



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12466.720838/2019-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.703 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de fevereiro de 2024
Recorrente BRASIL DISTRIBUICAO DE PRODUTOS ESCOLARES EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 16/07/2019

CESSÃO DO NOME PARA UTILIZAÇÃO EM OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR. MULTA PREVISTA NO ART. 33, DA LEI Nº 11.488/07.

A aplicação da multa do art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, equivalente a 10% do valor aduaneiro, somente se mostra cabível quando demonstrada cabalmente a conduta imputada à pessoa jurídica por cessão de seu nome com vistas ao acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários nas operações de importação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado), Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente). Ausente o Conselheiro Renan Gomes Rego, substituído pelo Conselheiro Joao Jose Schini Norbiato.

Relatório

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo o relatório da decisão de piso:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado pela Alfândega do Porto de Vitória/ES, para lançamento de multa no valor de R\$ 25.092,06 tendo em vista a cessão

do nome da pessoa jurídica com vistas no acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários das mercadorias objetos da Declaração de Importação (DI) n.º 19/1278757-3, com base no disposto no art. 33 da Lei n.º 11.488/2007.

O procedimento especial de fiscalização foi motivado por indícios de ocultação de real adquirente, pois a DI foi registrada em nome de BRASIL DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS ESCOLARES EIRELI, doravante denominada BRASIL DISTRIBUIÇÃO, e nas embalagens de alguns produtos constavam as seguintes informações, dentre outras: "COMERCIAL ARTIGOS DE ESCRITÓRIO E PAPELARIA LTDA – EPP QS 07 RUA 800 LOTE 13 GALPÃO 04 ÁGUAS CLARAS – Brasília – CNPJ: 22.517.642/001-03".

Em resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal e Intimação SAPEA n.º 019/2019, BRASIL DISTRIBUIÇÃO informou que o responsável pela negociação com o exportador era o próprio Sócio-gerente, com auxílio do Sr. Marcelo Cavalcante Barros, doravante denominado Marcelo.

De acordo com o apurado pela fiscalização (fl. 144):

O citado Sr. Marcelo Cavalcante Barros vem a ser sócio administrador da empresa COMERCIAL ARTIGOS DE ESCRITÓRIO E PAPELARIA LTDA, aquela mesma cujas informações constam em etiquetas encontradas em mercadorias relacionadas na DI n.º 19/1278757-3, e tio do Sr. Caio Lísias Barros dos Santos, proprietário da BRASIL DISTRIBUIÇÃO, segundo informado em resposta ao Termo de Intimação SAPEA n.º 019/2019.

*Além disso, BRASIL DISTRIBUIÇÃO apresentou telas de e-mails trocados entre representante do exportador e o sr. Marcelo com cotações de preços de mercadorias, destacado pela fiscalização o arquivo anexado, denominado "INVOICE FOR MARCELO.xls", onde consta a informação "PROFORMA INVOICE" n.º GH19SC04006, mesmo número da fatura comercial informado na DI n.º 19/1278757-3, porém com mercadorias que não coincide, em sua totalidade, com as declaradas no despacho aduaneiro. Frisou a fiscalização que o Sr. Marcelo tem o seguinte endereço de e-mail: **lmasb1003@hotmail.com** e curiosamente "LAMASB" é o nome de fantasia da empresa BRASIL DISTRIBUIÇÃO.*

Também consta no relatório fiscal que o endereço de BRASIL DISTRIBUIÇÃO e COMERCIAL ARTIGOS DE ESCRITÓRIO E PAPELARIA, são os mesmos, apesar de em resposta à intimação a impugnante ter esclarecido que "o espaço físico ser dividido em 04 (quatro) galpões, onde cada empresa é ocupante de um galpão".

Foram encontrados pela fiscalização outras inconsistências, como data do fechamento do câmbio posterior ao embarque não caracterizar pagamento antecipado, conforme declarado, e a fatura comercial não conter todas as informações obrigatórias.

Diante do exposto, a fiscalização lavrou auto de infração para aplicação de pena de perdimento das mercadoria através do Processo Administrativo n.º 12466.720836/2019-5, além do presente auto de infração para lançamento da multa por cessão de nome, os termos do art. 33 da Lei n.º 11.488/2007. Conforme consta no Termo de Sujeição Passiva Solidária de fl. 108, foi imputada à empresa COMERCIAL ARTIGOS DE ESCRITÓRIO E PAPAELARIA LTDA a solidariedade passiva, nos termos do art. 124 da Lei n.º 5.172/1966 (Código Tributário Nacional).

Tendo a contribuinte principal e a solidária tomado ciência em 16/03/2020 (fls. 258 e 259), somente BRASIL DISTRIBUIÇÃO apresentou impugnação em 02/04/2020 (fls. 263 a 274), tendo alegado, em síntese:

1. o equívoco na etiquetagem/rotulagem foi assumido pelo exportador, único responsável pelo processo produtivo das mercadorias e sua etiquetagem;

2. o responsável pelas tratativas para a compra e venda internacional agiu na condição de preposto da impugnante;
 3. o Sr. Marcelo auxiliou e prestou consultoria para o titular da Brasil Distribuição, que é seu sobrinho, utilizando de sua expertise para que a empresa do sobrinho pudesse alcançar bons resultados na área de comércio exterior e distribuição de mercadorias;
 4. foi a própria Brasil Distribuição que conduziu as negociações e contratou a compra e venda internacional, através do Sr. Marcelo, que atuou na condição de preposto;
 5. no caso dos autos, os indícios de cessão de nome são meras conjecturas e a comprovação desse tipo infracional demanda provas robustas, conforme entendimento do CARF;
 6. a Brasil Distribuição é uma empresa existente, independente e com capacidade financeira para operar em comércio exterior;
 7. a origem dos recursos utilizados na operação autuada advém do resgate de aplicações e da própria operação da Brasil Distribuição;
 8. comprovada a origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados na operação, a presença de informações de terceira empresa nas etiquetas de alguns produtos não é motivo suficiente para o perdimento de toda a carga;
- Ao final, requer a BRASIL DISTRIBUIÇÃO que o auto de infração seja julgado totalmente insubsistente.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis – SC julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado conforme ementa do **Acórdão n.º 07-47.209** a seguir transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 16/07/2019

CESSÃO DE NOME DA PESSOA JURÍDICA. ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTES OU BENEFICIÁRIOS. MULTA.

A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão da DRJ, a interessada apresenta Recurso Voluntário contra a decisão de primeira instância com os seguintes argumentos: 1) A multa por cessão de nome pressupõe a ocorrência de interposição fraudulenta comprovada (ausência de prova da fraude ou simulação); 2) Equívoco na etiquetagem não é prova de interposição fraudulenta (exportador assumiu o erro, não podendo ser o importador responsabilizado); 3) Que a negociação com o fornecedor estrangeiro ocorreu em nome da impugnante (a conduta não se amolda ao tipo infracional); 4) Que os recursos utilizados na operação de importação são próprios da impugnante (origem, disponibilidade e transferência de recursos comprovada).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

O Recorrente apresenta quatro argumentos com vistas a rebater a manutenção do crédito tributário pela DRJ em Florianópolis/SC, quais sejam:

- 1) A multa por cessão de nome pressupõe a ocorrência de interposição fraudulenta comprovada (ausência de prova da fraude ou simulação);
- 2) Equívoco na etiquetagem não é prova de interposição fraudulenta (exportador assumiu o erro, não podendo ser o importador responsabilizado);
- 3) Que a negociação com o fornecedor estrangeiro ocorreu em nome da impugnante (a conduta não se amolda ao tipo infracional);
- 4) Que os recursos utilizados na operação de importação são próprios da impugnante (origem, disponibilidade e transferência de recursos comprovada).

Antes do enfrentamento dos argumentos acima reproduzidos na análise do caso concreto, relevante destacar o que consta da legislação aduaneira no que concerne a interposição fraudulenta.

A interposição fraudulenta é um ato no qual uma pessoa, física ou jurídica, se interpõe entre a fiscalização aduaneira e o real adquirente da mercadoria, aparentando ser o responsável por uma operação de importação, ocultando assim aquele que não pode ou não quer promover a importação em seu próprio nome. A ocultação do real adquirente é um artifício empregado para burlar controles aduaneiros e obrigações tributárias principais e acessórias.

A ocultação do sujeito passivo, ou real adquirente, é veementemente condenada pela legislação aduaneira vigente, visto que através deste subterfúgio, além de outras práticas ilícitas, as empresas podem intentar em:

- (i) não se submeter a procedimentos fiscais mais apurados de habilitação, os quais têm o fito justamente de promover o combate preventivo à dissimulação de intervenientes nas operações de comércio exterior através da verificação de indícios de interposição fraudulenta, seja por vícios na constituição da empresa ou pelo uso de recursos de terceiros interessados em ocultar suas operações do controle aduaneiro visando quaisquer objetivos, seja pela lavagem de dinheiro,

evasão de divisas ou desoneração de exigências fiscais. Destarte, o interessado pretende não ser submetido à apurada análise fiscal pela Autoridade Tributária responsável por verificar a regularidade e consistência das informações prestadas, aferir a capacidade operacional e financeira da pessoa jurídica e avaliar a capacidade empresarial e econômica dos sócios quanto ao objeto e capital societários;

(ii) interferir na avaliação do risco da operação (parametrização das DI), mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos;

(iii) transgredir obrigações tributárias principais e acessórias;

(iv) não figurar como contribuinte “equiparado a industrial” para evitar a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações subsequentes; e

(v) resguardar seu patrimônio e sua reputação sem sofrer reflexos de ordem tributária, civil e penal, haja vista a constituição de empresa “laranja” para clara pretensão de fraudar”.

Importante ressaltar, ainda, que é perfeitamente possível, à luz da legislação aplicável, que terceiro se utilize regularmente da figura de um importador para obter produto importado no mercado interno, registrando essa condição de forma transparente na DI e sem interferir na avaliação do risco da operação, mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos.

A legislação prevê duas formas de identificar o terceiro (real comprador no mercado interno) responsável pela importação: modalidade de "importação por conta e ordem de terceiros" e modalidade de “importação por encomenda”. Ou seja, não ocorrendo uma destas modalidades de importação fica caracterizada a situação em que o real comprador no mercado interno obteve a nacionalização do bem por intermédio de um importador interposto.

Ou seja, a infração “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou do responsável pela operação” se configura quando há declaração de importação registrada no Siscomex em nome de pessoa que não é a real responsável pelo ingresso da mercadoria em território nacional, quando restar ocorrida a importação direta.

A legislação aduaneira tipificou a conduta de dano ao erário com a pena de perdimento de mercadorias em virtude da ocultação do real sujeito passivo em operações de importação e exportação no inciso V do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/76 que assim dispõe:

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

(...)

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei n.º 10.637, de 30.12.2002)

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

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

*§ 3º As infrações previstas no **caput** serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972.*

Diante desta determinação legal, verifica-se a prática de interposição fraudulenta de terceiros sob duas formas: presumida ou comprovada.

A interposição fraudulenta presumida é identificada quando a empresa importadora não procede a operação para ela própria, tendo em vista a ausência de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação. Ou seja, constatada presunção legalmente estabelecida no § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, configura-se a interposição fraudulenta e aplica-se o perdimento (ou a multa que a substitui). Relevante destacar que neste caso o ônus probatório recai sobre importador em demonstrar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos.

Já na interposição fraudulenta comprovada a Fiscalização deve apresentar elementos probatórios com vistas a demonstrar que ocorreu uma operação de importação acobertando um terceiro que se constitui no real beneficiário da operação. Ou seja, é necessário que as condutas realizadas pelas empresas envolvidas se subsumam à tipificação legal contida no inciso V e §3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76. Com isso, demonstrada a interposição, aplica-se a pena de perdimento (ou a multa que a substitui). Repare que aqui o ônus probatório recai sobre a autoridade fiscal com a indicação de elementos probatórios suficientes para atestar a conduta que configura a interposição fraudulenta de terceiros.

Retomando o caso concreto, a Recorrente argumenta que o presente caso se trata de hipótese de interposição fraudulenta comprovada e que o acórdão recorrido não enfrentou seus fundamentos que desafiaram os supostos indícios levantados pela fiscalização, afirmando que não há provas da cessão do nome e nem da interposição fraudulenta.

Destaca que a etiquetagem procedida pelo fornecedor estrangeiro está fora da sua gerência e que o equívoco cometido foi assumido pelo mesmo através de declaração (em notário público e consularizada, segundo a Recorrente) apresentada conforme reprodução constante do Recurso Voluntário e documentos constantes das e-fls. 333 e 334. Rebate ainda os argumentos da decisão recorrida de que a “rotulagem seria feita justamente identificando a empresa cujo sócio administrador é pessoa que negociava em nome da impugnante”, contudo reforça que o Sr. Marcelo negociou em nome da Recorrente atuando como preposto. Afirma ainda que um erro de rotulagem não deve ser suficiente para fundamentar a multa por cessão de nome, sob pena de violação do princípio da proporcionalidade.

Reforça ainda que a negociação das mercadorias pelo Sr. Marcelo não é suficiente para comprovar a cessão do nome. O auxílio do Sr. Marcelo prestando consultoria para o titular da Brasil Distribuição (que é seu sobrinho) não pode ser caracterizado como cessão de nome,

que o mesmo usou sua expertise para auxiliar o sobrinho na condução dos negócios de sua empresa, e que o acórdão recorrido não arbitra ilegalidade na outorga de mandato para negociação. Nesta linha, também não há ilegalidade na utilização pelo Sr. Marcelo de e-mail da própria empresa Brasil Distribuição para realizar negócios para a empresa, atuando em nome da empresa e não em nome de terceiros, destacando que os recursos utilizados na negociação foram/são da própria Recorrente. Portanto, não cabe a acusação de ocorrência de interposição fraudulenta comprovada com a apresentação de indícios, o que deveria ter ocorrido é a demonstração da fraude por meio de provas robustas, vedadas meras conjecturas.

A Recorrente destaca ainda que no relatório fiscal consta que a Recorrente não teria comprovado a origem dos recursos dispendidos na aquisição das mercadorias. Ao contrário, na impugnação a recorrente comprovou a origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados, caracterizando total independência e capacidade financeira. Entretanto, o acórdão recorrido afirma que os referidos documentos somente poderiam comprovar a disponibilidade dos recursos no momento da operação. Para tanto, reapresenta a verificação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados no fechamento do câmbio e no pagamento dos tributos aduaneiros conforme “print” de telas de extratos no corpo do Recurso Voluntário.

Em relação a estes mesmos argumentos apresentados por ocasião da impugnação, a decisão recorrida refutou todos os pontos da defesa. Considerando que o Sr. Marcelo atuava como preposto da empresa, a decisão de primeira instância entendeu que a rotulagem das mercadorias em nome da COMERCIAL ARTIGOS DE ESCRITÓRIO E PAPAELARIA LTDA confirma que a Recorrente cedeu seu nome para a realização das operações de comércio exterior, acobertando o real adquirente, robustecido pelo uso do e-mail lamasb1003@hotmail.com cujo LAMASB é o nome fantasia da BRASIL DISTRIBUIÇÃO. No que concerne a origem e disponibilidade de recursos, afirmou que a alegação não pode ser acolhida visto que somente poderia comprovar a disponibilidade no momento da operação. Acrescentou ainda que tais fatos não são meras conjecturas e apresentou diversos conceitos de provas segundo Marcos Vinicius Neder de Lima, Suzy Gomes Hoffmann, Tércio Sampaio Ferraz Júnior e Maria Rita Ferragut nos quais, nesta linha de entendimento, concluiu o seguinte:

“No presente caso, algumas constatações trazidas pela fiscalização, apesar de isoladamente não serem suficientes para provar a cessão do nome, pois podem ser consideradas indícios, analisadas em conjunto há de se concluir que eles são homogêneos e conduzem a um mesmo resultado, evidenciando uma convicção segura”.

Com a devida vênia e respeito ao I. Julgador de primeira instância, não concordo com suas conclusões.

De fato há informações de que a empresa BRASIL DISTRIBUIÇÃO poderia não ser efetivamente a importadora de alguns produtos em virtude de os mesmos estarem etiquetados em nome da empresa COMERCIAL ARTIGOS DE ESCRITÓRIO E PAPELARIA LTDA EPP (doravante denominada COMERCIAL). Entretanto, repare que no próprio Relatório Fiscal a autoridade aduaneira constata que as etiquetas em nome da COMERCIAL somente ocorreu em “alguns produtos”, e não em sua totalidade. Ou seja, entendo ser possível ter ocorrido erro na etiquetagem, tal qual mencionado na defesa, considerando presumivelmente válidos os documentos juntados às e-fls. 333 e 334. Neste ponto entendo que não há que se caracterizar a cessão de nome e dano ao erário em virtude de erro na etiquetagem de alguns produtos.

A Recorrente ainda afirma que não há que se falar em conduta que se amolde ao tipo infracional quando a negociação efetivamente ocorreu entre ela e o fornecedor, não cabendo o enquadramento apresentado pela fiscalização pelo simples fato de o Sr. Marcelo como preposto ter negociado via e-mail da empresa (BRASIL DISTRIBUIÇÃO). Também concordo com a Recorrente que não há nenhuma ilegalidade nesta negociação. Apesar de o Sr. Marcelo negociar pela Recorrente, o mesmo utiliza o e-mail lamasb1003@hotmail.com, pertencente a própria Recorrente. Portanto, não vislumbro nenhum impedimento para ocorrência deste procedimento. Entretanto, a fiscalização aprofunda a análise deste tópico verificando a consistência dos documentos que serviram de base para a Declaração de Importação tais como a “PROFORMA INVOICE” n.º GH19SC04006 emitida em 05/06/2019, após a data registrada no BL n.º GZ19050094 como emitido em 02/06/2019. Isto porque se considera ocorrido o embarque na mesma data que consta do conhecimento de carga conforme estabelecido no art. 708 do Regulamento Aduaneiro. Portanto, incompatível apresentar uma fatura proforma com data de emissão posterior ao embarque. Apesar de precedente está constatação apontada pela fiscalização, entendo que não pode ser aproveitado como provas de interposição fraudulenta que venha a caracterizar a cessão de nome por parte da Recorrente.

Adentrando nos argumentos relacionados a origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados na aquisição dos produtos, a Recorrente afirma haver total independência e efetiva capacidade financeira para realização da operação. Reforça que utilizou recursos próprios para contratar câmbio e pagar os impostos devidos. Vejamos o que a fiscalização apurou e o que a Recorrente apresenta a seu favor.

A fiscalização reproduz no Relatório Fiscal cópia do contrato de câmbio Travelex Bank n.º 209419973 firmado em 19/06/2019 no valor de US\$25.330,04 com taxa cambial de 3,859, perfazendo um valor em moeda nacional de R\$97.748,62 para liquidação em 21/06/2019 na modalidade de transação “ANTECIPADO” referente ao GH19SC04006 cuja data de embarque é de 19/06/2019. Diante destes dados concluiu que há diversas informações contraditórias, especialmente aquelas relacionadas ao valor, que não acoberta toda a operação, não há como ser caracterizado como “antecipado” tendo em vista que as mercadorias já tinham sido exportadas em 02/06/2019 e se encontravam em trânsito na data do câmbio. Além deste fato, a fiscalização relatou que não foram cumpridas as exigências de apresentação de documentos contábeis e bancários que demonstrassem a origem, disponibilidade e transferência dos recursos.

Já a Recorrente apresenta as seguintes informações relacionadas ao câmbio e ao pagamento de tributos aduaneiros:

CONTRATAÇÃO DO CÂMBIO

- a) a **disponibilidade** dos recursos está comprovada pela existência de saldo em conta corrente suficiente para a liquidação do câmbio, no dia de seu fechamento:

21/06/2019	RESGATE DE PAPEIS	6192256	88.084,24	
	RESGATE DE PAPEIS	6232122	12.716,76	
	TED DIF.TITUL.CC H.BANK	8714522		-3.000,00
	DEST. COMERCIAL ARTIGO DE			
	TED D CC HBANK*	8146267		-97.900,00
	DEST. BRASIL DISTRIBUICAO			

- b) a **transferência** resta comprovada com a transferência do valor do câmbio ao banco, registrada acima no extrato de conta corrente da Brasil Distribuição;
- c) a **origem** também é comprovada através do mesmo extrato, que demonstra que o fechamento do câmbio foi suportado pelo resgate de papéis capitalizados pela própria Brasil Distribuição, e não proveniente de terceiros.

PAGAMENTO DOS TRIBUTOS ADUANEIROS

- a) a **disponibilidade** dos recursos está comprovada pela existência de saldo em conta corrente suficiente para transferência ao despachante aduaneiro e pagamento dos tributos aduaneiros, na data do registro da Declaração de Importação:

16/07/2019	RESGATE DE PAPEIS	6232122	50.061,51	
	RESGATE DE PAPEIS	6233735	3.668,21	
	RESGATE DE PAPEIS	6245765	41.433,07	
	RESGATE DE PAPEIS	6247295	20.678,12	
	RESGATE DE PAPEIS	6253608	8.659,40	
	RESGATE DE PAPEIS	6255337	10.984,49	
	RESGATE DE PAPEIS	6262663	5.115,93	
	RESGATE DE PAPEIS	6276677	13.520,91	
	TED DIF.TITUL.CC H.BANK	8003051		-154.220,64
	DEST. giuliana da silva ab			

- b) a **transferência** resta comprovada com a transferência de valores à conta do despachante aduaneiro, para pagamento dos tributos e demais despesas da operação (armazenagem, etc.);
- c) a **origem** também é comprovada através do mesmo extrato, que demonstra que os tributos foram pagos através de resgate de papéis capitalizados pela própria Brasil Distribuição, e não proveniente de terceiros.

Analisando este ponto, verifico que assiste razão à Fiscalização. Repare inicialmente que de fato há uma grande inconsistência entre a informação relacionada ao “Bill of Land” BL n.º GZ19050094 apresentado com data de 02/06/2019 (data de embarque) e as informações concernentes ao contrato de câmbio que foi assinado na modalidade antecipado e cuja data de emissão foi 19/06/2019 com previsão de embarque de 19/07/2019.

Aprofundando a análise da origem, disponibilidade e transferência dos recursos, a Recorrente afirma que restou comprovada a existência de saldo em conta corrente em 21/06/2019 com a transferência na mesma data de R\$97.900,00. Na minha interpretação não há comprovação alguma de que houve pagamento (adiantamento, conforme consta do contrato de

câmbio) dos produtos constantes do citado BL. Isto porque, apesar de valores semelhantes, não há coincidência dos mesmos com a citada transferência, além de os valores do PROFORMA INVOICE, do INVOICE e do PACKING LIST juntados não serem compatíveis com o constante da DI. Destaque-se ainda que na DI registrada em 16/07/2019, o valor de tributos recolhidos não conferem com aqueles informados no Recurso Voluntário (“*transferência resta comprovada com a transferência de valores à conta do despachante aduaneiro, para pagamento de tributos e demais despesas da operação*”). Ou seja, na DI registrada em 16/07/2019 os tributos já estavam pagos e na mesma data houve uma transferência para a conta da despachante aduaneira Giuliana da Silva Ab. Mais uma inconsistência detectada no que concerne ao despachante aduaneiro, na DI consta como representante legal o Sr. Jeankarlo Spanhol Dutra, e a transferência foi realizada para a conta de Giuliana da Silva Ab. Por derradeiro, na cópia de páginas do Livro Diário apresentado (e-fls. 301 e 302), há um suposto lançamento de R\$97.900,00 com a indicação no histórico de “Débitos a Identificar”. Ou seja, não há como socorrer o contribuinte os registros contábeis apresentados. Portanto, diante de todas essas informações desconstruídas, entendo que não restou demonstrada a origem, disponibilidade e transferência dos recursos pela Recorrente na aquisição dos produtos constantes da DI nº 19/1278757-3 de 16/07/2019 objeto da presente análise.

Independente da interpretação deste relator em relação à origem, disponibilidade e transferência dos recursos constante dos autos, a fiscalização assim dispôs no seu Relatório Fiscal:

*O importador apresentou comprovantes bancários que, em tese, demonstram a existência de recursos suficientes para cobrir os gastos com pagamento de tributos correspondentes à importação das mercadorias relacionadas na DI nº 19/1278757-3 e anteriormente para transferência de recursos correspondentes ao contrato de câmbio nº 209419973 (quando as mercadorias estavam em trânsito da China para o Brasil, lembre-se). Então das três condições para as quais a fiscalização aduaneira solicitou comprovação, o importador deve alegar que os extratos bancários acobertam duas dessas condições (disponibilidade e transferência de recursos). Ocorre que a legislação relacionada ao comércio exterior deixa claro que há que se comprovar cumulativamente as três condições (**origem, disponibilidade e transferência de recursos**), dessa forma não se pode dissociar os três requisitos, por formarem uma sequência muito lógica. Não basta ter a disponibilidade e efetuar a transferência. Essencial, pela ordem natural, que se comprove a origem dos recursos necessários para cobertura da operação de importação. A origem dos recursos demonstra que o importador possui condições de suportar os dispêndios financeiros, utilizando capital próprio ou, alternativamente, captado de terceiros, p. ex., através de empréstimos bancários, mas que seja obrigação da pessoa jurídica importadora.*

Para isso, é imprescindível que sejam apresentados os lançamentos contábeis que demonstrem de onde provêm os recursos de caixa alegadamente utilizados para cobrir a operação de importação. Como já exposto anteriormente, intimado, o importador ignorou a solicitação da fiscalização aduaneira e simplesmente não apresentou elementos comprobatórios contábeis (p.ex., livros diário e razão) da origem de recursos. Tal comportamento leva a fiscalização aduaneira a firmar convicção de que o importador não tem condições de comprovar a origem dos recursos necessários para cobrir a operação de importação em análise, desembocando na conclusão na presunção de interposição fraudulenta, como disposto no art. 23, caput, Inciso V e § 2º, do Decreto-lei nº 1.455/76, transcritos a seguir:

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

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

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

Vê-se que a presunção de interposição fraudulenta relaciona condições sequenciais e vinculadas. Resta claro que a não comprovação de qualquer uma das condições leva à citada presunção. Todas as condições têm que ser atendidas, mas pode-se dizer que a origem dos recursos é o estágio “mais importante”, pois a partir daí é que é possível alcançar as demais etapas do processo. Pois bem, justamente a condição “mais importante”, o nascedouro dos recursos financeiros, não foi comprovada pelo importador.

A legislação permite exceção ao ônus da prova da fiscalização na hipótese de interposição fraudulenta, que é presumida caso não sejam comprovados a origem (lícita), disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76.

O uso da presunção legal de interposição tem natureza exclusivamente procedimental, ou seja, sua utilização limita-se à instrução da ação fiscal, auxiliando o enquadramento do fato à norma.

Entretanto, apesar de a fiscalização ter utilizado estes fundamentos no Relatório Fiscal, o fundamento utilizado no corpo do auto de infração foi especificamente aquele previsto no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, que assim dispõe:

Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Parágrafo único. À hipótese prevista ncaputdeste artigo não se aplica o disposto noart. 81 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Observe o que consta do fundamento do auto de infração:

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi(ram) apurada(s) infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - CESSÃO DO NOME DA PESSOA JURÍDICA COM VISTAS NO ACOBERTAMENTO DOS REAIS INTERVENIENTES OU BENEFICIÁRIOS

A Pessoa Jurídica, devidamente identificada, cedeu seu nome para a realização de operação de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários na operação de importação, conforme RELATÓRIO FISCAL anexado ao presente Auto de Infração, sendo parte integrante e indissociável desta autuação.

Fato Gerador	Valor
16/07/2019	25.092,06

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 33 da Lei n.º 11.488/2007 regulamentado pelo art. 727 do Decreto n.º 6.759/2009. E arts. 104, 106, 551, § 1º, inciso I, 673, 674, incisos I, IV, V e § único, 675, inciso IV, 732, 734, 735, § 2º, 801, § 5º, 744, 745 e 768 do Decreto n.º 6.759/09.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

Fazem parte do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Ou seja, a penalidade aplicada está relacionada à Cessão do Nome, portanto entendo necessária a comprovação por parte da fiscalização de que houve um efetivo acobertamento do real interveniente ou beneficiário e que o acobertante seja pessoa jurídica em operação de comércio exterior.

A infração prevista no art. 33 da Lei n.º 11.488/07 difere daquela constante do artigo 23, V do Decreto-lei n.º 1.455/1976 e art. 689, XXII, do Decreto 6759/2009, na qual é apenada com perdimento da mercadoria e que se pune a conduta praticada pelo indivíduo, que oculta o sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, por dano ao Erário.

Portanto, apesar de a fiscalização ter procedido corretamente a identificação de deficiência por parte da Recorrente no que concerne a origem, disponibilidade e transferência dos recursos para a aquisição dos produtos objeto da presente análise, entendo que a mesma não pode ser enquadrada no fundamento utilizado no auto de infração (art. 33 da Lei n.º 11.488/07). Isoladamente, a inconsistência da origem, disponibilidade e transferência de recursos somente poderia ter sido enquadrada como interposição fraudulenta presumida prevista no § 2º do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/1976.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO por dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva