



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12466.722765/2013-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.780 – 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

Data do fato gerador: 03/02/2012

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

As operações de comércio exterior realizadas pela atuada 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.

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 Ziccarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-012.780 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12466.722765/2013-39

Relatório

Trata-se de **Recursos Voluntários** interpostos contra o **Acórdão de Manifestação de Inconformidade n.º 07-35.753**, proferido pela 2ª Turma da DRJ/FNS, na sessão de 08 de outubro 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 n.º 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 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.

Afirma que a pessoa jurídica adquirente CONJUR CONSTRUTORA JURITI LTDA – ME, ora **CONJUR**, comprou por sua conta e ordem as mercadorias diretamente da exportadora.

Por bem descrever a lide, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, prolatada pela DRJ, a seguir transcrevo aquilo que considero relevante para o entendimento dos fatos:

*Às fls. 05/49, a **fiscalização** relata que restou caracterizada a infração de ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta de terceiro, bem como uso de documentos ideologicamente falsos relativamente à importação de mercadorias que foram remetidas a consumo.*

Informa que a empresa AST COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA. registrou e desembarçou mercadorias acobertadas pela DI 12/0220506-4, simulando ser operação por conta e risco próprios, entretanto restou provado que a importação foi por conta e ordem da empresa adquirente CONJUR CONSTRUTORA JURITI LTDA – ME, CNPJ 05.871.188/0001-67.

As mercadorias envolvidas foram declaradas como compradas pela AST da empresa EAST ATLANTIC SERVICES E TRADING LLC. Na sequência, esses bens foram nacionalizados por essa prestadora de serviços, com recursos adiantados pela real adquirente.

Informa que a empresa CONJUR comprovou apenas a origem do valor de R\$ 315.000,00, obtido através de financiamento bancário. Entretanto nada apresentou a respeito do adiantamento de R\$ 140.000,00, realizado em 31/10/2011, verificado nos registros contábeis da AST, obtidos através do SPED (SERVIÇO PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL).

Desta forma, a auditoria concluiu que existe solidariedade entre as empresas AST e CONJUR, na qualidade de importadora e real adquirente, respectivamente.

*Cientificadas da exigência, **as empresas AST e CONJUR apresentaram impugnações** (fls. 392/399 e 416/433, respectivamente), nas quais, em síntese:*

Impugnação da empresa AST:

Alega que é uma empresa familiar, de longo histórico no mercado e que jamais teve qualquer intenção de prejudicar o Erário, o que de fato não ocorreu.

Aduz que detinha capacidade financeira para as importações mensais que não eram de grande monta, e que seu capital social era de R\$ 755.000,00, conforme documentos que apresentou (fls. 111/113) e 21ª Alteração Contratual. Afirma que o imóvel integralizado foi objeto de laudo pericial na 3a. Vara Cível da Comarca de Vitória, cujo valor que lhe fora atribuído, em abril de 2009, era de R\$ 504.000,00.

Defende que as importações ocorreram por sua conta e risco e que a fiscalização nada prova e somente faz presunções mal costuradas, além de não constar dos autos o apontamento de qual documento teria sido falsificado ou adulterado, exurgindo a violação ao princípio do contraditório e ampla defesa. Alega inexistência de dolo nas operações da empresa.

Requer seja atribuído à impugnação o efeito suspensivo e a anulação do presente auto de infração.

Impugnação da CONJUR:

Informa que adquiriu o bem já nacionalizado por R\$ 350.000,00, conforme Nota Fiscal, tendo sido pago R\$ 35.000,00 à vista, conforme duplicata, e R\$ 315.000,00 financiado pelo Banco Volkswagen.

Alega que o valor de R\$ 140.000,00, pago em 31/11/2011, refere-se a pagamentos, por aluguel mensal de R\$ 35.000,00, de maquinário para concretagem com operador, por quatro meses a partir de novembro, conforme comprovantes de utilização que eram encaminhados diariamente a Arca Engenharia, empresa pertencente ao grupo AST.

Afirma que o contrato foi rescindido em janeiro de 2012, com saldo em seu favor de R\$ 66.394,18, sendo que R\$ 35.000,00 foi compensado com a referida duplicata com vencimento em 23/04/2012, e a diferença de R\$ 31.394,18 fora devolvida em 31/05/2012.

Informa que, na data de 18/11/2011, firmou contrato de compra e venda com a AST para a aquisição de central móvel de concretagem (anexo 16), sendo que a AST se apresentou como distribuidor exclusivo do fabricante, dando, inclusive, garantia do produto e assistência técnica. Assim, não tinha conhecimento de ser a AST uma trading, até porque em seu CNPJ consta o comércio atacadista de máquinas para terraplenagem, mineração e construção.

Argumenta que jamais entrou em contato com o fornecedor estrangeiro e que as afirmações da auditoria neste sentido não estão lastreadas em provas. Ademais, pagou R\$ 350.000,00 por um bem que foi nacionalizado por apenas R\$ 145.069,97, conforme nota fiscal de entrada que lhe foi dado conhecimento, o que até lhe causou perplexidade, pois se soubesse teria procurado assessoria para importar bem idêntico ou similar diretamente.

Aduz que a RFB pode empreender diligência na AST para obter o contrato de aluguel da máquina, posto que esta estava impossibilitada de lhe enviar, por conta do descontrole organizacional decorrente do procedimento de fiscalização especial.

Argui que não tem qualquer ingerência sobre a AST, que agiu de boa fé, que não concorreu ou se beneficiou dos procedimentos realizados pela AST.

Requer seja descaracterizada a responsabilidade solidária, julgando-se procedente a impugnação, informando que provará o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos.

Sobreveio decisão de primeira instância administrativa refutando os argumentos das Recorrentes.

Inconformadas, a **AST** apresentou seu recurso voluntário de fls. 599/608. Já a **CONJUR**, seu recurso voluntário está acostado às folhas 623 a 638.

A **AST** renova 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 autuada 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 **CONJUR** alega praticamente as razões contidas na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renan Gomes Rego, Relator.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e reúnem os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento.

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 nº **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 FRAUDULENTE 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.

Afirma que a pessoa jurídica adquirente **CONJUR** comprou, por sua conta e ordem, as mercadorias diretamente da exportadora.

Seguindo para o plano fático, é de se reconhecer que, no caso em análise, são fartas as demonstrações de que a pessoa jurídica **CONJUR**, na qualidade de real adquirente, transferiu recursos para as importações realizadas pela **AST**, 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 – Antecipações de pagamento feitas pela **CONJUR** (prova à folha 07 a 09 –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):

A DI em questão foi registrada em 03/02/2012 e desembarçada em 10/02/12, a nota fiscal de saída constou com data de emissão em 23/03/2012, o que pode aparentar uma operação normal, mas o pagamento ao exterior foi antecipado, com o câmbio sendo contratado parte em 05/12/2011 e o restante em 29/03/2012, para a quitação desses valores a AST desembolsou R\$ 139.230,10 e, para isso, recebeu adiantadamente em 31/10/2011 o valor de R\$ 140.000,00.

O restante dos valores cobrados pelas mercadorias foram pagos em 26/04/2012, três dias após a emissão da NF de venda, desses adiantamentos restou saldo de R\$ 31.394,18 que foram devolvidos em 31/05/2012.

Assim fica claro que a operação não foi na forma convencional, com uma compra e posterior revenda, a operação foi toda bancada por terceiro, restando evidente no momento da antecipação de R\$ 140.000,00, para que os procedimentos tivessem continuidade.

A empresa CONJUR comprovou apenas a origem do valor de R\$ 315.000,00, como sendo obtido através de financiamento, entretanto nada apresentou a respeito do adiantamento de 31/10/2011 (R\$ 140.000,00), assim comprovamos os valores adiantados através dos registros contábeis da AST, obtidos através do SPED (SERVIÇO PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL).

Assim para demonstrar os adiantamentos, feitos pela CONJUR, apresentamos cópias de folhas de extrato do Razão Contábil com Contrapartida da conta sintética – BANCOS CONTA MOVIMENTO - (obtidos através do SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – SPED) (fls. 380 a 382).

Fato 02 – Falta de condição financeira da AST (prova às folhas 08 a 11: 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. 113).

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. 103 a 106), 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 (fl. 107 a 109), 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.

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 CONJUR 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 neste e em outros procedimentos, a AST precisou de adiantamentos da encomendante para poder fazer frente aos seus compromissos com o desembaraço aduaneiro.

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 DI 12/0220506-4, em questão, foi registrada em 03/02/2012, pelo VUCV de US\$ 77.848,00, o mesmo valor da Invoice à fl. 472, datada de 30/11/2011, cuja condição de pagamento é antecipada (“payment in advance”). A contratação do câmbio em 05/12/2012 (fls. 465) foi de US\$ 72.848,00, ou seja, restaram somente US\$ 5.000,00 para serem pagos posteriormente, o que foi feito, através do pagamento do câmbio em 29/03/2012, uma vez que o valor de US \$ 36.630,00, referia-se a dois processos de importação – DI 12/0278271-1 e 12/0220506-4, respectivamente (US\$ 31.630 e US \$ 5.000,00).

O montante da primeira parcela transferida ao exterior de US\$ 72.848,00, em 05/12/2011, equivalia a R\$ 130.070,10, com a taxa de conversão de 1.7855, conforme consta no contrato de câmbio à fl. 465.

Consta, na contabilidade da AST (fl. 473), na data de 31/10/2011, o valor recebido na conta “BANCO DO BRASIL” de R\$ 140.000,00, com contrapartida a conta “CONJUR CONSTR JURITI LTDA”, com o histórico “valor recebido antecipação de numerário”.

A impugnante alega que este valor de R\$ 140.000,00, que, segundo ela foi transferido em 31/11/2011, refere-se a pagamentos, por aluguel mensal de R\$ 35.000,00, de maquinário para concretagem com operador, por quatro meses a partir de novembro. Diz não ter em mãos o contrato firmado com a AST, requerendo que o fisco diligencie para obtê-lo.

Ora, primeiramente é pouco crível que houvesse um pagamento adiantado por um contrato de aluguel de máquina ainda a começar, considerando que o efetivo pagamento ocorreu em 31/10/2011 e o suposto aluguel teria começado em novembro do mesmo ano. Depois, a impugnante não comprova suas alegações, nem apresentando um contrato de aluguel com registro público que demonstrasse a contemporaneidade de sua confecção, tampouco qualquer nota fiscal dos serviços prestados. Não é escusável a alegação de que o fisco deveria providenciar, junto ao suposto contratante, os respectivos documentos.

As cópias que apresenta como alegadas provas (fls. 490/547) nada mais são do que uma espécie de controle interno da empresa ARCA Engenharia, de nome “Parte Diária”, relativos ao período de 12/11/2011 a 15/02/2012 (porém, somente 4 dias em novembro e 13 dias em dezembro). Não se trata de nenhum documento contábil, não invalida alguma tese de que seja simples prestação de serviço que a Arca Engenharia lhe tenha fornecido e pelo qual pagou diretamente à esta prestadora e não à AST como quer fazer crer.

Aliás, estes documentos contradizem a tese da impugnante de que teria rescindido o tal contrato de aluguel em janeiro de 2012. Uma, porque as supostas “provas” continuaram sendo emitidas até 15/02/2012, com mais regularidade até que nos meses de novembro e dezembro; duas, porque o alegado saldo em seu favor de R\$ 66.394,18, é uma conta muito precisa para um serviço cuja base de pagamento foi de R\$ 35.000,00 mensais.

Por óbvio, que esta alegação partiu dos fatos narrados pela auditoria e que restaram sem explicação plausível, ou seja, com o objetivo de explicar a ausência do pagamento do valor de R\$ 35.000,00, equivalente aos alegados 10% à vista pela compra da máquina, objeto da citada proposta comercial e da duplicata à fl. 488, não quitada, além da origem do saldo de R\$ 31.394,18, que lhe fora devolvido em 31/05/2012. De fato, na contabilidade da AST, não consta o recebimento do valor de R\$ 35.000,00, o que lhe prejudica, além do que consta uma devolução do valor de R\$ 31.394,18, com o histórico “Vr pago Conjur ref. devolução de adiantamento – PRCP 4838”.

Este código “PRCP 4838” é o mesmo que está escrito manualmente no contrato de câmbio à fl. 460, para ali demonstrar que o valor contratado de US\$ 36.630,00, para transferência ao fornecedor estrangeiro East Atlantic, referia-se a dois processos de importação – PRCP 4875 (DI 12/0278271-1) e PRCP 4838 (DI 12/0220506-4), respectivamente de US\$ 31.630,00 e US\$ 5.000,00.

Isto equivale a dizer, como já é de nosso conhecimento, ao longo de vários outros processos já analisados e julgados, cujo sujeito passivo principal é a importadora AST, que este código refere-se, sim, a um determinado processo de importação. Portanto, cai por terra a alegação da impugnante de que seria uma devolução relativa à rescisão de um suposto contrato de aluguel de máquinas.

Aliás, o “modus operandi” desta importadora, que serviu de intermediária a inúmeras operações de importação, dos mais variados produtos e para diversos adquirentes, sempre foi o de contratar a operação por conta e ordem de terceiros. Em alguns casos, o registro, na Declaração de Importação, foi na modalidade “por encomenda”, enquanto que, em outros, como no presente caso, sequer consta a indicação da adquirente.

E restou evidente que, na tentativa de ludibriar este julgamento, a impugnante trouxe alegações que se demonstraram fictícias, ferindo, até mesmo, o mínimo senso crítico e, para além disto, considerou plausível uma possível ingenuidade deste órgão colegiado em considerar minimamente verdadeiras hipóteses construídas de trás para frente, ou seja, partindo do próprio lançamento como base para arquitetar suas respostas que não se coadunam minimamente com a realidade.

Portanto, tem-se que concluir que houve o adiantamento do pagamento de R\$ 140.000,00, previamente à aquisição internacional, que somente foi efetivada pelo interesse demonstrado pela real adquirente, uma vez que a AST não adquire mercadorias no exterior para posterior revenda. Este adiantamento quase quitou o valor da compra declarado na Invoice à fl. 472, datada de 30/11/2011, restando somente o saldo de US\$ 5.000,00.

E, a menos que tenha havido subfaturamento na importação, o valor elevado da nota fiscal de venda não é da conta do fisco. Entretanto, verificou-se, nos processos analisados decorrentes da mesma fiscalização, que não é o procedimento normal da importadora AST obter tamanha “margem de lucro”, visto que, comumente, cobra uma comissão pelos serviços de importação prestados. Assim, diante do fato de que a máquina já estava quase totalmente quitada, o financiamento obtido de R\$ 315.000,00 e repassado para a AST, poderia indicar diversas outras operações, tais como: pagamento de compromissos assumidos com o grupo AST; triangulação com

repassa posterior do valor financiado a COJUR; pagamento pela aquisição de outro produto que seria ainda importado pela AST; e até mesmo lavagem de dinheiro.

A "Proposta Comercial" apresentada (fls. 483/486), datada de 18/11/2011, somente confirma que, neste período, a impugnante realmente estava acordando com a AST a aquisição de central móvel de concretagem, ou seja, muito tempo antes da importação efetiva a operação já tinha adquirente conhecido. Diante disto, somente restava a AST informar na DI o nome da COJUR, ou como encomendante, caso os recursos fossem próprios, ou como adquirente por conta e ordem, caso os recursos proviessem daquela contratante, como se demonstrou. Dito isto, de uma forma ou de outra, a não indicação da real adquirente no campo apropriado da DI, demonstrou a proposital ocultação do sujeito passivo, real comprador da mercadoria estrangeira.

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 **CONJUR** (*real adquirente*) para efetivar as negociações de importações com o exportador.

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***.

Da mesma forma que a **AST**, a **CONJUR** sequer apresenta, em sede de voluntário, e-mail, mensagem ou contrato que indicassem as negociações realizadas com a importadora **AST** após a efetiva importação. Pelo contrário, às folhas 791 a 794, a **CONJUR** apresenta proposta n.º 2011148, de 18 de novembro de 2011, negociando a aquisição da máquina com a **AST**, bem antes da importação realizada na data de registro 03/02/2012, da DI n.º 12/0220506-4.

E quando alega que a **AST** é a representante brasileira dos fabricantes do maquinário, igualmente, não colaciona prova.

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 n.º 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 o Termo de Sujeição Passiva Solidária, foi considerada responsável solidária a pessoa jurídica **CONJUR**.

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 n.º 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 n.º 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).

A **CONJUR**, por realizar adiantamentos financeiros direto para empresa **AST**, configura real adquirente da mercadoria, em comprovada negociação antecipada. Assim tanto o importador oculto como o ostensivo devem ser qualificados como sujeitos passivos das penalidades aduaneiras incidentes nas operações.

Conclusão

Em sendo assim, voto em negar provimento aos recursos voluntários interpostos pelas pessoas jurídicas **AST COMERCIO INTERNACIONAL LTDA** e **CONJUR CONSTRUTORA JURITI LTDA – ME**.

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego