



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12466.722845/2013-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.778 – 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: 30/04/2009 a 01/02/2011

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 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 maioria de votos, por negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues.

(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 3401-012.778 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12466.722845/2013-94

Relatório

Trata-se de **Recursos Voluntários** interpostos contra o **Acórdão de Manifestação de Inconformidade n.º 07-35.754**, proferido pela 2ª Turma da DRJ/FNS, na sessão de 08 de outubro de 2014, que julgou parcialmente procedente a impugnação, mantendo em parte 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 EPC PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA, ora **EPC PROJETOS**, comprou por sua conta e ordem as mercadorias diretamente das exportadoras.

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. 05/53, 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 diversas mercadorias, acobertadas pelas DI relacionadas, simulando ser operação por conta própria e para encomendante predeterminado, entretanto restou provado que as importações foram por conta e ordem da adquirente EPC PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA – CNPJ 04.858.174/0001-40.

A auditoria chama 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. Igualmente, para as datas de registro das DI, das notas fiscais das saídas e do contrato de câmbio, que quando comparadas com as datas dos pagamentos, deixa evidente que depósitos em conta corrente bancária sempre aconteceram em datas próximas ao registro da DI e aos pagamentos das contratações de câmbios para quitação das obrigações com o exterior, conforme documentos apresentados pela EPC e os registros contábeis da AST obtidos através do SPED (SERVIÇO PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL).

Constatou que a AST não tinha condição financeira para atuar no comércio internacional e que recebia benefícios financeiros do FUNDAPE oferecido pelo Estado do Espírito Santo.

Dessa forma, a auditoria concluiu que existe solidariedade entre as citadas empresas, seja na qualidade de importador e real adquirente das mercadorias estrangeiras, tendo sido lavrado o Termo de Sujeição Passiva Solidária à fl. 04.

*Cientificadas da exigência, **as empresas EPC e AST apresentaram impugnações** (fls. 443/469 e 579/586), com as seguintes alegações:*

Impugnação da empresa EPC:

Alega que, tendo interesse nas máquinas para uso próprio, foi informada pela fabricante que a empresa AST era seu representante comercial no Brasil, ofertando sua venda no mercado interno. O valor pago antes da entrega do equipamento foi exigido como condição de compra e venda, não havendo que se falar em antecipação e sendo prática comum no mercado, tanto para produtos importados quanto para produtos nacionais. Aduz que não tinha como averiguar como estava sendo realizada a transação internacional da AST, não podendo ser responsabilizada solidariamente por isto.

Argumenta que houve cerceamento do seu direito de defesa, pois não há clareza na descrição dos fatos e que não lhe foram entregues cópias dos documentos juntados aos processos. Não tem como analisar as planilhas elaboradas pelo fisco porque não tem nenhuma ingerência sobre os negócios da AST. Não reconhece a Nota Fiscal nº 1162, desconhecendo sua origem e destinatário, o que já foi advertido ao fisco na resposta à intimação.

Afirma que não houve composição do fluxo financeiro da AST no período fiscalizado, informações imprescindíveis para se averiguar a capacidade financeira e comercial de uma empresa.

Informa que a aquisição de uma máquina importada através da DI nº 09/0536449-4, de 03/04/2009, ocorreu por encomenda, porém, a outra foi adquirida no mercado interno. Para a primeira, dois pagamentos ocorreram na data do fechamento do câmbio e os demais em datas bem posteriores ao registro da DI. Quanto à segunda DI, é impossível acompanhar o raciocínio do fisco, vez que considerou o fechamento do câmbio em mais de um ano depois do despacho aduaneiro. Com relação à terceira DI, os pagamentos foram simultâneos ao fechamento do câmbio e em valor quase duas vezes maior que o necessário para pagá-lo, o que configura o lucro da AST e descaracteriza a solidariedade. Os valores pagos antes do despacho de importação correspondem ao sinal do negócio e independem do destino dado pela AST.

Alega que não obteve nenhum benefício por ser a AST beneficiária do FUNDAP; que não houve indicação, porque de fato não há, de qualquer combinação ou ligação comercial entre as empresas; que faltam provas para a caracterização da interposição fraudulenta.

Argumenta que não basta que haja a importação por conta e ordem de terceiros, por si só, para caracterizar a infração discutida, porém, há que se constatar, de forma inequívoca, a intenção das partes em ocultar a identidade do adquirente da mercadoria, o que não restou demonstrado.

Argui que, apesar de as máquinas fazerem parte de seu ativo imobilizado, em nenhum momento houve determinação para que as apresentasse à fiscalização ou indicasse a sua localização. Assim, há violação ao Princípio da Legalidade, porque inaplicável a multa cominada à espécie.

Requer seja anulada a presente autuação e seja julgada procedente a presente impugnação.

Impugnação da empresa AST:

Alega 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 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.

Argumenta 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, exsurgindo a violação ao princípio do contraditório e ampla defesa.

Informa, por fim, que é uma empresa idônea, presente há mais de 20 anos no mercado e cumpridora dos seus deveres.

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

Sobreveio decisão de primeira instância administrativa acatando os argumentos da Recorrente **EPC PROJETOS** no tocante à DI nº 09/0536449-4, registrada em 30/04/09, conseqüentemente, julgando em parte a impugnação e mantendo o lançamento parcialmente. Assim foi fundamentada a decisão da DRJ nesse particular:

Entretanto, para a DI 09/0536449-4, à fl. 358, registrada em 30/04/09 no valor aduaneiro de 242.157,30, constatando-se que foi declarado como encomendante o nome da EPC PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA, não se pode dizer que a real compradora tenha permanecido oculta aos olhos da fiscalização aduaneira no momento do desembaraço das mercadorias, ainda que fosse indevida a informação da “Natureza da Importação – Por Encomenda”, caso fosse comprovado ser “Por Conta e Ordem”, verificação esta que se torna prescindível no presente caso.

Neste caso, a empresa EPC não se ocultou à sua condição de real adquirente, o que não se adequa ao tipo infracional previsto na legislação transcrita. Ou seja, não há como se caracterizar que o elemento “ocultação”, de caráter volitivo, ensejador da fraude ou simulação, esteja presente no procedimento em questão.

Também não há que se falar em interposição fraudulenta, no presente caso, pois ainda que, de fato, a AST tenha necessitado dos recursos advindos da real adquirente e meramente serviu de intermediária na operação de importação, não se pode falar que esta interposição tenha sido fraudulenta, no sentido de ser uma ação dolosa tendente a impedir que certos fatos sejam do conhecimento do fisco, pois não houve alteração nos elementos que compõem o fato gerador, especialmente na identificação dos sujeitos passivos, uma vez que tanto o adquirente por conta e ordem quanto o encomendante respondem solidariamente pelos tributos devidos na operação.

Assim, há que se excluir a multa de 100% do valor aduaneiro correspondente a esta DI 09/0536449-4, registrada em 30/04/2009, no montante de R\$ 242.157,30.

A **AST** apresentou seu recurso voluntário de fls. 624/633. Já a **EPC PROJETOS**, seu recurso voluntário está acostado às folhas 649 a 708.

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 **EPC PROJETOS** alega praticamente as razões contidas na manifestação de inconformidade:

(i) Em preliminar, o cerceamento do direito de defesa pela impossibilidade de acesso aos autos;

(ii) No mérito, a inexistência de provas quanto à alegada falsidade ideológica, documental, simulação e ocultação do real adquirente dos bens importados;

(iii) Da inexistência de vedação de importação a cliente pré-definido;

(iv) Da necessidade de reconhecimento da existência de recursos pela empresa AST;

(v) Da aplicação do princípio da verdade material;

(vi) Da inexistência de responsabilidade solidária da Recorrente;

(vii) Da ilegalidade da multa aplicada.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 3401-012.778 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12466.722845/2013-94

Voto

Conselheiro Renan Gomes Rego, Relator.

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

Da preliminar de nulidade

A Recorrente **EPC PROJETOS** sustenta o cerceamento ao direito de defesa por impossibilidade de ter acesso aos autos, assim como, às eventuais provas produzidas pela fiscalização.

In casu, constato que a **EPC PROJETOS** teve ciência do processo, em especial, do auto de infração com descritivo dos fatos e fundamentos, por via postal, no dia 25/09/2013, conforme aviso de recebimento acostado à folha 438. Verifico também a ciência por intimação eletrônica do Acórdão recorrido, realizada em 21/10/2014, com data da ciência em 05/11/2014.

Em que pese essas constatações, a Recorrente ainda na fase investigatória foi devidamente cientificada acerca da abertura de procedimento de fiscalização, por meio de MPF n.º 07.2.76.00-2013-00270-9 (à folha 339), ocasião que foi intimada a apresentar documentos e esclarecimentos, de acordo com o Termo de Intimação de folhas 340 a 343.

Assim, percebo que a **EPC PROJETOS** sempre esteve ciente dos procedimentos em curso, desde a fase investigatória até a prolação da decisão de primeira instância. Outrossim, produziu sua impugnação administrativa de folhas 443 a 469.

Como parte do processo, e isso evidentemente tinha pleno conhecimento, a Recorrente possuía (e ainda possui) direito a cópia de todos os documentos juntados aos autos. Achando prejudicada em não ter acesso a um documento específico, cabia a ela requerer por meio de petição ou pessoalmente em qualquer unidade da RFB, como de praxe é na Administração Tributária Federal.

