



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12689.720159/2022-55
ACÓRDÃO	3004-000.183 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FNX IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 01/02/2022, 02/02/2022, 26/07/2022

NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM, DISPONIBILIDADE E TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS NAS OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR. PRESUNÇÃO LEGAL. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. INFRAÇÃO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA SUBSTITUTIVA.

A não comprovação da origem, disponibilidade e transferências dos recursos empregados nas operações de comércio exterior estabelece a presunção de ocorrência de interposição fraudulenta de terceiros, infração punível com a pena de perdimento da mercadoria importada ou com a multa equivalente a seu valor aduaneiro, no caso de seu consumo, não localização ou revenda. (Decreto-lei nº 1.455/1976, art. 23, § 2º)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 109-021.210, da 11ª Turma /DRJ09, de 21 de março de 2024, que assim relatou o feito:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 759.347,33 referente a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, prevista no § 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976.

Informa a fiscalização que o procedimento fiscal foi iniciado em 05/11/2021, com a lavratura do Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF) nº 0.184/2021, que procedeu a retenção das mercadorias importadas através das DIs nº 22/0211465-2, 22/0203761-5, 22/0329870-6 e 22/0329792-0 (que à época, foram identificadas pelos respectivos CEs, pois ainda não haviam sido registradas), pelos prazos determinados no art.11 da IN/RFB nº 1.986/2020.

Esse TIPF intimou a interessada a apresentar esclarecimentos e documentos com o fim de comprovar a sua regular operação no comércio exterior.

Em 09/12/2021, foram anexados ao processo alguns documentos em resposta ao TIPF.

Em 21/12/2021 é anexada aos autos nova petição solicitando extensão do prazo até 27/12/2021, que é deferido.

Em 27/12/2021, é anexado documento aos autos em que são prestados alguns esclarecimentos. Em suma, informa que é o sócio que desempenha as atividades da empresa e terceiriza alguns serviços em linha com a política de redução dos custos da empresa. Com os demais esclarecimentos prestados, a fiscalização concluiu que:

não seriam alguns serviços da empresa, mas praticamente todos, pois a estrutura da empresa é composta de apenas 01 funcionário e o sócio desta. O Sr. Renato Goulart desempenha todas as funções citadas na própria resposta, não existindo procuradores ou outros agentes que façam parte do quadro da empresa, além de dominar diversas áreas de conhecimento, como mercado de moda, informática, decoração, aparelhos celulares e outros aparelhos eletrônicos, material escolar etc (também destacadas nas respostas apresentadas). Ainda é ressaltado na resposta apresentada que a FNX não conta ou firma contrato com representantes, sendo a gestão comercial de responsabilidade, também do único sócio da empresa.

Informa, na resposta apresentada ao item 1.11.6, que as mercadorias, após nacionalizadas, são encaminhadas para o depósito, que no caso de Maceió

(AL), a interação é feita pelo Sr. Renato e pelo único funcionário Sr. Nildo. Mas não foi apresentado nenhum documento de transporte relativo às cargas ora fiscalizadas, que foram desembarçadas todas em São Paulo, há mais de 2.000km de distância de Maceió, sem nenhuma comprovação de armazenamento naquela cidade.

Ademias, considerando:

¶ a que o único depósito da empresa FNX está localizado em Maceió, ¶ Os únicos documentos de transporte interno anexado aos autos são relativo a cargas importadas pela FNX (DIs 21/2024675-0 e 21/2029336-7) através do Porto de Santos com saída deste recinto para entrega a outras empresas (Serra Eletronicos e Ebano Green) na cidade de São Paulo, ou seja, nunca passaram pelo armazém em Alagoas;

É possível concluir que estas cargas já foram importadas com adquirentes pré- determinados, na cidade de São Paulo, sem nunca terem passado pelo Estado de Alagoas.

Em 30/03/2022 a fiscalização procedeu a retenção das mercadorias objeto das DIs 21/2228084-0, 22/0203761-5 e 22/0211465-2. E em 31/05/2022 procedeu a retenção das mercadorias objeto das DIs 22/0329870-6 e 22/0329792-0.

As DIs 22/1421928-4, 22/0203761-5 e 22/0211465-2, objeto do presente processo, foram desembarçadas e as mercadorias liberadas mediante a prestação de garantia. Já as DIs 22/0329870-6 e 22/0329792-0 foram tratadas no processo 12689.720160/2022-80 com aplicação da pena de perdimento.

No Termo de Verificação Fiscal consta um histórico do funcionamento da empresa FNX IMPORTACAO E EXPORTACAO EIRELI, inscrita no CNPJ sob o nº 15.153.993/0001-09, dentre os quais, destaca-se:

¶ foi constituída em março de 2012, em São Paulo. Atualmente sua matriz está sediada em Maceió/AL e possuía uma filial sediada em Vila Velha/ES, constituída em fevereiro de 2019, que se encontra atualmente na situação “baixada”;

¶ Possui capital social de R\$600.000,00 (seiscentos mil reais);

¶ No cadastro do CNPJ constam diversas atividades secundárias, entre as quais as atividades 52.50-8-01- Comissária de despachos;

¶ O titular da empresa é Renato Goulart Queiroz da Silva, CNPJ 269.936.248-42 e reside em São Paulo.;

¶ Sua primeira habilitação para operar no comércio exterior foi na modalidade expressa. Em 07/02/2019, houve alteração para modalidade ilimitada;

A fiscalização conclui que o Termo de Início de Fiscalização nº 0.184/2021 foi claro ao solicitar comprovação quanto à origem, disponibilidade e transferência dos

recursos para o pagamento das operações, porém, mesmo após transcorridos meses e várias intimações acerca do mesmo tema, os documentos apresentados pelo importador foram apenas uma pequena parte daqueles solicitados.

Também entendeu que devido ao único sócio da empresa morar em São Paulo e todas as cargas objeto da presente ação fiscal foram importadas através do Porto de Santos – SP, tendo em vista que os únicos documentos de transporte que foram apresentados foram relativos a percursos Porto de Santos/São Paulo, essas cargas nunca foram armazenadas nos depósitos em Alagoas. Assim, a única razão para a contratação de galpão em Alagoas é permitir que a FNX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI usufrua do benefício fiscal de tributos estaduais concedido pelo Estado de Alagoas através da Lei 6.410/03.

Ao final, concluiu que a conduta da empresa FNX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI enquadra-se como interposição fraudulenta na importação, por presunção legal, nos termos do art. 23, V, § 2, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, punida com a pena de perdimento das mercadorias, substituída pela multa equivalente ao valor da carga, tendo em vista que esta foi desembarçada mediante a apresentação da garantia.

Tendo tomado ciência em 11/01/2023 (fls. 772 a 781, a interessada apresentou impugnação de fls. 786 a 805 em 10/02/2023, alegando, em síntese:

Que em nenhum momento a fiscalização fez um cotejo dos pagamentos (contrato de câmbio 286149484, apresentados fls. 355 a 363) realizados pela aquisição das mercadorias e as referidas operações comerciais, resumindo a afirmar que houve falta de comprovação do pagamento, mas não evidenciou sobre quais operações estava se referindo.

Que o CARF já vem combatendo a falta de cotejamento de diversas Declarações de Importação quando da aplicação da pena de perdimento.

Que qualquer acusação de interposição fraudulenta presumida como no caso em questão, deveria estar embasada também em análise do contrato de câmbio, pois a incapacidade financeira necessariamente está vinculada tanto aos fluxos (origem e destino) financeiros quanto à capacidade financeira do importador.

Que, por esse motivo, falta motivação para a lavratura do presente Auto de Infração, impondo a pena de nulidade por violação à Lei 9.784/99 e ao Código de Processo Civil.

Que há também a nulidade do auto de infração por falta de análise da capacidade econômica e financeira, que é um elemento importante, embora não isoladamente determinante, para a tipificação da interposição fraudulenta.

Que pelo fato de ser uma Empresa de Pequeno Porte não possui estrutura corporativa que produza uma ampla gama de documentos, produzindo apenas o mínimo e necessário para cumprir com suas obrigações legais, sendo vítima da presente imputação de responsabilidade.

Que também é nulo o presente auto de infração devido à falta de análise das vendas no mercado interno das mercadorias importadas e a perfeita identificação dos fluxos financeiros com destaque para uma eventual desconstituição da origem, disponibilidade e transferência dos recursos comprovadamente empregados na operação.

Que também não houve: (1) apontamento de eventual margem de lucro nula ou irrisória na saída das mercadorias nas operações no mercado interno subsequente as importações da impugnante, (2) não houve a chamada “quebra da cadeia de IPI”, (3) vinculação entre importador e exportador omitida, (4) aportes financeiros feitos pelo adquirente em favor do importador em valores e datas próximos àqueles a serem gastos na operação de importação, ou (5) ascendência do adquirente sobre aspectos da importação.

Que após o embarque das mercadorias em navio, a Impugnante já começa a vender as mercadorias em seu site, não necessitando de incorrer custos de armazenagem desnecessários.

Que após a Solução de Consulta COSIT Nº 158/21 não há mais de se falar em curto tempo de armazenagem para a caracterização de interposição fraudulenta.

Ao final, requer seja aplicado a pena de nulidade ao presente processo e, alternativamente, casos sejam superadas as preliminares, requer seja julgado insubsistente o presente Auto de Infração, como medida de mais lida justiça.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 02/02/2022, 01/02/2022, 26/07/2022

NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM, DISPONIBILIDADE E TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS NAS OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR. PRESUNÇÃO LEGAL. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. INFRAÇÃO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA SUBSTITUTIVA.

A não comprovação da origem, disponibilidade e transferências dos recursos empregados nas operações de comércio exterior estabelece a presunção de ocorrência de interposição fraudulenta de terceiros, infração punível com a pena de perdimento da mercadoria importada ou com a multa equivalente a seu valor aduaneiro, no caso de seu consumo, não localização ou revenda. (Decreto-lei nº 1.455/1976, art. 23, § 2º)

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Em sede de Recurso Voluntário o contribuinte busca comprovar a capacidade financeira para realizar as importações autuadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Tatiana Josefovicz Belisário**, Relatora

O Recurso é tempestivo, conforme documentos de fls. 865 e 866.

O Auto de Infração teve por objeto o exame de 3 (três) declarações de Importação, assim sintetizadas pelo Recorrente:

Declaração de Importação	Data de registro	Data de embarque	Localização nos autos
22/0203761-5	01/02/2022	23/09/2021	Fls. 690/701
22/0211465-2	02/02/2022	23/09/2021	Fls. 702/708
22/1421928-4	26/07/2022	12/10/2021	Fls. 726/734

As razões recursais são bastantes sucintas e se destinam a alegadamente comprovar a sua capacidade econômica para as operações. Assim apresento de forma objetiva:

1. A empresa atua desde 2012, tenho auferido lucro em todo período;
2. Os fretes com o exportador YOUNGKONG SKY TECHNOLOGY LTD (DI 22/1421928-4) eram contratados na modalidade “prepaid” e, portanto, pagos apenas no local do embarque;
3. Os documentos de fls. 374/406 (extrato bancário do sócio nos meses 09 e 10/2021 ; extratos de quitação de boletos emitidos pelo sócio com vencimento em 11/2021; razão analítico de aportes financeiros realizados pelo sócio na empresa nos meses 9 e 10/2021) e de fls. 447/448 (extrato bancário do sócio do mês 11/2021) comprovariam a capacidade financeira;
4. Que a modalidade de pagamento das DIs era “FINANCIAMENTO DO FORNECEDOR (SUPPLIER’S CREDIT)”, com prazo de pagamento de 180 (cento e oitenta) dias”;
5. Que não foi apresentado Contrato de Câmbio DI’s nº 22/0203761-5, 22/0211465-2, uma vez que não transcorrido o prazo em questão;
6. Quanto à DI nº 22/1421928-4, “não havia contrato de câmbio a ser apresentado em virtude de os recursos disponíveis da empresa terem sido utilizados para apresentar as garantias apresentadas à fiscalização e pagamento de tributos, com vistas a realizar o desembaraço aduaneiro das três DI’s supracitadas”;

7. Que “não se pode permitir a utilização da figura da presunção de forma ampla e irrestrita, escusando-se a fiscalização do seu ônus inerente ao regular exercício do seu mister na fase de procedimento fiscal” e que “fiscalização fez uso indiscriminado da figura da presunção de interposição fraudulenta”;

Inicialmente é de se esclarecer que a imputação da interposição fraudulenta na forma presumida decorre de expressa previsão legal, que não pode ser afastada por este órgão julgador.

Cito fundamentação do acórdão recorrido:

O texto legal acima reproduzido elenca duas situações tipificadas como prática de dano ao Erário: a prática efetiva e a prática presumida da interposição fraudulenta de terceiros.

A primeira, a efetivamente comprovada, ocorre quando a ocultação é constatada por meio de provas diretas ou indiretas, estando disciplinada no inciso V. Nesse caso, há identificação precisa do importador ostensivo e do real adquirente das mercadorias e a conduta ardilosa de ambos é devidamente demonstrada.

A segunda, a presumida, delineada no § 2º, ocorre pela não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, o que indica, por presunção de lei, a existência de um verdadeiro responsável oculto. Em outras palavras, a falta de comprovação, pelo contribuinte (importador/exportador), da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados numa operação de comércio exterior é um elemento eleito pela lei como suficiente para presumir que esses recursos tiveram origem em um terceiro que não apareceu perante os controles aduaneiros, gerando a presunção legal de interposição fraudulenta de terceiro.

Por se tratar de uma presunção relativa ou condicional (*juris tantum*), que admite prova em contrário, cabe à parte autuada o ônus de demonstrar a capacidade de arcar com as operações de comércio exterior que realiza, sob pena de ter configurada contra si a presunção legal de interposição fraudulenta.

Assim, na efetiva interposição fraudulenta de terceiros (inciso V), o ônus da prova é da fiscalização, enquanto na interposição fraudulenta presumida (§ 2º) ocorre a inversão do ônus da prova, que é transferido para o importador/exportador, ficando este adstrito às consequências adversas decorrentes da falta de prova em contrário.

A prática presumida da interposição fraudulenta de terceiros impõe ao importador/exportador a necessidade de comprovar a origem, disponibilidade e a transferência dos recursos empregados em suas operações de comércio exterior.

Em face das “provas” apresentadas pelo Contribuinte, correta também a análise da

DRJ:

Assim sendo, é do importador, o verdadeiro responsável pela operação, a obrigação de comprovar efetivamente: (i) a procedência, o ponto inicial de onde provieram os recursos (origem); (ii) a conversão dos recursos em numerário e sua utilização para o fim declarado (disponibilidade); e (iii) a movimentação dos recursos, desde a sua origem até o seu destino (transferência).

Nessa toada, é possível verificar, a partir do exame dos autos, que a autoridade autuante agiu de forma diligente, ofertando à interessada várias oportunidades de apresentar, na fase procedimental, informações e documentos com o objetivo de comprovar a regularidade de suas operações de importação.

(...)

Embora os elementos acima apurados forneçam importantes indícios de que a impugnante se interpôs, mediante simulação, entre o fisco e o real adquirente nas operações de importação realizadas, o fator determinante para a configuração do ilícito no presente caso foi a falta de comprovação da origem lícita, efetiva disponibilidade e transferência dos recursos financeiros empregados nessas operações.

Desse modo, em sentido oposto ao declarado na peça de defesa, houve regular investigação sobre a origem dos recursos, tendo sido concedida à interessada ampla possibilidade de demonstrar sua lícita origem, disponibilidade e transferência. Ela, no entanto, não logrou êxito em apresentar documentos necessários e suficientes para atender à demanda fiscal e, assim, afastar a presunção legal.

Em sede de impugnação, embora proteste pela regularidade de suas operações e teça várias críticas ao trabalho da fiscalização, a interessada não apresentou provas concretas das alegações expendidas nem da licitude de suas operações no período fiscalizado.

Há que se observar que a autuação em comento se refere a operações de importação determinadas e devidamente identificadas no lançamento e, assim, a comprovação da origem dos recursos nelas empregados, a fim de afastar a presunção legal, deve ocorrer de modo específico e concreto.

Não basta, portanto, apresentar justificativas aleatórias e genéricas.

Nem, sequer, anexou documentos em sua impugnação, e, nos poucos documentos apresentados no curso da fiscalização, não foi estabelecido um vínculo preciso entre eles e as operações de importação perquiridas, razão pela qual revelam-se ineptos à comprovação pretendida, não tendo o poder de afastar a presunção de interposição fraudulenta de terceiros. Não é dever da fiscalização procurar, entre os documentos apresentados, os elementos que, reunidos e interpretados, conduzam à demonstração da origem, disponibilidade de recursos empregados na operação de importação empreendida pela autuada, eis que é dela o ônus de fazer tal prova.

Também não basta simplesmente alegar a regularidade formal das importações realizadas, pois tal alegação não tem o condão de substituir o dever de comprovar a origem dos recursos utilizados nessas transações. É necessário estabelecer um vínculo preciso entre o recurso e o pagamento, além da demonstração de onde provieram tais recursos, isto é, de quais fontes aqueles recursos foram obtidos.

Ademais, devo acrescentar a própria incoerência entre os supostos elementos de prova apresentados. O Contribuinte anexa extratos bancários relativos aos meses de setembro e outubro de 2021 (datas de embarque), ao mesmo tempo que argumenta que possuía o prazo de 180 dias para pagamento das DIs registradas em fevereiro e julho de 2022, reconhecendo, inclusive, a ausência de recursos para realizar o pagamento das 2 (duas primeiras) DIs por ter sido necessária a apresentação de garantia para liberação das mercadorias.

E, quanto à terceira DI, cujo prazo de 180 dias não teria expirado no momento da Impugnação e, portanto, não haveria comprovação do câmbio para o respectivo pagamento, certamente já teria expirado quando da interposição do presente Recurso Voluntário, em julho de 2024, não tendo sido o suposto contrato anexado como elemento de prova.

Diante de todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário