CTN, alegando que o Fisco teria alterado retroativamente o critério de enquadramento de suas operações, uma vez que anteriormente as importações por ela realizadas teriam sido aceitas como regulares pela autoridade aduaneira. O argumento não tem sustentação.

O art. 146 do CTN dispõe que a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. Para que a vedação ali prevista incida, é necessário que: (i) a autoridade fiscal tenha adotado expressamente um critério jurídico determinado em lançamento anterior referente ao mesmo sujeito passivo; e (ii) o novo lançamento pretenda aplicar retroativamente critério diverso a fatos geradores anteriores já examinados. Nenhum desses pressupostos está presente nos autos.

A WISE não demonstrou a existência de qualquer lançamento fiscal anterior, relativo às mesmas operações ou a operações análogas do mesmo período, no qual a autoridade

fiscal tenha expressamente qualificado suas importações como regulares ou delas afastado a presunção de interposição fraudulenta. O simples fato de as DIs terem sido selecionadas para o canal verde – procedimento automático de gerenciamento de risco – não equivale a um ato administrativo de lançamento que adote critério jurídico vinculante para a Fazenda. O canal verde significa apenas a dispensa de conferência física ou documental no momento do despacho; não implica qualificação jurídica das operações, nem obsta a posterior fiscalização e eventual autuação. A abertura de procedimento fiscal e a lavratura do auto de infração, portanto, não configuram mudança de critério jurídico vedada pelo art. 146 do CTN, mas sim o exercício regular e tempestivo do poder-dever de fiscalizar da Administração Aduaneira.

Conclusão

Diante de todo o exposto, entendo que:

- a) nenhuma das preliminares arguidas – ilegitimidade passiva, nulidade por ausência de motivação, desnecessidade de prévia intimação para conversão da pena, vedação à mudança de critério jurídico – subsiste diante da análise do processo. O acórdão recorrido está em perfeita conformidade com a legislação aplicável e com a jurisprudência desta Corte.
- b) o conjunto de evidências reunidas no presente processo administrativo fiscal é **robusto, convergente e suficiente para confirmar a ocultação do sujeito passivo** nas operações de importação registradas pela WISE, identificando as empresas GIKA e C. BENEDUZZI como os reais adquirentes das mercadorias. A presunção legal decorrente da não comprovação da origem dos recursos (§2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976) não foi ilidida pelas recorrentes, e o acervo probatório independente confirma a interposição fraudulenta.

Por todo o exposto, voto por conhecer dos recursos voluntários, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Celso José Ferreira de Oliveira