Demais disso, revela salientar que o cerceamento do direito de defesa se dá pela ocorrência de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do ato administrativo, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica no caso. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa da Recorrente.

O presente feito não demanda maiores elucubrações e está pronto para ser julgado, foi pautado na análise de documentos e informações, de pleno conhecimento da Recorrente, bem como pela dinâmica do ônus da prova, em uma condução investigativa por parte da autoridade fiscal competente, que atua com poderes amplos e legalmente estabelecidos de investigação na busca da verdade dos fatos.

Acrescentando, constato todas as indicações obrigatórias do art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972 na formalização do AI:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Tendo a autoridade fiscal demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o procedimento fiscal em questão, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente dos artigos 142 do CTN e 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Ante o exposto, destaco, uma vez mais, que não vislumbro qualquer nulidade na hipótese dos autos, seja do lançamento tributário, ou mesmo no Acórdão recorrido, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa.

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 n.º 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 n.º 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 FRAUDULENTE PRESUMIDA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE 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 **EPC PROJETOS** comprou, por sua conta e ordem, as mercadorias diretamente das exportadoras.

Seguindo para o plano fático, é de se reconhecer que, no caso em análise, são fartas as demonstrações de que a pessoa jurídica **EPC PROJETOS**, 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 – As notas fiscais de entrada (de importação) foram emitidas, praticamente, no mesmo dia da emissão das notas fiscais de venda (prova à folhas 07 – 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 desembaraço, das notas fiscais de entrada e de saída, 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, comprou os bens envolvidos das empresas exportadoras, adiantando todos os valores aplicados nestas importações para que a AST pudesse fazer frente aos gastos com o desembaraço e pagamento das mercadorias.

NUM DI	DATA DE REGISTRO	DATA DE DESEMB	NOME DO EXPORTADOR	VALOR ADUANEIRO	MODALIDADE	PROCESSO AST	NOTAS FISCAIS DE ENTRADA			NOTAS FISCAIS DE SAÍDA			FOLHAS DE ATÉ
							NÚMERO	DATA	VALOR	NÚMERO	DATA	VALOR	
09/0536449-4	30/04/09	04/05/09	GOMACO CORP	242.157,30	EMCOMENDA	3812	23693	06/05/09	276.059,55	23695	07/05/09	440.844,27	356 a 375
10/1583458-4	10/09/10	13/09/10	GUJARAT APOLLO INDUSTRIES LTD	261.480,42	GPROPRIA	4296	29	13/09/10	298.087,68	32	16/09/10	410.164,04	386 a 401
11/0193576-8	01/02/11	02/02/11	GOMACO CORPORATION INC	13.394,38	GPROPRIA	4587	1149	02/02/11	15.530,88	1162	04/02/11	40.407,75	414 a 430

Fato 02 – Antecipações de pagamento feitas pela **EPC PROJETOS** (prova à folha 08 – 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 de saída e dos contratos de câmbio, que quando comparadas com as datas dos pagamentos, fica evidente que depósitos sempre acontecem em datas próximas ao registro da DI e ao pagamento ao exterior, esses adiantamentos foram feitos para cobrir as despesas com os impostos, aquelas pagas nas manipulações iniciais das mercadorias e do câmbio ao exterior.

As antecipações feitas pela empresa EPC PROJETOS, que aconteceram para cada processo, foram normalmente em parcelas depositadas diretamente em conta corrente da AST e alguns pagamentos através da quitação de duplicata. A empresa EPC PROJETOS comprovou praticamente todos os pagamentos feitos, completamos o quadro probatório com os registros contábeis da AST, obtidos através do SPED (SERVIÇO PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL).

Na contabilidade da AST os valores estão identificados como pagamento das notas fiscais e antecipações referentes aos processos relacionados com cada importação, na relação das DI's essa referência consta como processo AST.

Assim para demonstrar os adiantamentos, feitos pela EPC PROJETOS, relacionados a cada DI, 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), onde constaram alguns adiantamentos e cópias dos comprovantes de pagamentos apresentados pela EPC PROJETOS.

NUM DI	DATA DE REGISTRO	VALOR ADUANEIRO	PROCE SSO AST	NOTAS FISCAIS DE SAÍDA			CÂMBIO		PAGAMENTOS				SOMA - VLR NF SAÍDA	FOLHAS DE ATÉ	
				NÚMERO	DATA	VALOR	DATA	VALOR EM REAIS	DATA	VALOR	DATA	VALOR			SOMA
09/0536449-4	30/04/09	242.157,30	3812	23695	07/05/09	440.844,27	20/01/09	59.069,90	20/01/09	59.069,89	30/04/09	82.000,00	424.702,95	-16.141,32	376 a 385
							06/03/09	237.590,19	06/03/09	237.756,40	23/06/09	45.876,66			
10/1583458-4	10/09/10	261.480,42	4296	32	16/09/10	410.164,04	08/11/11	244.650,06	07/11/11	247.017,76	01/09/10	88.402,29	397.017,94	-13.146,10	402 a 413
							07/11/10	61.597,89			07/11/10	61.597,89			
11/0193576-8	01/02/11	13.394,38	4587	1162	04/02/11	40.407,75	12/01/11	11.953,20	12/01/11	16.065,45	12/01/11	4.898,15	20.963,60	-19.444,15	431

Fato 03 – Falta de condição financeira da **AST** (prova às folhas 10 a 12: 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 EPC PROJETOS 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:

À fl. 387, temos a Declaração de Importação – DI nº 10/1583458-4, registrada em 10/09/2010, no valor total de R\$ 261.480,42, cuja adquirente declarada foi a própria importadora AST, relativa à aquisição de uma pavimentadora de asfalto marca Apollo.

A Commercial Invoice (fl. 394) informa o valor de US\$ 151,750.00. A Nota Fiscal de Entrada (fl. 395) é datada de 13/09/2010, no valor de R\$ 298.087,68. A Nota Fiscal de Saída nº 32 (fl. 396) é datada de 16/09/2010, no valor de R\$ 410.164,04.

A auditoria juntou aos autos uma contratação de Câmbio (fls. 397/398) ocorrida em 08/11/2011, no valor de US\$ 140.281,00 (R\$ 244.650,06), que, no campo “Outras Especificações”, demonstra que se refere à DI nº 10/1583458-4, de 10/09/2010, processo 4296, informando dados da fatura, conhecimento de embarque e exportador, que conferem com os constantes deste processo.

Assim, em que pese não ser o normal nas operações de comércio exterior, restou evidenciado que o pagamento da pavimentadora ocorreu mais de um ano após a importação. Não obstante, o câmbio somente foi possível porque um dia antes a adquirente repassou os recursos necessários à importadora.

No livro Razão da empresa AST (fls. 402/404), consta um recebimento da EPC no valor de R\$ 247.017,70, na data de 07/11/2011; outro de R\$ 88.402,29, na data de 01/09/2010, com o histórico de “Vr. Recebido Antecipação de Numerário do PRCP 4296”; e outro, no valor de R\$ 61.597,89, na data de 18/11/2010.

Conforme “Relatório de Solicitação de Numerário” (fl. 406), emitido pela importadora AST para a adquirente EPC, na data de 06/08/2010, o valor de R\$ 88.402,29 refere-se ao pagamento de impostos e demais custos de nacionalização. E no relatório de fl. 412, datado de 21/10/2011, consta a solicitação de numerário para fechamento de câmbio.

No relatório “Saldo de Adiantamentos de Credor – Analítico” (fl. 413), emitido pela EPC Construções, constam relacionados os três pagamentos acima citados, sendo abatidos na NF nº 32 no valor de R\$ 397.017,94.

Portanto, para esta importação, ainda que o fechamento do câmbio tenha sido efetuado a posteriori, o que depende da negociação com o fornecedor, a transferência dos valores para o estrangeiro só ocorreu após o repasse dos recursos advindos da real adquirente.

(...)

No tocante à DI 11//0193576-8, no valor total de R\$ 13.394,38, registrada em 01/02/2011, o pagamento do valor de R\$ 16.065,45 ocorreu em 12/01/2011, um dia antes da contratação do câmbio, no valor de R\$ 16.036,61.

A empresa EPC alega que não reconhece a Nota Fiscal de Saída nº 1162 emitida pela AST e a si destinada, conforme se verifica pela cópia juntada à fl. 426, relativa à aquisição dos bens importados por esta citada DI 11//0193576-8. Todavia, reconhece ter adquirido tais bens, informando sobre seu pagamento (alegações que se referem à “terceira DI” e “lucro da AST”) e, tampouco, apresenta outra nota fiscal pela suposta compra destas mercadorias.

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 **EPC PROJETOS (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 **EPC PROJETOS** sequer apresenta, em sede de voluntário, e-mail, mensagem ou contrato que indicassem as negociações e ajustes realizados com a importadora **AST**. 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 **EPC PROJETOS**.

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 n.º 11.281, de 2006).

A **EPC PROJETOS**, por realizar toda tratativa negocial e antecipações financeiras direto para empresa **AST**, configura real adquirente da mercadoria. 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 EPC PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA.

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego