



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12466.721793/2013-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.773 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2024
Recorrente AST COMERCIO INTERNACIONAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 13/03/2009 a 25/06/2012

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS OU POR ENCOMENDA

As operações de comércio exterior realizadas pela autuada por conta e ordem de terceiros ou por encomenda, sem atender às condições da legislação de regência, caracterizam a ocultação do real adquirente das mercadorias e tipificam a figura da Interposição Fraudulenta.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Responde pela infração quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie, bem como, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem por intermédio de pessoa jurídica importadora.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. AUSÊNCIA DE RECURSO VOLUNTÁRIO DE UM SOLIDÁRIO. PEREMPÇÃO. EFEITOS.

Responde pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie, bem como o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, por intermédio de pessoa jurídica importadora. A ausência do recurso, por parte de sujeitos passivos solidários acarreta a perempção, prosseguindo, o litígio administrativo, no tocante aos demais. Todavia, havendo pluralidade de sujeitos passivos, a impugnação tempestiva apresentada por qualquer um deles, não versando exclusivamente sobre o vínculo de responsabilidade, suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação a todos os autuados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por negar provimento aos recursos voluntários.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Trata-se de **Recursos Voluntários** interpostos contra o **Acórdão de Manifestação de Inconformidade nº 08-30.250**, proferido pela 7ª Turma da DRJ/FOR na sessão de 26 de junho de 2014, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Versa o processo administrativo fiscal sobre auto de infração para cobrança de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria em substituição a pena de perdimento, conforme previsto no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, face a constatação de interposição fraudulenta.

A Fiscalização aduaneira aduz que nos procedimentos realizados, a AST COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA, ora **AST**, desembarçou diversas mercadorias, simulando operação por conta e risco próprio, no entanto, restou provado que a importação foi por conta e ordem de terceiros, e a adquirente adiantou todos os valores para que fizesse frente aos pagamentos dos impostos, câmbio e demais despesas, além do envolvimento de outras empresas.

Afirma que a empresa adquirente ROLPORT ROLAMENTOS IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO, ora **ROLPORT**, comprou por sua conta e ordem, as mercadorias envolvidas, diretamente da exportadora NTN SUDAMERICANA, sediada no PANAMÁ, através da NTN DO BRASIL LTDA, ora **NTN do BRASIL**, que recebe 5% de comissão sobre todas as vendas.

Por bem descrever a lide, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, prolatada pela 7ª Turma da DRJ em Fortaleza (CE), a seguir transcrevo aquilo que considero relevante para o entendimento dos fatos:

(...) o **autuante afirma**, em resumo, que:

- as datas de desembarço, das notas fiscais de entrada e das notas fiscais de saída são praticamente iguais, indícios claros de que as mercadorias, quando internadas, já tinham endereço certo para entrega e que nunca foram compradas ou vendidas pela AST, cuja atuação foi de prestação de serviços na internação, nacionalização e encaminhamento das mercadorias à verdadeira compradora (real importadora), que comprou os bens da NTN Sudamericana, adiantando todos os valores aplicados nestas importações para que a AST pudesse fazer frente aos gastos com o desembarço das mercadorias;

- a comparação entre as datas de registro das DI, das notas fiscais de saída e dos contratos de câmbio com as datas dos pagamentos (quadro de fl. 10) deixa evidente que depósitos sempre aconteceram em datas próximas ao registro das DI e pagamentos ao exterior;

- as antecipações feitas pela empresa Rolport, que aconteceram para cada processo, foram normalmente em parcelas depositadas diretamente em conta corrente da AST, e um pagamento através da quitação de duplicata. Para comprovar esses adiantamentos foram verificados os documentos apresentados e os lançamentos contábeis da AST;

- em praticamente todos os casos foi possível vincular os documentos apresentados pela Rolport à Nota Fiscal e extrato do Razão Contábil da AST com Contrapartida (período compreendido entre 1/1/09 e 31/12/11 obtidos através do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED; para o ano de 2012 foi apresentado pela AST o Livro Razão (período compreendido entre 1/1/12 e 30/7/12), onde constaram praticamente todos os adiantamentos feitos;

- verificando os demais processos registrados e desembaraçados pela AST, envolvendo outros exportadores e outros adquirentes, são identificados diversos indícios da prática da interposição fraudulenta e uso de documentos material ou ideologicamente falsos, o que demonstra que a empresa vem atuando de forma irregular no comércio internacional de maneira continuada, adotando a mesma sistemática na forma aqui descrita;

- a falta de condição financeira da AST para atuar no comércio internacional fica evidente pela sua necessidade dos adiantamentos dos adquirentes para cumprir com os compromissos de nacionalização de importações que registra como sendo por conta e risco próprio; pelo aumento do Capital, de R\$ 100.000,00 para R\$ 755.000,00, que seguiu formalizado na 21ª Alteração do Contrato Social, mas foi feito de forma gráfica e simulada, sem afetar a situação financeira da empresa; e, pelas incongruências contábeis observadas na evolução patrimonial anotada com base nas principais rubricas, cujos valores apresentados foram os constantes das Declarações de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ);

- todas essas evidências demonstram que efetivamente a AST não tem condição financeira para atuar no comércio internacional, precisa dos adiantamentos dos adquirentes, não só nas suas operações por conta e ordem de terceiros, mas em todos os procedimentos e assim passou a simular as operações que precisava registrar como sendo por conta e risco próprio e para encomendante, para poder continuar recebendo os benefícios financeiros do Fundo para o Desenvolvimento das Atividades Portuárias (FUNDAP);

(...)

- em resposta ao Termo de Intimação SEFIA nº 2013-00185-001 a empresa Rolport declarou que “ O objetivo da Rolport Rolamentos de utilizar os serviços da AST COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA junto com a NTN SUDAMERICANA, foi a redução de custo no frete internacional” e que as mercadorias foram compradas da NTN do Brasil;

- os esclarecimentos colhidos em diligência realizada na NTN do Brasil “demonstram de forma muito clara, que os adquirentes das mercadorias colocam os pedidos de compra diretamente para a NTN BRASIL, que providencia e encaminha os pedidos para a NTN SUDAMERICANA. Esses procedimentos foram descritos em correspondência aos seus representantes, e demonstra que as empresas adquirentes foram levadas a agir dessa forma, para que pudessem adquirir as mercadorias que comercializam (fls. 364 a 368)”;

- “Não houve qualquer negociação pelas empresas AST e NTN SUDAMERICANA, esta última recebeu os pedidos feitos pela adquirente diretamente da NTN BRASIL, e no ato da preparação dos documentos incluiu a importadora AST a mando dos reais compradores, neste caso a NTN BRASIL e ROLPORT, a AST deu continuidade aos procedimentos na forma de INTERPOSTA PESSOA, em favor de todos os envolvidos”;

- não se pode suscitar qualquer dúvida na solidariedade entre as empresas, a AST na qualidade de importadora assumiu a responsabilidade pela declaração registrada no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), a Rolport, interessada nas mercadorias que comercializa, colocou pedidos de compra na NTN do Brasil, esta por sua vez tratou de todos os procedimentos junto a NTN Sudamericana, que deu continuidade à produção das mercadorias e, utilizando os seus papéis, providenciou o embarque emitindo todos os documentos necessários à internação em território nacional, em nome da interposta pessoa AST, que aceitou essa situação e providenciou o desembaraço das mercadorias para que o real interessado permanecesse oculto aos olhos da fiscalização;

(...)

- Em seguida, entre outras constatações, o autuante destaca que “As mercadorias envolvidas nos processos em comento, que tem itens muito específicos, necessitam de boa estrutura comercial e de distribuição, para a comercialização, incoerente com a atividade da empresa importadora, agindo por conta e risco próprio, pois em sua estrutura não tem departamento de compra e/ou venda, e por esse motivo não tem estrutura suficiente para atuar na forma simulada, esse indício de que a AST atua por conta e ordem de terceiros foi comprovado com a identificação de quem comprou e quem arcou com os custos das importações em análise”.

(...)

O fiscal conclui que por todos os fatos demonstrados fica configurada a infração interposição fraudulenta de terceiros, que, por sua vez, está sempre acompanhada da infração de apresentação de documento falso para a nacionalização das mercadorias, “porque já ao apresentar nome diferente do real importador, está configurada a falsidade ideológica” e que tanto uma infração como a outra, ainda que considerada isoladamente, já motiva a pena de perdimento das mercadorias ou, no caso daquelas remetidas a consumo, a multa equivalente ao valor aduaneiro, nos termos da legislação vigente.

A empresa AST foi cientificada em 5/6/13 (fl. 1279) e, em 19/6/13, apresentou a impugnação de fls. 1353/1360, onde alega, em síntese que:

- é evidente a sua capacidade financeira para solver suas importações, pois observa-se que a empresa possuía um capital social de R\$ 755.000,00 desde 25/10/06, conforme o laudo de fls. 108/110 e a 21ª Alteração Contratual, sendo certo que tais informações eram de conhecimento da RFB desde 10/8/07, conforme documento de fls. 114/117;

- pelo histórico de importações apresentado no relatório fiscal, verifica-se que a empresa anualmente possuía movimentação de importação baixa, em média inferior a dois eventos por mês. Com este dado, constata-se que nenhuma dessas importações mensais, realizadas no período determinado pela fiscalização, sequer chegou a aproximar-se da capacidade financeira da empresa, especialmente dos valores integralizados no capital social próprio;

- “não há nos documentos constantes dos autos, relativos ao período fiscalizado, qualquer indício que desabone a capacidade financeira da empresa autuada, senão a simples PRESUNÇÃO, admitida sponte propria [sic] pelo II. Fiscal responsável, de que

o imóvel utilizado para aumento do capital social não teria o valor declarado, e por isso, em seu entender, seria imprestável”;

- milita, ainda, em favor da requerente e da efetiva capacidade econômica da empresa, outro laudo pericial judicial produzido nos autos do processo n.º 024.990.157.497, que tramitou na 3ª Vara Cível da Comarca de Vitória, cujo valor atribuído ao citado imóvel integralizado, em abril de 2009, seria de R\$ 504.000,00;

- na afirmação da fiscalização de que "a empresa optou por atrasar os recolhimentos para poder fazer frente a outras responsabilidades, indício de falta de condição financeira" é flagrante o engendramento realizado pelo auditor para atingir sua conclusão equivocada, pois, inicialmente descreve seu raciocínio utilizando o verbo "optar", que traz intrínseco ao seu conceito a ideia do elemento volitivo da escolha. E também por isso, há flagrante irregularidade na motivação do auto de infração, já que a fiscalização palpita aleatoriamente sobre escolhas que motivaram a vida financeira da empresa. Posteriormente, sem a força probante necessária, o auditor finaliza seu raciocínio afirmando que a suposta opção de atraso no tributo (por ele ventilada), seria indício de incapacidade financeira. Ou seja, nada de concreto afirma, nada prova, e, portanto, nada de proveitoso conclui;

- no que se refere aos cálculos realizados entre os valores de importação, notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias, especialmente as planilhas colacionadas no relatório, constata-se que os valores não se conjugam como afirmado pelo auditor. E diante da falta de correlação ou semelhança entre os valores, o fiscal presume, mais uma vez, que os valores somente se diferem em razão de existir uma suposta "comissão" na diferença apurada;

- é evidente a utilização de presunções diversas objetivando construir uma ficção com o intuito de configurar uma suposta incapacidade financeira que, por corolário lógico, embasaria a tese de interposição fraudulenta. Isto porque, tratando-se a maioria das importações realizadas na modalidade importação por conta e risco próprios, o pilar primordial a sustentar a tese da interposição fraudulenta seria o da incapacidade financeira da empresa. Decorre disto o grande esforço para criar e "costurar" uma argumentação que vincularia os dados documentais e as presunções realizadas;

- contudo, as razões do auto de infração não subsistem, já que não há documentos ou provas concretas que revelem a dita incapacidade financeira da recorrente. Ao revés disso, evidente sua capacidade econômica desde antes do período fiscalizado, conforme a alteração contratual e dados contábeis anexados. Logo, impossível sustentar a acusação da incapacidade financeira da recorrente, o que culmina na impossibilidade de atribuir a ela, a infração de interposição fraudulenta apontada pela fiscalização;

- quanto à acusação descrita no tópico "INFRAÇÃO II", não houve, em nenhuma hipótese das movimentações da empresa, a falsificação de documentos, tampouco adulteração. Não há nos autos sequer o apontamento de qual documento teria sido falsificado ou adulterado. Assim, exsurge a violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa, já que sem apontar especificadamente qual documentação foi alterada ou falsificada, a impugnante fica impedida de promover sua defesa de forma ampla;

- todas as operações de importação realizadas seguiram o trâmite legal, passaram pelo crivo da RFB, tiveram o recolhimento dos tributos e encargos de forma esmerada e antecipada, e inexistem qualquer irregularidade tendente a configurar a tipificação de falsificação ou adulteração apontada pela fiscalização;

- inexistem dolo nas operações da empresa que surgiu em 25/1/1991, é empresa sólida e tem um histórico profissional esmerado ao longo de sua vida, não havendo razão, portanto, "para ignorar toda conduta meritória, abonada pela seriedade evidente e pela manutenção, por anos, no acirrado mercado de importação, para subitamente

tratá-la como empresa aventureira, ou mesmo inexistente (ilegal), conforme o rigor imposto pela fiscalização (IN 228) no esforço de gerar sua criminalização”.

(...)

A empresa NTN do Brasil foi cientificada em 25/05/13 (fl. 1281) e apresentou, em 21/6/13, a sua impugnação de fls. 1284/1299, onde, em resumo, afirma que:

- tem por objeto social, dentre outras atividades, o exercício de representação comercial, que consiste na mediação na realização de negócios mercantis para a NTN CO, do Japão, e NTN Sudamericana, com sede no Panamá, realizando o agenciamento de propostas e a realização de pedidos. Por esse serviço, que se restringe a receber os pedidos de seus distribuidores no Brasil e encaminhá-los a uma das representadas, sem qualquer intervenção sobre o processo de internalização dos equipamentos, é remunerada com valor correspondente a 5% sobre os agenciamentos realizados;

- não adquire, direta ou indiretamente, qualquer um dos produtos de suas representadas para venda do Brasil;

- é o distribuidor, a seu exclusivo critério e sem qualquer intervenção da NTN, seja ela a nacional ou a internacional, quem fornece os dados para a finalização do pedido a ser encaminhado a NTN internacional e discrimina a quem será vendido ou consignado o produto, a quantidade de peças a serem embarcadas, forma de pagamento, dados do agente na origem e no destino e o porto de destino. Assim, resta evidente e inequívoco que o distribuidor é quem responde pela veracidade das informações, vez que partiram dele, não cabendo a NTN do Brasil o dever de fiscalização e controle da operação do distribuidor, eis que é relação jurídica à qual não está vinculada;

- após o encaminhamento do pedido, a sua atividade frente ao distribuidor se limita ao suporte técnico dos produtos NTN Internacional, que abrange: a) realização de palestras e cursos; b) acompanhamento de montagens de peças (em casos especiais); c) elaboração de laudos técnicos; d) propor melhorias técnicas para a redução do custo com a manutenção; e e) assistência técnica em geral;

- não é responsável pela internalização/nacionalização dos equipamentos adquiridos pelo distribuidor, não se compromete ou dá qualquer suporte no processo de internalização dos equipamentos e/ou nem mesmo indica a importadora que faça esse tipo de serviço, ficando a exclusivo critério do distribuidor a forma de internalização dos equipamentos;

- jamais indica ou indicou qualquer intermediador do processo de importação, assim como nunca prestou qualquer orientação em relação a tal procedimento;

- não agiu com qualquer espécie de dolo ou de forma coordenada para fraudar importações dos adquirentes das mercadorias de seus representados;

- o auto de infração não está fundado em provas materiais ou indícios que sustentem as pesadas afirmações de que teria atuado em conluio, coordenação, fraude e abono de procedimentos ilegais para facilitar os controles de venda, distribuição, cobrança e demais assuntos administrativos;

- não foi apurada a realidade das suas atividades e da sua atuação, caindo, o auto de infração, no campo de conclusões e afirmações meramente opinativas, sem qualquer mínima preocupação com a verdade material, inclusive cometendo equívocos conceituais sobre a atuação da NTN do Brasil e das empresas adquirentes dos produtos representados;

- *é precária a prova produzida para a conclusão da sujeição passiva da NTN do Brasil, pois o que está no auto de infração e nos documentos colacionados não tem conteúdo que permita, minimamente, a afirmação da existência do indigitado conluio para fraude;*
- *a fiscalização permaneceu na sede da empresa por exíguas três horas num único dia, ocasião em que foram solicitados alguns documentos. Por tão superficial análise, sem qualquer conhecimento mais profundo da operação da NTN do Brasil e o universo de sua atividade como representante comercial com outros tantos importadores em território nacional, jamais poderia o fiscal ter chegado a tão absurdas conclusões como as que constam dos termos do auto de infração, em flagrante desrespeito ao princípio da verdade material que deve nortear o processo administrativo;*
- *diversamente do afirmado no auto de infração, não comercializa equipamentos NTN ou tem qualquer espécie de representante no território nacional, pois as empresas que adquirem os produtos das empresas estrangeiras, por seu intermédio, são distribuidores daquelas;*
- *sua atividade configura a forma clássica da representação comercial prevista na Lei Federal nº 4.886/65 que regulamenta a atividade;*
- *legitimamente e economicamente ativa, atua no sentido de ampliação e promoção dos produtos das empresas que representa, atividade que exerce estritamente no âmbito da intermediação das respectivas vontades entre compradores no mercado nacional e vendedores estrangeiros, limitando-se, contudo, aos atos de fechamento dos negócios, sem qualquer ingerência nos aspectos da contratação de transporte e tratamento aduaneiro das operações realizadas pelos compradores e prepostos por eles nomeados para tais trâmites;*
- *não existe qualquer obrigação legal ou contratual do representante comercial acompanhar ou participar dos trâmites aduaneiros adotados pelo comprador, assim não há razão para invadir uma esfera de atuação e responsabilidade que era dos compradores aqui no Brasil, diretamente ou por meio de prepostos nomeados para o procedimento de importação;*
- *como demonstram os documentos anexos e que espelham a realidade da sua atuação, há pedido expresso de confirmação dos moldes e termos em que seriam realizados os embarques, ou seja, a NTN do Brasil solicitou às empresas adquirentes que informassem os elementos da operação de importação que permitiam os trâmites de embarque, mas, de forma alguma, impôs ou induziu qualquer espécie de operação previamente engendrada;*
- *assim agiu por ser a interface entre as empresas exportadoras e as empresas importadoras, tendo atendido às orientações dos adquirentes inclusive para cumprimento das exigências do artigo 557 do Regulamento Aduaneiro que determina a emissão de fatura comercial com identificação do exportador e do importador e, se for o caso, do adquirente ou encomendante predeterminado, circunstância que, de modo algum, significa fraude, simulação ou movimento coordenado, mas apenas e tão somente o conhecimento prévio, por parte do representante comercial, das informações necessárias para que o exportador adote as providências que lhe cabem para expedição das mercadorias;*
- *e se as instruções do adquirente foram no sentido de gerar a fatura comercial em nome da AST não caberia à NTN do Brasil, na qualidade de representante comercial da empresa exportadora, questionar ou analisar a legalidade da operação entabulada entre a empresa adquirente e seu preposto para os trâmites aduaneiros e internalização da carga;*

- *uma vez concluído o negócio de compra e venda entre exportadores e importadores, não é da esfera de sua competência e nem sua responsabilidade analisar a legalidade ou viabilidade da operação de importação, pois sua atuação está adstrita ao fechamento de acordo de vontades entre compradores nacionais e as empresas estrangeiras, apenas como representante comercial, e não como agente de comércio internacional;*

- *jamais houve qualquer ato de sua parte no sentido de fraudar uma operação de importação, seja por meio de interposição de terceiros, seja por declarações ou documentos falsos, de tal sorte que é impossível lhe atribuir participação na ocorrência das duas infrações lançadas no auto ora impugnado;*

- *como mera representante comercial, não é empresa vinculada ao procedimento de importação, cabendo ao importador todas as providências relativas ao despacho aduaneiro, nos termos do art. 542 do Decreto nº 6.759/09 e da IN SRF nº 225/02;*

- *o princípio da legalidade exige que, para a caracterização da infração e a aplicação da sanção, seja individualizada a conduta do agente que supostamente violou o comando legal, ainda que em regime de solidariedade;*

- *inexiste qualquer nexó fático-jurídico, lógico e legal que possa sustentar os argumentos do fiscal acerca da indigitada solidariedade da NTN do Brasil para com os fatos narrados. Não se constatou:*

“a) qual teria sido, DE FATO, a conduta antijurídica ou ilícita da NTN DO BRASIL, não se podendo aceitar a generalidade e contextualização como simples elemento de caracterização do nexó de causalidade;

b) qual teria sido, DE DIREITO, o tipo administrativo violado pela NTN DO BRASIL, que era a Representante Comercial da NTN SUDAMERICANA no Brasil), mas de forma alguma não era o Importador ou seu Mandante (direto ou indireto), não era o Exportador, não era o Agente de Cargas, não era o Distribuidor e tampouco o beneficiário final dos atos de comércio praticados; e

c) qual a vantagem ou benefício, direto ou indireto, que a NTN DO BRASIL teria auferido com a alegada ‘interposição fraudulenta de terceiros’, não se podendo simplesmente aceitar que teria cometido ilícito fiscal ‘para facilitar os controles de venda, distribuição, cobrança e demais assuntos administrativos’”;

- *de acordo com os princípios basilares da administração pública, ao agente público fiscalizador não há espaço de discricção e interpretação para a definição do tipo administrativo lesado;- o agente público precisaria ser contundente na descrição, caracterização e prova da alegada conduta antijurídica da NTN do Brasil, sendo plenamente insubsistentes os argumentos de que a empresa "providencia e encaminha os pedidos para a NTN SUDAMERICANA", que a importadora AST só ingressava no procedimento comercial "a partir do embarque e emissão da fatura internacional" e que seria a real compradora dos bens importados, em conjunto com o distribuidor. Essas conjecturas vazias demonstram, além da falta de tipificação da conduta, total fragilidade do argumento da solidariedade passiva;*

- *“As circunstâncias, por si só, comprovam cabalmente que é inaplicável o liame jurídico da sujeição passiva solidária com fundamento no artigo 136 do Código Tributário Nacional e no artigo 603 [sic] do Decreto-Lei nº 37/1966 (artigo 674 do Regulamento Aduaneiro vigente)”;*

- *além de não ter concorrido para a prática das infrações alegadas, delas não se beneficiou, pois seu negócio, única e exclusivamente, sempre esteve adstrito à formação*

do contrato de compra e venda internacional, na condição de representante comercial das empresas estrangeiras. Nessas circunstâncias, ou seja, para seu negócio, a importação por uma modalidade ou outra não geraria benefícios diferentes ou qualquer alteração no resultado de seus ganhos, de tal sorte que, nem pelo elemento "benefício" deve responder solidariamente, eis que ausente na espécie;

- sua atuação é completamente dissociada dos efeitos da modalidade de importação adotada pelos adquirentes e seus prepostos operadores dos trâmites aduaneiros da operação, não tendo sido alcançada sua esfera patrimonial por qualquer benefício decorrente das operações tidas como fraudulentas;

- é evidente que a alegada ocultação do verdadeiro adquirente, se é que houve, nenhum efeito benéfico traria para a NTN do Brasil, caindo por terra a razoabilidade deste argumento contido no auto de infração. Assim, por uma ou outra de qualquer das vias legais de responsabilidade conjunta mencionadas no auto de infração, não há nexo de causa entre o fato real e a sua atuação que justifique sua sujeição passiva solidária;

- não há previsão legal para sujeição passiva solidária do representante comercial em decorrência de infração praticada por importadores e seus prepostos nos trâmites aduaneiros de importação.

Sobreveio decisão afastando os argumentos das pessoas jurídicas, mantendo o lançamento intacto.

A **NTN do Brasil** apresentou o seu recurso voluntário de fls. 1475/1494, enquanto a **AST** apresentou seu recurso voluntário de fls. 1508/1517. Já a **ROLPORT** não recorreu da decisão de primeira instância administrativa.

A **AST**, em razões recursais, renova substancialmente os argumentos sustentados na fase de impugnação, em resumo:

(i) Que não há nenhuma mácula nas importações realizadas com lastro nas DI's objeto destes autos; renova os argumentos expostos na impugnação, alega que o Fisco, para caracterizar as supostas ocorrências das infrações citadas (I e II), fez uso de presunções diversas no intuito de vincular informações desconexas relativas às operações aduaneiras e fiscais;

(ii) Da necessidade de reforma do julgado e da anulação do auto de infração, pelas seguintes razões:

a) da inexistência de adiantamentos para importação;

b) da capacidade financeira da empresa atuada e da inexistência de interposição fraudulenta;

c) da inexistência de adulteração ou falsificação;

d) da inexistência do dolo nas operações da empresa.

(iii) solicita a reforma do acórdão guerreado para anular o auto de infração, em razão de que este se encontra baseado em presunções fáticas

inexistentes, que não conduzem às infrações capituladas como “INFRAÇÕES I e II”;

(iv) que seja atribuído ao presente recurso o efeito suspensivo, suspendendo os efeitos das consequências da lavratura do auto de infração, até o trânsito em julgado;

A **NTN do Brasil** reitera integralmente as razões de sua peça impugnatória, alegando ser a mais clara expressão da verdade dos fatos e dos aspectos legais que dão os contornos de suas atividades:

(i) que a NTN do Brasil não coordenou ou esquematizou qualquer espécie de ação direcionada a fraudar as importações analisadas, inexistindo fundamento fático ou jurídico que autorize sua sujeição passiva em caráter solidário;

(ii) não há elemento probatório ou mesmo indiciário que indique a participação da NTN no fato gerador infracional supostamente cometido pelas empresas importadoras;

(iii) não há dispositivo legal que determine responsabilidade solidária do representante comercial para com as operações dos adquirentes das mercadorias e seus prepostos insertos nos trâmites aduaneiros da operação;

(iv) conclui-se pela ilegalidade do auto de infração e da imputação de responsabilidade solidária nele contida em relação à NTN, sendo de rigor seu cancelamento, com os efeitos reflexos diretos nas Representações Fiscais para Fins Penais, eis que ausentes qualquer condutas que impliquem nas tipificações penais nelas aludidas;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renan Gomes Rego, Relator.

Da admissibilidade dos recursos

Com relação ao responsável solidário **ROLPORT**, tendo sido regularmente intimado do resultado da decisão DRJ, transcorreu e se esgotou o prazo legal para a apresentação de seu recurso voluntário e documentação probatória pertinente, extinguindo-se o direito fazê-lo em outro momento processual.

Portanto, conforme disposto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, transcorrido o prazo regulamentar de 30 (trinta) dias e não tendo o interessado apresentado recurso à instância superior da decisão da autoridade de primeira instância, correto a lavratura do termo de perempção, na forma do art. 35 do referido Decreto.

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

Art. 35. O recurso, mesmo perempto, será encaminhado ao órgão de segunda instância, que julgará a perempção.

Contudo, dada a hipótese de solidariedade na responsabilidade por infração à legislação aduaneira apontada na autuação fiscal, as razões de contestação apresentadas por um dos acusados em princípio aproveitam ao outro autuado, com exceção de eventuais alegações de caráter pessoal que possam importar na caracterização de dolo específico.

Posto isto, passa-se ao exame dos recursos voluntários apresentados pela **AST** e pela **NTN do Brasil**, que atendem os pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, serem conhecidos.

Do mérito

Da interposição fraudulenta comprovada

A ocultação/interposição fraudulenta pode ser conceituada, na esfera aduaneira, como toda situação em que uma pessoa, física ou jurídica, aparenta ser o responsável por determinada transação que na verdade não realizou, interpondo-se entre uma parte (o Fisco) e a outra (o real beneficiário/responsável pela operação de comércio exterior).

A ocultação/interposição fraudulenta pode ocorrer de duas formas distintas:

a) Ocultação comprovada do sujeito passivo, real vendedor, comprador ou responsável pela operação, mediante confirmação e obtenção de provas das reais condições pactuadas (art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976):

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

(...)

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

b) Interposição fraudulenta presumida, caracterizada pela não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na transação (presunção legal do art. 23, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976):

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

(...)

§2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

A esse respeito o Acórdão n.º **3401-005.157** – 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária do CARF, de 23 de julho de 2018, corrobora com esse entendimento:

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA COMPROVADA. DISTINÇÃO.

A interposição fraudulenta pode ser presumida a partir da mera demonstração da não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados para a realização da importação, ou comprovada, na existência de um conjunto de provas que demonstrem a ocorrência de fraude ou simulação com o intuito de interpor determinada pessoa entre o real adquirente e as autoridades fiscais, para que a primeira permaneça oculta aos olhos da fiscalização.

INFRAÇÃO DE OCULTAÇÃO MEDIANTE FRAUDE OU SIMULAÇÃO, INCLUSIVE A INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. ARTIGO 23 DO DECRETO LEI Nº 1455/76. DEMONSTRAÇÃO. CARÊNCIA PROBATÓRIA.

Na hipótese de "interposição fraudulenta comprovada", o ônus probatório da ocorrência de "ocultação mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros" é do Fisco, que deve levantar um conjunto de elementos de prova que demonstrem que as condutas imputadas aos intervenientes das operações de comércio exterior se enquadram no tipo infracional. Na hipótese de "interposição fraudulenta presumida", exige-se, para aplicação da presunção, que se demonstre, no mínimo, que o contribuinte não logrou êxito em comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados para a realização da importação.

Com cristalina explanação, no Acórdão n.º **3401-009.052**, desta Turma, a I. Conselheira Fernanda Vieira Kotzias acrescenta:

No caso da interposição presumida, a análise da fiscalização gira em torno dos recursos financeiros da operação, de forma que estará configurada a fraude ou simulação diante da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

Por sua vez, a interposição fraudulenta real/comprovada, depende de provas concretas que exponham o modus operandi de toda a operação de importação e revenda, sendo metodologia utilizada nos casos em que a origem dos recursos parece ser legítima, mas existem elementos concretos que exponham a fraude ou ocultação do real comprador das mercadorias importadas.

Assim, na prática da interposição fraudulenta comprovada, o ônus probatório é da fiscalização, ou seja, cabe à fiscalização reunir os elementos que indicam a ocorrência da interposição fraudulenta de terceiros entre o importador interposto e o sujeito passivo oculto. Já na prática da interposição fraudulenta presumida, o ônus probatório é invertido e passa a ser do importador, ou seja, cabe a este trazer os elementos necessários a afastar a presunção.

Nessa toada, conforme dispõe o art. 23, § 3º, do Decreto-Lei n.º 1455/76, a interposição fraudulenta será punida com a pena de perdimento ou multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias:

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

(...)

§ 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 n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

In casu, tendo sido estabelecido de que trata de hipótese de interposição fraudulenta comprovada pela Fiscalização, o ponto central da presente análise deve ser o conjunto probatório arrolado nos autos que expõe a fraude ou ocultação do real comprador das mercadorias importadas.

Do caso concreto. Das provas trazidas aos autos.

De início, a Fiscalização explica que, nos procedimentos realizados, a **AST** desembarçou diversas mercadorias, simulando serem as operações por conta e risco próprios, haja vista que restou provado que a importação foi por conta e ordem de terceiros, e a adquirente adiantou todos os valores para que fizesse frente aos pagamentos dos impostos, câmbio e demais despesas, além do envolvimento de outras empresas.

Afirma que a empresa adquirente **ROLPORT** comprou, por sua conta e ordem, as mercadorias envolvidas, diretamente da exportadora **NTN SUDAMERICANA**, sediada no PANAMÁ, através da **NTN do BRASIL**, que recebe 5% de comissão sobre todas as vendas.

O pedido de compra da **ROLPORT**, para as mercadorias envolvidas, sempre foi feito para a **NTN do BRASIL**, que repassou para a NTN SUDAMERICANA. Perante essa exportadora, a empresa **ROLPORT** sempre foi a devedora e responsável pelos pagamentos das mercadorias.

Seguindo para o plano fático, é de se reconhecer que, no caso em análise, são fartas as demonstrações de que a pessoa jurídica **ROLPORT**, na qualidade de real adquirente, transferiu recursos para as importações realizadas pela **AST** com intermédio da **NTN do Brasil**, falsamente declaradas como sendo *por conta própria*. Uma série de provas foi levantada e apresentada pela Fiscalização para afastar a importação declarada como por conta própria da **AST** e caracterizar a interposição fraudulenta, conforme a seguir:

Fato 01 – As notas fiscais de entrada (de importação) foram emitidas, praticamente, no mesmo dia da emissão das notas fiscais de venda (prova às folhas 08 e 09 – quadro comparativo das datas de registro da DI, de desembarque, da emissão da nota fiscal de entrada e da nota fiscal de saída):

Relacionamos as Declarações de Importação envolvidas neste procedimento, chamando a atenção para as datas de desembarço, das notas fiscais de entradas e das notas fiscais das saídas, que são praticamente iguais, indícios claros de que as mercadorias, quando internadas, já tinham endereço certo para entrega e que nunca foram compradas ou vendidas pela AST, a sua atuação foi de prestação de serviços na internação, nacionalização e encaminhamento das mercadorias à verdadeira compradora (REAL IMPORTADORA), esta sim, através da NTN BRASIL, comprou os bens envolvidos da NTN SUDAMERICANA, adiantando todos os valores aplicados nestas importações para que a AST pudesse fazer frente aos gastos com o desembarço das mercadorias.

Fato 02 – Antecipações de pagamento feitas pela **ROLPORT** (prova à folha 10 – quadro comparativo das datas de registro da DI, da emissão da nota fiscal de saída e da pagamento, com respectivos valores da DI, da nota fiscal e do pagamento:

No próximo quadro chamamos a atenção para as datas de registro, das notas fiscais das saídas e do contrato de câmbio, que quando comparadas com as datas dos pagamentos, deixam evidente que depósitos sempre acontecem em datas próximas ao registro da DI e pagamentos ao exterior.

As antecipações feitas pela empresa ROLPORT, que aconteceram para cada processo, foram normalmente em parcelas depositadas diretamente em conta corrente da AST, e um pagamento através da quitação de duplicata. Para comprovar esses adiantamentos verificamos os documentos apresentados e os lançamentos contábeis da AST.

Em praticamente todos os casos pudemos vincular, os documentos apresentados pela ROLPORT, à Nota Fiscal e extrato do Razão Contábil da AST com Contrapartida (período compreendido entre 01/01/2009 e 31/12/2011 obtidos através do SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED, para o ano de 2012 foi apresentado pela AST razão do período compreendido entre 01/01 e 30/07/2012, onde constaram praticamente todos os adiantamentos feitos.

Para comprovar o que estamos tratando, juntamos cópias digitalizadas dos documentos apresentados pela adquirente e do extrato do Razão Contábil da AST com Contrapartida, obtidos através do SPEED, entre 2009 e 2011 e para 2012 as folhas do Razão apresentado pela IMPORTADORA. Esses documentos seguem no presente processo, vinculados a cada Nota Fiscal. No quadro que segue relacionamos as notas fiscais e os valores depositados pela ROLPORT, apresentando os documentos e as folhas no processo:

Fato 03 – Falta de condição financeira da **AST** (prova à folha 12 e 13: análise das demonstrações contábeis - evolução patrimonial anotada com base nas principais rubricas contábeis, os valores apresentados foram aqueles que constaram nas DIPJ's apresentadas e balancete):

A falta de condição financeira da AST para atuar no comércio internacional, fica evidente, no momento em que necessita de adiantamentos dos adquirentes para cumprir com os compromissos de nacionalização de importações que registra como sendo por conta e risco próprio e por encomenda, fica asseverado pelo procedimento adotado no aumento do Capital Social feito em 2006, quando passou de R\$ 100.000,00 para R\$ 755.000,00, esse aumento que justificou como sendo com aquisição de imóvel rural, foi feito para demonstrar capacidade de pagamento (fl. 114).

O aumento de Capital mencionado não altera a condição financeira da empresa, o imóvel foi comprado pela própria AST, em 24/05/2006, por R\$ 87.360,00 (fls. 104 a 107), esse valor naturalmente foi pago e diminuiu o saldo das disponibilidades, em seguida o mesmo Imóvel foi reavaliado em R\$ 655.000,00, com base em Laudo (fls. 108 a 110), emitido em 17/04/2006, que sequer foi registrado em cartório, e utilizado para aumentar o Capital da empresa.

Assim temos que o Aumento do Capital, que seguiu formalizado na 21ª Alteração do Contrato Social, foi feito de forma gráfica e SIMULADA, sem afetar a situação financeira da empresa (115 a 117).

Seguindo com a verificação da situação financeira da AST, apresentamos a evolução patrimonial anotada com base nas principais rubricas contábeis, os valores apresentados foram aqueles que constaram nas DIPJ's apresentadas e balancete de 01

a 07/2012. Já quando comparamos o saldo final de 2009 e inicial de 2010, surgiram as primeiras incongruências, em diversas linhas os valores estão divergentes. Esse quadro fica agravado quando verificamos que alguns saldos dos valores registrados em realizável em curto prazo (conta de clientes), que deveriam dar sustentabilidade às obrigações mais imediatas, registram valores expressivos a receber de empresas ligadas, demonstrando que efetivamente não estão servindo de lastro de direitos capazes de sustentar o passivo circulante, é o caso das empresas AGUIA IMP E EXP e ARCA ENGANHARIA, a primeira com saldo de R\$ 1.911.567,99 e a segunda com saldo de R\$ 3.519.497,51.

Temos que destacar também, o valor registrado no Ativo Circulante, como sendo "ADIANTAMENTOS À NTN" R\$ 3.856.269,65, esse valor foi adiantado por diversos adquirentes de rolamentos que, interessadas no desconto de 5% (concedido pela exportadora para antecipações de pagamento), pagam antecipadamente as mercadorias, esses valores seguem compensados com adiantamentos de clientes, registrados no Passivo Circulante.

(...)

Outro ponto importante é o valor registrado em "IMPOSTOS A RECUPERAR", com grande crescimento em 2012, que conforme foi constatado trata de valores referentes ao IPI na Importação, cujo valor não vai poder ser recuperado (pode ser utilizado unicamente como redutor na apuração do IPI a ser recolhido mensalmente), isso vai influenciar de forma significativa os resultados de 2012.

No caso das obrigações tributárias, embora não tenha sido possível a individualização em anos anteriores, aparece em início de 2012 com saldo de R\$ 1.166.291,25 (o saldo final segue influenciado pelas apurações desse ano), demonstrando que efetivamente a empresa optou por atrasar os recolhimentos para poder fazer frente a outras responsabilidades, indício de falta de condição financeira operações que precisava registrar como sendo por conta e risco próprio e para encomendante, para poder continuar recebendo os benefícios financeiros do FUNDAP.

Notemos que essa constatação de falta de condição financeira foi confirmada em todos os processos trabalhados, em todos eles a AST necessitou do adiantamento da ROLPORT para dar continuidade aos procedimentos de nacionalização e pagamento ao exterior. Convém acrescentar que mesmo nos casos em que registrou Importação por Encomenda, conforme constatado em outros procedimentos, a AST precisou de adiantamentos da encomendante para poder fazer frente aos seus compromissos com o desembaraço aduaneiro.

Fato 04 - Adquirentes compraram as mercadorias da NTN do BRASIL, que internou as mercadorias com documentos indicando a AST como compradora e responsável pelas importações (prova às folhas 27 e 28 – Intimações fiscais com esclarecimentos das empresas ROLPORT e NTN do Brasil):

Intimada em 14/02/2003 (TERMO DE INTIMAÇÃO SEFIA 2013-00185-001) a esclarecer e apresentar documentos (fls. 373 a 376), atendeu prontamente esclarecendo que:

RESPOSTA: O Objetivo da Rolport Rolamentos de utilizar os serviços da AST COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA junto com a NTN SUDAMERICANA, foi a redução de custo no frete internacional.

Continuando, esclareceu para cada nota fiscal relacionada com os procedimentos em análise, que as mercadorias foram compradas da NTN BRASIL, conforme o exemplo que colamos:

NF SAÍDA	O PEDIDO DE COMPRA REFERENTE A NOTA FISCAL 23549 FOI FEITO DIRETAMENTE COM A NTN, PESSOA DE NOSSO CONTATO NA ÉPOCA FOI O SR. JOÃO SAKAMOTO. FORMA DE EMBARQUE: VENDIDO E CONSIGNADO À AST COMÉRCIO INTERNACIONAL. FORMA DE PAGAMENTO: 90 DIAS DO CONHECIMENTO DE EMBARQUE
23549	

Os esclarecimentos obtidos de outras empresas envolvidas e tratados em outros procedimentos reforçam esses esclarecimentos, de onde podemos extrair que as empresas adquirentes compraram as mercadorias da NTN BRASIL, que internou as mercadorias com documentos indicando a AST como compradora e responsável pelas importações.

Apesar da boa fé verificada nos procedimentos adotados pela ROLPORT, não se pode questionar a sua solidariedade, pois esta se dá por força de Lei

(...)

A empresa foi diligenciada e intimada, em 05/03/2012, a esclarecer e apresentar documentos (fls. 353 a 356), na diligência foi esclarecido que:

Sobre a NTN DO BRASIL LTDA, foi esclarecido que funciona como Escritório de Representação da empresa NTN SUDAMERICANA, e de uma forma geral recebe os pedidos, encaminha as cotações e acompanha os pedidos colocados até o embarque.

Sobre quem vai nacionalizar as mercadorias, a definição fica a cargo do comprador das mercadorias, que além do importador deve definir o transportador, se a compra é a vista ou a prazo.

A partir do embarque e emissão da Fatura Internacional, os procedimentos ficam a cargo do Importador ostensivo, que trata da cobrança dos valores envolvidos tanto com o câmbio como da nacionalização das mercadorias encaminhando aos revendedores as mercadorias já nacionalizadas.

Que os representantes nacionais não pagam qualquer valor para a NTN DO BRASIL a qualquer título.

Que a receita da NTN DO BRASIL foi identificada como sendo comissão sobre as vendas realizadas, recebidas mensalmente da NTN SUDAMERICANA com base no faturamento do mês anterior, definido em contrato perfazendo o total de 5% sobre as vendas realizadas.

Que o valor da comissão recebida faz parte da composição do preço FOB das mercadorias.

Que no caso das mercadorias embarcadas no JAPÃO, também tem o mesmo procedimento inclusive na mesma ordem.

As mercadorias são garantidas pela NTN, quando existe falha a mercadoria é enviada para a NTN, ou a NTN segue até o CLIENTE, para que seja feito um laudo apurando as causas. A mercadoria analisada, se constar no Laudo que houve falha de instalação, fica sob a responsabilidade do importador, no caso de necessidade de troca a negociação é feita através de descontos em pedido próximo.

Esses esclarecimentos demonstram de forma muito clara, que os adquirentes das mercadorias colocam os pedidos de compra diretamente para a NTN BRASIL, que providencia e encaminha os pedidos para a NTN SUDAMERICANA. Esses procedimentos foram descritos em correspondência aos seus representantes, e demonstra que as empresas adquirentes foram levadas a agir dessa forma, para que pudessem adquirir as mercadorias que comercializam (fls. 364 a 368).

Pudemos identificar também que somente a partir do embarque e emissão da fatura internacional são iniciados os procedimentos a cargo da AST.

No meu entender, as Recorrentes foram incapazes de contraditarem essa documentação colecionada pela fiscalização, deixando transcorrer em silêncio (no caso da **ROLPORT**) os momentos oportunos de impugnar, bem como, debater sobre o conteúdo dos depoimentos colhidos.

Além dos fatos acima, demonstrados pela Fiscalização aduaneira, o julgador *a quo*, da análise dos documentos acostados pela autoridade aduaneira na fase investigativa e pelas recorrentes em sede de impugnação, apresenta algumas constatações que reforçam a interposição fraudulenta:

A própria Rolport ainda na fase inquisitiva declarou, em resposta ao Termo de Intimação SEFIA-2013-00185-001, que os pedidos de compras referentes às notas fiscais de saída emitidas pela AST foram feitos “diretamente com a NTN” e admitiu também que: “O objetivo da Rolport Rolamentos de utilizar os serviços da AST COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA junto com a NTN SUDAMERICANA, foi a redução de custo no frete internacional” (vide fls. 385/395).

(...)

(...) conclui-se que a NTN do Brasil tinha pleno conhecimento desde o início das negociações comerciais que os verdadeiros adquirentes, entre eles a Rolport, eram aquelas pessoas jurídicas que ora chama de “clientes” ora de “distribuidores”.

Veja-se que na diligência efetuada na NTN do Brasil no dia 5/3/13, o Sr. Shoichi Takatsu, responsável legal perante o CNPJ e a Sra. Natália Nakamura, responsável pelo setor de importações, firmaram termo onde declararam que a empresa “de uma forma geral recebe os pedidos, encaminha as cotações e acompanha os pedidos colocados até o embarque” e que “sobre quem vai nacionalizar as mercadorias, a definição fica a cargo do comprador das mercadorias, que além do importador deve definir o transportador, se a compra é à vista ou a prazo”. Afirmaram ainda que as mercadorias embarcadas no Japão seguem o mesmo procedimento daquelas embarcadas no Panamá, “inclusive na mesma ordem” (fls. 353/356).

Associada a essa declaração tem-se que o e-mail de fls. 364/368 é determinante no sentido de demonstrar que as orientações sobre a colocação de pedidos era feita pela NTN do Brasil diretamente para os reais adquirentes que, não obstante naquela mensagem sejam intitulados de “distribuidores”, são os verdadeiros mandatários das operações de importação, sendo estes que deveriam: efetuar os pagamentos; enviar a “instrução de embarque completa”; assumir a responsabilidade de “informar mensalmente todos os dados solicitados na instrução de embarque”, analisar/revisar e se manifestar sobre os dados contidos na fatura proforma (esta emitida pela NTN do Brasil), entre outros procedimentos determinados por essa empresa:

(...)

Por outro lado, verifica-se que as empresas AST, Rolport e NTN não trazem nas suas impugnações qualquer prova objetiva no sentido de elidir o quadro probatório apresentado pela fiscalização, limitando-se a AST a rebater as acusações sobre a sua incapacidade financeira, a Rolport a sustentar que é uma mera compradora no mercado interno e a NTN a apresentar as correspondências de fls. 1307/1315 que não militam a seu favor, ao contrário, somente ratificam que ela tinha plena consciência dos verdadeiros papéis das empresas AST e Rolport nas operações em tela. Veja-se a título de exemplo:

FL. 1307

Declaramos que a NTN do Brasil Ltda. responsabilizar-se-á por todo o suporte técnico, quando da aquisição de nosso produto (NTN, NTN-BOWER e NTN-BCA) através de nosso importador denominado, Rolport Rolamentos Imp. e Com. Ltda.

- CNPJ: 56.611.056/0001-37 desde que sejam mantidas as características originais dos mesmos.

[...].

Fl. 1323

De: "NTN – João Sakamoto <jsakamoto@ntn.com.br>

Para: "Rolport – Marianna" <mariana@rolport.com.br>

[...].

Assunto: Fw: Fw: ROLPORT: PEDIDO NTN (TAIWAN) novo

[...].

SEGUE EM ANEXO CONFIRMAÇÃO DE PEDIDO TAIWAN

SDS

João Sakamoto

Gerência Comercial

NTN do Brasil Ltda

Como se vê, fica evidenciado que os adquirentes das mercadorias colocam os pedidos de compra diretamente para a NTN do BRASIL, que providencia e encaminha os pedidos para a NTN SUDAMERICANA (exportadora estrangeira), sendo que, somente a partir do embarque e emissão da fatura internacional eram iniciados os procedimentos a cargo da AST.

Como visto, a autuação baseou-se na comprovação, a partir das informações de movimentação financeira e de elementos extraídos dos próprios documentos fiscais e contábeis fornecidos pelas Recorrentes, que os recursos necessários ao pagamento das mercadorias importadas e das despesas associadas a seu processo de importação regular não provieram da AST (importador ostensivo). Ao contrário, demonstrou-se movimentação de recurso oriundo da ROLPORT (real adquirente) para efetivar as negociações de importações da NTN do BRASIL (importador oculto) junto à NTN SUDMERICA (exportador).

Por outro lado, a Recorrente repeliu as acusações alegando que a motivação de "incapacidade financeira" tratava-se de presunção por estar sem qualquer fundamento concreto por desconsiderar a aquisição legítima de bem imóvel utilizado no aumento do capital social. Tais afirmações corresponderia inversão do ônus da prova; que a diferença apontada como sendo ajuste de comissão entre a Recorrente e a empresa NTN também tratava-se de ficção fiscal. Assim como, a fundamentação de caucionamento financeiro antecipado para subsidiar as importações, e, suposta presunção de que o atraso no pagamento de tributos teria por objeto desviar os supostos recursos financeiros para fortalecer o ativo circulante da empresa para suprir a incapacidade financeira.

Mesmo assim, as Recorrentes não conseguem apresentar explicações e provas para afastar os elementos apresentados pela Fiscalização. Se a AST era quem corria o risco e arcava com as operações de importação, por conta própria, poderia ter trazido algum elemento

comprovando a compra e venda internacional, como e-mails, cartas, mensagens, contratos, viagens de funcionários, que indicassem as negociações e ajustes realizados com os exportadores.

Ressalte-se ainda que, em nenhum momento, a **AST** produziu prova para rebater a acusação de incapacidade financeira. Nenhum balanço patrimonial foi apresentado para comprovar sua capacidade econômica e, principalmente, financeira. Para contrapor as alegações e documentos contábeis citados e utilizados pela Fiscalização, deveria ter apresentado o Balanço Patrimonial dos exercícios financeiros, acompanhados de demonstrativos de: 1) margem operacional; 2) margem líquida; 3) resultados líquidos; 4) liquidez corrente; 5) liquidez seca; 6) liquidez geral, 7) rotação de estoques; e, 8) fluxo de caixa. Sem a apresentação destes documentos e demonstrativos, não há como verificar sua capacidade econômica e financeira.

No que tange a irresignação da **AST** quanto ao imóvel adquirido e utilizado para o aumento de capital social, tenho que esse aumento do patrimônio líquido, neste caso, não configura ingresso de numerário, mas sim ingresso no ativo permanente, incapaz de afastar mácula imputada de insuficiência financeira para operar no comércio exterior exigido pela Fazenda. Nesse espeque, a Recorrente entende que tal aumento do Capital (alterado de R\$ 100.000,00 para R\$ 755.000,00), se deu por esclarecido através de uma Nota Explicativa, firmada pela **AST**, com os lançamentos na escrituração contábil:

"1º O aumento de Capital mencionado deu-se através de aquisição de um Sítio com 56 hectares, tendo como objetivo a renovação de cadastros, como a da Receita Federal, Bancos e Fornecedores, além de demonstrar a seus fornecedores e colaboradores a capacidade de pagamento da empresa".

No entanto, ao meu sentir, o aumento de Capital mencionado não altera a condição da Recorrente: *falta de capacidade econômica e financeira **comprovada***.

Outro ponto. Segundo a autoridade fiscal, a natureza e a especificidade das mercadorias importadas, mormente para a **ROLPORT**, exigem uma estrutura operacional complexa, envolvendo conhecimento de mercado, departamento de compras e vendas e logística (armazenagem e transporte). Todavia, ficou constatado que a **AST** sequer conta com departamento de vendas.

Assim, a **AST** não demonstrou possuir estrutura técnica e operacional, bem como capacidade econômica e financeira para realizar as importações das mercadorias efetuadas por conta própria, tanto pelos montantes dispendidos como pela natureza e especificidade técnica das mercadorias importadas.

Do exame dos autos, também se conclui que a **AST** atua na prestação de serviços aduaneiros, dentre eles, a importações de mercadorias por conta e ordem de terceiros, como no caso da **ROLPORT**.

Ora, é justamente essa prática que a legislação busca coibir. Na realização de operações de importação, o importador por conta própria deve deter capacidade econômica para honrar os compromissos decorrentes da operação e, não sendo este o caso, deve ser formalmente declarado que a importação é por conta e ordem de terceiros, em observância a todos os ditames legais e normativos. Cabe lembrar que, a teor do art. 27 da Lei nº 10.637/20023, a operação de

comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste.

A simulação é a utilização de meios aparentes para ocultar o que realmente é desejado, isto é, uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado. Ocorre a simulação quando em um negócio jurídico se verifica intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiros, situação que ocorreu no caso concreto. Simulou-se uma importação por conta própria quando na verdade a intenção era uma importação por conta e ordem.

No entender desse Relator, a interposição está muito bem **comprovada** na forma do inciso V do art. 23, sendo perfeitamente aplicável a multa equivalente ao valor aduaneiro estabelecida pelo parágrafo terceiro.

Da responsabilidade solidária

De acordo com os Termos de Sujeição Passiva Solidária, foram consideradas responsáveis solidárias as pessoas jurídicas **NTN do BRASIL** e **ROLPORT**.

A lei dispõe que os responsáveis solidários pela infração aduaneira podem responder em conjunto ou isoladamente. Veja-se a reprodução do art. 95, do Decreto-lei nº 37/66:

Art. 95 Respondem pela infração:

I conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;

[...]V conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.15835, de 2001)

VI conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Lei nº 11.281, de 2006).

Com os argumentos aduzidos a título de ilegitimidade passiva pretende a **NTN do Brasil** demonstrar que não tem interesse na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

No entanto, verifica-se que, no Termo de Diligência de fls. 353/356, ficou constatado que a **NTN do BRASIL** recebia comissões de 5% sobre as vendas relativas aos pedidos que resultavam nas importações objeto de autuação; ou seja, ela se beneficiava com as operações irregulares.

E, da mesma forma, a **NTN do Brasil** tinha pleno conhecimento de que os produtos a serem enviados pelo exportador estrangeiro que ela representa eram, desde o início, destinados ao adquirente no Brasil e que as importações seriam feitas simuladamente em nome

de outra empresa. O fato de ser representante comercial da exportadora estrangeira não elide a responsabilidade solidária da empresa pelas infrações.

Enquanto isso, a pessoa jurídica **ROLPORT**, por realizar toda tratativa comercial com a **NTN do Brasil**, cometeu o mesmo ilícito tributário configurado pela remessa de antecipações financeiras direto para empresa **AST**.

Assim, na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como o contribuintes dos tributos e das penalidades incidentes nas operações.

Conclusão

Em sendo assim, voto em negar provimento aos recursos voluntários.

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego