



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13044.720048/2020-25
ACÓRDÃO	3001-002.870 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALL BEST COMERCIO EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS PRODUTOS IMPORTADOS LTDA. (CNPJ N. 31.905.711/0001-39) E FABIO MIRANDA DE SOUZA (CPF N. 959.723.907.-87)
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 01/12/2020

EXCLUSÃO DO POLO PASSIVO. AUSÊNCIA DE PROVAS. ÔNUS DA PROVA NO LANÇAMENTO FISCAL.

Há de se reconhecer a exclusão do polo passivo, quando nos autos não há provas suficientes de que a recorrente tenha participação direta na interposição fraudulenta.

E, na constituição do fato jurídico tributário é ônus da fiscalização munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituinte do direito da Fazenda. Na ausência de provas, o lançamento tributário deve ser anulado com relação ao contribuinte acusado sem provas.

RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE COM RELAÇÃO A EMPRESAS QUE TENHAM PARTICIPAÇÃO DIRETA NA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

Não se pode responsabilizar contribuinte pela ação ilegal praticada por outras empresas, por considerar que ela deva conhecer ou ao menos presumir tal fato, eis que carente é do poder de polícia.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher a preliminar de ausência de provas e dar provimento ao Recurso Voluntário para excluir os recorrentes do polo passivo da obrigação fiscal, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Marcio José Pinto Ribeiro e Bernardo Costa Prates Santos, que rejeitavam a preliminar e negavam provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 10 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa – Relator

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Bernardo Costa Prates Santos, Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Márcio José Pinto Ribeiro, Wilson Antonio de Souza Correa, Francisca Elizabeth Barreto (Presidente).

Ausente(s) o conselheiro(a) Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcio Jose Pinto Ribeiro.

RELATÓRIO

Por bem relatado o Relatório da DRJ de origem e por questão de economia processual, tomo-o como meu relato, que, até seu julgamento, assim nos informa:

Trata o presente de auto de infração lavrado que constituiu e exige crédito tributário referente a multa por conversão da pena de perdimento pela constatação da ocultação mediante fraude e simulação dos reais destinatários e interessados em importações.

Os autos de infração foram lavrados contra as empresas ALL BEST COMERCIO EQUIPAMENTOS ELETRONICOS PRODUTOS IMPORTADOS LTDA. (CNPJ N. 31.905.711/0001-39), doravante identificada como ALL BEST, CTX IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA (CNPJ N. 02.972.355/0001-78); doravante identificada como CTX, MARKET IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI (CNPJ N. 29.451.266/0002-13) doravante identificada como MARKET; PAULO RIBEIRO DA SILVA (CPF N. 043.403.088-03) doravante identificado como Paulo Ribeiro; DOUGLAS CASTILHO DO NASCIMENTO (CPF N. 361.023.538-11) doravante identificado como Douglas Castilho; ANDRÉ FIX DIAS DE TOLEDO (CPF N. 248.993.458-95) doravante identificado como André Fix; ROSEMARY SANTANA CAMURUGY (CPF N. 948158.987-91) doravante identificada como Rosemary E FABIO MIRANDA DE SOUZA (CPF N. 959.723.907.-87), doravante identificado como Fábio, ou Fábio Miranda.

Os autos de infração se referem às seguintes importações, consoante explicação da autoridade de lançamento:

RELATÓRIO DE FISCALIZAÇÃO Nº 014/2020**1. INTRODUÇÃO**

O presente relatório tem por finalidade demonstrar que, em procedimento de fiscalização nas empresas MARKET IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI E CTX IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA, doravante denominadas simplesmente MARKET e CTX, foram apurados fatos demonstrando que essas empresas efetuaram, operações de comércio exterior de terceiros, ocultando estes ao Fisco Federal, caracterizando assim a interposição fraudulenta de pessoas.

Restou comprovado que embora a empresa MARKET promovesse a importação de mercadorias na modalidade "por conta e ordem de terceiro", como importador ostensivo, contratada pela empresa CTX, na figura de adquirente de mercadorias importadas, para realizar prestação de serviço de importação, efetivamente registrando as declarações de importação e dando uma aparência de legalidade às operações, na realidade isso era feito ocultando do Fisco os reais beneficiários dessas operações, dentre eles a empresa ALL BEST COM. DE EQUIP. ELETRONICOS ACESSORIOS E PRODUTOS IMPORTADOS LTDA, CNPJ 31.905.711/0001-39, listada no item 9 deste Termo (página 65), doravante denominada simplesmente ALL BEST, comprovadamente a verdadeira encomendante (cliente predeterminado) das mercadorias importadas pela empresa MARKET, que cedeu seu nome para esta empresa, através da DI 18/2185834-6, 18/2273519-1, 18/2234162-2, configurando a interposição fraudulenta de pessoas por camadas.

Foi lavrado, então, o Auto de Infração, com base no artigo 23, inciso V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, que prevê a multa de 100% (cem por cento) equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria importada, aplicável à pessoa jurídica oculta, identificada acima, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, uma vez que não foi possível aplicar a pena de perdimento sobre as mercadorias importadas, prevista no § 1º da Lei supracitada, por terem sido revendidas.

.....

3.3 PESQUISAS REALIZADAS**3.3.1 SISCOMEX/RADAR/DW ADUANEIRO/SPED/CONTAGIL/RECEITA DATA**

Nos sistemas informatizados de controle de importações da RFB (Siscomex, Radar e DW Aduaneiro) constam 136 (cento e trinta e seis) declarações de importação (DI's), registradas no período de abril/1999, até fevereiro/2019, onde a empresa CTX utilizou 03 (três) estabelecimentos nas operações de importação.

No período de setembro/2018, até fevereiro/2019 (período da fiscalização) constam nos sistemas informatizados de controle de importações da RFB

(Siscomex, Radar e DW Aduaneiro) constam 62 (sessenta e duas) declarações de importação (DI's) registradas, onde a empresa CTX figurou como "adquirente", na modalidade de importação "por conta e ordem de terceiro"; e, 01 (uma) DI registrada na modalidade de importação "por conta própria" como importação direta, na qual esta empresa figura como importadora e adquirente, estando com sua habilitação para importar no sistema Siscomex "suspensa", a partir de 15/02/2020, por inatividade da empresa no comércio exterior de acordo com as regras estabelecidas para o descredenciamento (IN RFB N° 1603/2015, art.20).

Ou seja, a empresa CTX começou a importar mercadorias na modalidade de importação "por conta e ordem de terceiro", a partir de setembro de 2018.

A empresa MARKET registrou declarações de importação (DI) referentes às operações nas quais se apresentou formalmente como importadora indireta, ou seja, operações de importação na modalidade "por conta e ordem de terceiro", figurando como adquirente a 4 empresa CTX, nas quais teria controlado e definido o que seria importado, e de que maneira esta importação ocorreria, assumindo os riscos envolvidos, mas, efetivamente, constatou-se que havia terceiro no controle do desígnio de importar.

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE IMPORTAÇÃO

A empresa CTX celebrou contrato de prestação de serviços de importações, previstos na IN SRF N° 225/2002 (vigente até 27/12/2018) e IN RFB N° 1.861/2018 (atualmente vigente), com a empresa MARKET, realizando 57 (cinquenta e sete) importações na modalidade "por conta e ordem de terceiro".

O contrato de prestação de serviços de importação juntado ao processo, estabeleceu a relação jurídica prevista no § único, art. 1, da IN SRF n° 225/2002; e, § 2º, art. 2, da IN RFB n° 1.861/2018, e foi apresentado e habilitado pela RFB que autorizou a realização de importação na modalidade "por conta e ordem de terceiro", envolvendo a empresa MARKET, como prestador do serviço de promoção do despacho aduaneiro de importação; e, a empresa CTX, como adquirente das mercadorias importadas.

DISPÊNDIO NA IMPORTAÇÃO

Na base de dados de importações da RFB, extraídas do sistema Siscomex, conforme planilhas juntadas ao processo, consta que os gastos suportados pela empresa CTX em suas operações de importação (dispêndio), que englobam o valor CIF das mercadorias em R\$ (custo, frete e seguro), acrescido dos custos de nacionalização/despacho para consumo (tributos, acréscimos/capatazia, etc.), atingiram o montante de R\$ 7.854.197,97, no período compreendido entre abril/2018 e fevereiro/2019, conforme tabela abaixo.

Gastos na Importação - CTX-MAF		.KIT
Valor ReceitaTributária	Dispêndio R\$	
1.522,277,88	4.904.259,65	
965.929,18	2.949.938,32	
2.488.197,06	7.854.197,97	

Em que pese a ocorrência de um grande volume de importações entre os meses de outubro/2018 até fevereiro/2019, e considerando que o pagamento das importações aos fornecedores estrangeiros (liquidação de contratos de câmbio) foi contratado a prazo de até 180 dias (6 meses), os gastos efetivos suportados pela empresa CTX no ano de 2018 e 2019 (até fevereiro) são os valores da Receita Tributária (débitos cobrados no momento do registro das DI's no sistema Siscomex) e Pagamentos supostamente feitos aos Fornecedores (liquidação de contrato de câmbio), consignados na tabela abaixo, onde, à época, a empresa possuía disponibilidades e lastros financeiros para realizar tais pagamentos.

.....

.....

LIQUIDAÇÃO DE CÂMBIO

O sistema SPED não disponibilizou os dados das operações de câmbio realizadas pelas empresas CTX e MARKET, no período de 2018 e 2019, decorrentes de pagamentos efetuados aos fornecedores estrangeiros, ou em função da não-apresentação das declarações financeiras pelos respectivos bancos e corretoras ou ainda pela falta de atualização da base de dados do sistema Contagil/Receita Data, onde deveria constar pelo menos informações referentes aos 02 (dois) contratos de câmbio que serão informados a seguir.

Por outro lado, diante das informações obtidas na escrituração contábil da empresa MARKET, referentes à liquidação de contratos de câmbio no período de 2018, a fiscalização aduaneira solicitou às empresas fiscalizadas, através de Termo de Intimação Fiscal, as informações sobre as operações de câmbio realizadas.

Assim foram apresentados somente 02 (dois) contratos de câmbio celebrados pela empresa CTX e uma instituição financeira, não-vinculados às DI's 18/2168580-18/2185834-6, 18/2273519-1, 18/2234162-28, que totalizaram R\$ 274.228,15, conforme tabela abaixo e contratos/planilha juntados ao presente processo.

DI's vinculadas ao Contrato de Câmbio							
DI	DT Reg	Valor CIF R\$	Contrato Câmbio	Banco	Celebração	Liquidação	Valor Contratado R\$
18/19982604	30/10/2018	79.125,78	201797124	Ourinvest S/A	20/03/2019	20/03/2019	167.530,92
19/01094920	17/01/2019	84.841,84	201797124	Ourinvest S/A	29/03/2019	01/04/2019	-

Total		163.967,62					167.530,92
18/20535993	07/11/2018	100.749,79	202707001	Ourinvest S/A	29/03/2019	01/04/2019	106.697,23
Total		100.749,79					106.697,23

Contrato de Câmbio

Contrato de Câmbio	Instituição Financeira	Contratante	Recebido	Valor Contrato R\$
201797124	Banco Ourinvest S/A	CTX Importadora. Exportadora. Ltda	Zhejiang Boxiang Int. Trade	167.530,92
202707001	Banco Ourinvest S/A	CTX Importadora. Exportadora. Ltda	Kingsman Trade Limited	106.697,23
Total				274.228,15

O Livro Razão apresentado pela empresa MARKET, juntado ao processo, informa que no período de setembro a dezembro de 2018, ocorreu a liquidação de contratos de câmbio no valor de R\$ 2.953.404,77, aparentando terem sido liquidados pela empresa CTX. Em contraposição, o Livro Razão da empresa CTX, juntado ao processo, informa uma transferência de recursos financeiros para empresa MARKET, no valor de R\$ 1.637.758,74, compatível com o valor escriturado na contabilidade da empresa MARKET, no valor de R\$ 1.635.680,61, que sustentaram apenas o passamento dos tributos devidos nas operações de importações no valor de R\$ 1.522.277,88, conforme as tabelas do tópico anterior (Dispêndio na Importação).

....

A empresa CTX como responsável pela liquidação do câmbio, segundo os termos da cláusula quarta do contrato de prestação de serviço de importação por conta e ordem de terceiro, celebrado com a empresa MARKET, conforme dito anteriormente, informou que liquidou apenas 02 (dois) contratos de câmbio, respectivamente nos meses de março e abril de 2019, no valor total de R\$ 274.228,15. vinculados às D I s 18/1998260-4,19/0109492-0 e 18/2053599-3.

No entanto, no período de abril/2018 até fevereiro/2019, a empresa CTX realizou 63 (sessenta e três) operações de importação, com prazo de pagamento de até 180 dias (6 meses), contratado junto aos fornecedores/exportadores internacionais, e informa que contratou e liquidou o câmbio de apenas 03 D I s.

Ou seja, considerando que as últimas importações realizadas ocorreram em fevereiro/2019 (09 importações), com prazo de liquidação do câmbio em agosto/2019 (6 meses), e apenas uma delas foi liquidada; e considerando que as demais importações, referentes ao ano de 2018, estão com prazo de pagamento igualmente vencidos, não é crível a inexistência de outros contratos de câmbio liquidados por terceiros interessados.

Neste sentido, a fiscalização entende, com base nos documentos e escrituração contábil apresentados, que a empresa CTX não comprovou nem a transferência de recursos e nem o pagamento dos fornecedores

estrangeiros. informados na tabela acima. no ano de 2018. cujos valores foram escritutados pela empresa MARKET (liquidação dos contratos de câmbios). Por outro lado, a empresa MARKET também não comprovou a origem e disponibilidade/recebimento destes recursos.

ESTRUTURA DAS EMPRESAS E QUADRO DE FUNCIONÁRIOS

> CTX IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA

A empresa CTX constituída em 07/01/1999, que atua no segmento do comércio atacadista, possui atualmente 03 (três) estabelecimentos, onde o estabelecimento matriz, cadastrado no CNPJ sob o nº 02.972.355/0001-78, com situação cadastral atual "ativa" é a responsável pelas importações das mercadorias declaradas nas 62 (sessenta e duas) DI's, na modalidade "por conta e ordem de terceiro", e está localizada no município de Vila Velha/Espírito Santo, realizando também 01 (uma) importação na modalidade direta. Por conta da realização das operações de importação na modalidade "por conta e ordem de terceiro", nos termos da Lei, é estabelecimento equiparado a industrial.

O estabelecimento filial cadastrado no CNPJ sob o nº 02.972.355/0002-59, localizado no município de São Paulo, capital, bairro Moema, realizou 15 (quinze) importações na modalidade direta, "por conta própria", e atualmente encontra-se na situação "baixado" no sistema de Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ).

O estabelecimento filial cadastrado no CNPJ sob o nº 02.972.355/0003-30, localizado no município de Itajaí/Santa Catarina, realizou 25 (vinte e cinco) importações na modalidade direta, "por conta própria". A empresa apresentou contrato de locação do imóvel, contrato de armazenagem e depósito de mercadorias do estabelecimento matriz, responsável pela aquisição e importação das mercadorias estrangeiras, possuindo, a partir de setembro de 2018, quadro de funcionários bastante reduzido com apenas 01 (um) funcionário para exercer atividades administrativas no estabelecimento sede localizado no município de Vila Velha/Espírito Santo.

Segundo o contrato social da empresa CTX, 19ª alteração contratual de 24/08/2018, juntado ao processo, a sociedade tem por objeto social a importação e exportação de qualquer tipo de mercadoria ou produto, inclusive : 1) artigos de escritório e papelaria; 2) artigos do vestuário e acessórios; 3) bolsas, malas e artigos de viagem; 4) componentes eletrônicos e equipamentos de telefonia e comunicação; 5) equipamentos de informática; 6) máquinas, aparelhos, equipamentos para uso odonto-médico-hospitalar; 7) tecidos, e 8) comercialização das mercadorias e produtos no atacado seja por conta própria ou de terceiros.

> REVISÃO DE OFÍCIO DA HABILITAÇÃO NO SISCOMEX

Em 2014, ocorreu revisão de ofício da habilitação no Siscomex da empresa CTX, que concluiu pela alteração da submodalidade de habilitação limitada, que autorizava a empresa a realizar operações de importação até o limite semestral de US\$ 150.000,00, para submodalidade ilimitada, que passou a autorizar valor de importação superior a US\$ 150.000,00, desvinculado do período semestral, constatando-se : 1) a existência de fato dos estabelecimentos nos endereços informados no sistema CNPJ; 2) a existência de 06 (seis) pessoas trabalhando, 02 (dois) empregados registrados, 02 (dois) empregados autônomos, e os 02 (dois) sócios; 3) que a empresa faz uso de diversos serviços terceirizados, sobretudo nos ramos de logística de transporte, despacho aduaneiro e armazém geral; 4) a existência de capacidade operacional.

Em julho de 2019, ocorreu nova revisão de ofício da habilitação da empresa CTX no Siscomex, que culminou com alteração da modalidade "ilimitada" (sem limite para realizar importações semestrais), para "limitada" (até US\$ 150.000,00), constatando-se : 1) a existência de fato dos estabelecimentos nos endereços informados no sistema CNPJ; 2) a existência de 01 (um) empregado registrado, além dos 02 (dois) sócios; 3) que a empresa fazia uso de diversos serviços terceirizados, sobretudo nos ramos de logística de transporte, despacho aduaneiro e armazém geral; 4) existência de capacidade operacional.

Ou seja, com a terceirização das atividades de importação, a partir de setembro de 2018, observou-se forte redução no quadro de funcionários da empresa CTX, imposta pela nova logística comercial adotada pela empresa.

Atualmente, conforme mencionado anteriormente, a empresa CTX está com sua habilitação para importar no sistema Siscomex "suspensa", a partir de 15/02/2020, por inatividade da empresa no comércio exterior, de acordo com as regras estabelecidas para o descredenciamento (IN RFB N° 1603/2015, art.20).

> MARKET IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI

A empresa MARKET, constituída em janeiro/2018, com situação cadastral atual "ativa", possui 02 (dois) estabelecimentos, onde o estabelecimento matriz, cadastrado no CNPJ sob o n° 29.451.266/0001-32, está localizado no município de Vitória/Espírito Santo, possuindo capital social integralizado no valor de R\$ 100.000,00.

....

O estabelecimento filial cadastrado no CNPJ sob o n° 29.451.266/0002-13, com situação cadastral atual "ativa", desde janeiro/2021, considerado como uma empresa trading company, contratado para realizar a prestação de serviços de importações, está localizado no Município de Maceió/Alagoas, Bairro Cidade Universitária, Rua T, Lote C do Maina, n° 1.039, Sala 24, Box 24ª,

segundo a última alteração de endereço informada no CNPJ em janeiro/2021, e possui 01 (um) empregado registrado. A empresa MARKET estava habilitada a operar no Siscomex Importação, semestralmente, na modalidade "expressa", até US\$ 50.000,00, desde janeiro de 2018, atendendo exclusivamente a empresa CTX nas operações de importação "por conta e ordem de terceiro".

O estabelecimento filial foi o responsável pela realização das 62 (sessenta e duas) importações na modalidade "por conta e ordem de terceiro". No entanto, após o início desta ação fiscal, as importações em andamento passaram a ser registradas no Siscomex, na "modalidade por conta própria", da empresa MARKET, ao amparo do regime especial de entreposto aduaneiro, regime suspensivo de pagamento de tributos na importação.

REVISÃO DE OFÍCIO DA HABILITAÇÃO NO SISCOMEX

Em julho de 2018, ocorreu revisão de ofício da habilitação no Siscomex da empresa MARKET, conforme documentos juntados ao processo, que concluiu pela manutenção da submodalidade de habilitação "expressa", que autorizava a empresa a realizar operações de importação até o limite semestral de US\$ 50.000,00, constatando-se : 1) a existência de fato dos estabelecimento matriz (sede) no endereço informado no sistema CNPJ; 2) a existência de 02 (duas) pessoas trabalhando, 01 (um) empregado registrado, além do único sócio; 3) a existência de capacidade operacional.

Em 12/09/2020, a habilitação para importar no sistema Siscomex foi "suspensa", por inatividade da empresa no comércio exterior, de acordo com as regras estabelecidas para o descredenciamento (IN RFB N° 1603/2015, art.20).

> QUADRO SOCIETÁRIO

CPF	Nome/Sócio	Qtde Cotas	Part. Societ	Valor Capital R\$
959.723.907-87	Fabio Miranda de Souza	200.000	100,00%	200.000,00
Total		200.000	100,00%	200.000,00

> ALL BEST COM. DE EQUIP. ELETRÔNICOS ACESSÓRIOS E PRODUTOS IMPORTADOS LTDA

A empresa ALL BEST constituída em outubro/2018, conforme informações obtidas nos sistemas de controle informatizado da RFB, cadastrada no CNPJ sob o n° 31.905.711/0001-39, localizada no Município de São Paulo, Centro, Bairro Vila Pirituba, Avenida Paula Ferreira, n° 2.047, com situação cadastral atual "baixada de ofício", por inexistência de fato, através do Ato Declaratório Executivo n° 006384812, de 01 de abril de 2020, constatada em procedimento fiscal de diligência, nunca foi optante pelo regime tributário simplificado do Simples, e esteve habilitada no Siscomex, para realizar operações de importação até julho/2019. Atualmente, possui sua habilitação suspensa por inatividade no comércio exterior.

4. DO BENEFÍCIOS FISCAIS DO ICMS

ICMS e os Estados da Federação

A migração das empresas para outros Estados da Federação fica perfeitamente justificada, à luz da legislação do ICMS e comentários aqui produzidos, cujas empresas buscam freneticamente a redução da carga tributária.

Com efeito, a elevada carga tributária brasileira impacta diretamente na competitividade e produtividade das empresas, reduzindo os investimentos e desacelerando a economia. Por este motivo, atualmente, o foco dos empreendedores está em buscar alternativas dentro da legalidade para minimizar este impacto e se fortalecer no mercado.

Assim, nas operações de comércio exterior, nas modalidades de importação por "conta e ordem" e por "encomenda", atualmente estabelecem uma logística comercial, antes inusitada aos olhos do fisco.

Com efeito, hoje uma empresa que pretende realizar importações de forma terceirizada, cria um estabelecimento filial, localizado por exemplo no Estado do Espírito Santo, e contrata uma outra empresa prestadora de serviço de importação ou mediante encomenda, localizada no Estado de Rondônia, buscando justamente a redução de sua carga tributária.

Neste caso, a distância entre os estabelecimentos envolvidos nas operações comerciais de compra e venda, passou a não ser nenhum tipo de empecilho, porque a obrigatoriedade da movimentação física das mercadorias adquiridas para os estoques das empresas, foi superada pela entrada ficta, autorizada pelos Estados da Federação.

A cadeia logística de importação adotada pela empresa CTX visou a redução de custos, fluxo de caixa e competitividade na venda de seus produtos.

A fim de acrescentar mais informações sobre os benefícios do ICMS, cito abaixo, os estados federados das empresas CTX e MARKET utilizados nas operações de comércio exterior:

O deslocamento físico da mercadoria ocorre do local de desembarço até o destinatário, adquirente da mercadoria importada.

ESPÍRITO SANTO

Os principais benefícios oferecidos são:

✓ Diferimento do prazo de recolhimento do ICMS devido na importação, total ou parcial, do momento da entrada da mercadoria importada para o momento da saída subsequente;

✓ Crédito presumido de 70% do valor do ICMS devido;

✓ Apropriação de crédito presumido em conta gráfica, por ocasião da saída subsequente à entrada da mercadoria importada, de modo a resultar em uma tributação equivalente a 1,6 % quando a alíquota for de 12%; e, 1,2 % quando a alíquota interestadual for de 4% (redução da base de cálculo do ICMS), desde que a nota fiscal de saída seja emitida na mesma data da nota fiscal de entrada, após o desembaraço;

✓ Emissão de nota fiscal de entrada na modalidade "entrada ficta";

✓ As mercadorias importadas necessariamente não transitam no estado do Espírito Santo, sendo simbólicas as entradas e as saídas interestaduais entre a empresa localizada neste estado e o adquirente de outro Estado da federação; e

✓ O deslocamento físico da mercadoria ocorre do local de desembaraço até o destinatário, adquirente da mercadoria importada.

ALAGOAS

✓ Diferimento do prazo de recolhimento do ICMS devido na importação, total ou parcial, do momento da entrada da mercadoria importada para o momento da saída subsequente;

✓ Crédito presumido de 75% do valor do ICMS devido;

✓ Apropriação de crédito presumido em conta gráfica, por ocasião da saída subsequente à entrada da mercadoria importada, de modo a resultar em uma tributação equivalente a 3% quando a alíquota for de 12%; e, 1,0 % quando a alíquota interestadual for de 4% (redução da base de cálculo do ICMS), desde que a nota fiscal de saída seja emitida na mesma data da nota fiscal de entrada, após o desembaraço;

✓ Emissão de nota fiscal de entrada na modalidade "entrada ficta";

✓ As mercadorias importadas necessariamente não transitam no estado de Alagoas, sendo simbólicas as entradas e as saídas interestaduais entre a empresa localizada no estado de Alagoas e o adquirente de outro Estado da federação;

✓ O deslocamento físico da mercadoria ocorre do local de desembaraço até o destinatário, adquirente das mercadorias importadas; e

✓ Liquidação de débitos do ICMS decorrentes de operações de importação de mercadorias, mediante a utilização de créditos (o imposto devido na saída interestadual é liquidado por ocasião do desembaraço, desde que a nota fiscal de saída seja emitida na mesma data da nota fiscal de entrada, após o desembaraço).

4.1 Da Logística Comercial

Diante da guerra fiscal estabelecida entre os entes da federação brasileira, percebe-se que a empresa CTX adotou uma logística comercial compatível para usufruir os benefícios fiscais concedidos pelo Estado de Alagoas, relativos ao ICMS, após habilitar-se ao Regime Especial de Importação, previsto na Lei

6.410/2003, regulamentado pelo Decreto 1.738/2003, conforme documentos juntados ao processo, contratando as empresas MARKET e PRECISION, consideradas empresas "trading company", ambas localizadas no município de Maceió/Alagoas, obtendo assim enorme redução de custos para realizar suas atividades mercantis referentes à importação, transporte, armazenagem e revenda das mercadorias estrangeiras nacionalizadas para o mercado interno, implicando capacidade operacional minimalística com poucos funcionários contratados.

4.2 Da Formação do Preço de Venda em Operações Interestaduais

Para esta formação de preço, devemos primeiramente estabelecer alguns pré-requisitos necessários para o custo do produto conforme abaixo:

✓ Definição do real custo do produto, incluindo impostos e demais despesas como frete, armazenagem entre outros.

✓ Indicar um percentual de despesas fixas mensais, neste podem ser incluídas outras despesas como comissões e premiações também conhecidos como despesas comerciais e as demais despesas de venda que pode incluir frete que em alguns casos podem ser elaborados pelo orçamento da empresa, sendo que este deverá ser constantemente verificado (orçado x realizado) ou poderá ser estabelecido através de uma análise do demonstrativo de resultados do exercício anterior que seria uma amostra das despesas passadas.

Após a análise desses fatores podemos enfim chegar a margem de lucro desejada, que poderá ser definida por vários fatores como preço de mercado, concorrência, orçamento, crescimento e lucro almejado.

....

CONCLUSÕES

Podemos verificar que a formação de preço é influenciada diretamente pelos impostos que vimos acima, tanto na entrada como na saída. O conhecimento dos fatores de custo se demonstra cada vez mais como fator preponderante no sucesso da empresa, sendo assim um desafio para a contabilidade de custos.

.....

Um breve esclarecimento. Evidente que na modalidade de importação "direta" pode ocorrer a revenda no mercado interno, mas uma revenda a pessoa não predeterminada.

A pessoa predeterminada é o comprador de bem importado definido antes da data do registro da Declaração de Importação.

Essa premissa decorre de modo direto e imperioso do objetivo traçado pela Receita Federal do Brasil em pretender possuir controle absoluto sobre o destino de todas as mercadorias importadas por empresas nacionais. Aquele que é destinatário de bem importado, já conhecido no momento do registro da

respectiva Declaração de Importação, deve ser necessariamente informado aos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros - na forma da IN SRF nº 225/02 para a modalidade de Importação por "conta e ordem" e da IN SRF nº 634/2006 para a modalidade de Importação por "encomenda" -, sob o risco de configuração da prática de interposição fraudulenta de terceiros e conduta tendente a burlar os controles aduaneiros.

O registro da Declaração de Importação é o marco eleito para essa identificação, pois:

1. É o aspecto temporal que define o momento da entrada do bem no território aduaneiro;
2. É o instante de nacionalização do bem possível de ser precisado;
3. Antes desse instante a legislação pátria não tem qualquer efeito sobre o bem importado;
4. Só com o registro da Declaração de Importação é que se reúne toda a gama de informações suficientes para atender os requisitos exigidos pelas Instruções Normativas citadas.

Aqui reside o ponto nevrálgico de qualquer análise referente à infração decorrente da prática de interposição fraudulenta de terceiros: O registro da Declaração de Importação.

Nesse exato momento, que pode ser precisado no tempo graças a emissão desse documento, caso a fiscalização consiga detectar o destinatário da mercadoria importada no mercado interno, está configurado o ilícito da interposição fraudulenta de terceiros em operação de comércio exterior.

O combate às práticas de interposição fraudulenta de terceiros pode ocorrer nos seguintes estágios:

- **1º estágio:** No momento da habilitação da empresa importadora/exportadora no SISCOMEX, decorrente da determinação do artigo 2º, I da Portaria MF nº 350/02, regulamentado pela IN SRF nº 229/02 - hoje, IN RFB nº 1.288/12. O fato de a empresa possuir habilitação para atuar no sistema da Receita Federal do Brasil não significa em absoluto, salvo conduto ou regularidade nas operações de comércio exterior cursadas pela mesma, uma vez que se trata apenas de medida preventiva.
- **2º estágio:** Antes, durante e após o despacho aduaneiro, decorrente da determinação do Art. 1º da IN RFB nº 1.169/11; (*)
- **3º estágio:** Em ato de procedimento especial de fiscalização aduaneira a que alude a IN SRF nº 228/02.

(*) Se ao longo do 2º estágio a equipe responsável pelo gerenciamento de risco da aduana onde se processa o desembaraço aduaneiro constata que o importador é empresa interposta frente ao que está estipulado no § 3º, do artigo 2º, da IN RFB

nº1.169/11, comunicará o fato à unidade da RFB de fiscalização aduaneira com jurisdição sobre o domicílio fiscal do estabelecimento matriz da empresa importadora que poderá submeter a referida empresa ao procedimento especial de fiscalização estabelecido na IN SRF nº 228/02.

No 1º estágio o foco da análise fiscal é realizado, via de regra, de forma sumária e dentro de uma perspectiva preventiva quanto à empresa;

No 2º estágio o foco do controle aduaneiro é a carga (antes do despacho), a mercadoria (durante e após despacho), a transação comercial (fraude valor) e a empresa, mas no contexto de uma determinada operação de importação ou um conjunto delimitado de importações;

No 3º estágio o foco da fiscalização pode ser tanto a empresa quanto a mercadoria e a transação. Portanto, a legislação permite que o combate à prática efetiva ou presumida da interposição fraudulenta de terceiros seja implementado a qualquer tempo e de forma diversificada. E isso se justifica pelos seguintes motivos: No momento da habilitação da empresa importadora/exportadora no Sistema RADAR, não há como verificar se aquela empresa terá um comportamento adequado frente aos critérios de compatibilidade entre sua capacidade contributiva e o seu volume transacionados bem como as demais práticas ilícitas referentes ao uso de empresa interposta em operações de comércio exterior.

No procedimento de habilitação do responsável legal no Siscomex, a pessoa jurídica importadora é submetida à análise fiscal sumária que visa, especialmente, evidenciar sua existência de fato e compatibilidade entre sua atividade econômica e financeira com as informações prestadas no requerimento de habilitação.

.....

7.1.1 Da apresentação e Análise dos Pedidos de Compra

Em que pese a existência de importações realizadas na modalidade "por conta e ordem de terceiros", autorizadas na forma prevista na IN SRF nº 225/2002 e IN RFB nº 1.861/2018, executadas por interposta pessoa (empresa MARKET), para adquirente predeterminado (empresa CTX), conforme subitem 3.3.1, ou seja, importações realizadas a pedido de terceira pessoa (comprador predeterminado), a fiscalização aduaneira procurou identificar práticas de interposição fraudulenta de terceiros, em função do dossiê fiscal recebido do CERAD, solicitando pedidos de compra de mercadorias, recebidos dos clientes da empresa CTX, revendedora das mercadorias importadas pela empresa MARKET.

Foram apresentados à fiscalização aduaneira 91 (noventa e um pedidos de compra de clientes, registrados pela empresa CTX, dentre eles os Pedidos de Compras nº 32, 45 e 57/2018, conforme documentos juntados ao processo, contendo número e data do pedido, nome do cliente, nota fiscal de venda, código (item de mercadoria) e descrição do produto, preço unitário, quantidade e preço

total do item de mercadoria, e resumo com o valor total dos produtos, do IPI, e da nota fiscal e fatura.

De posse destes documentos (pedidos de compra), realizamos cruzamentos com os dados de importação e das notas fiscais de venda, visando identificar num primeiro momento datas de pedidos de compra anteriores e posteriores à data de registro das respectivas DI's. Concluída a 1ª e 2ª fase, identificamos a seguinte situação, conforme demonstrado na planilha "Cliente IFT, aba "Pedidos de Compra", juntada no processo acima identificado:

- a) existência de 72 (setenta e dois) pedidos de compra realizados em 2018, e 19 (dezenove) pedidos de compra realizados em 2019, totalizando 91 (noventa e um) pedidos de compra, conforme planilha "Cliente IFT, aba "Pedidos de Compra", juntada ao processo acima identificado";
- b) existência de 48 (quarenta e oito) pedidos de compra com data posterior à data de registro da DI, conforme planilha "compra", dos quais 40 (quarenta) realizados em 2018, e 08 (oito) realizados em 2019, não-vinculados a clientes predeterminados, totalizando 49 (quarenta e nove) notas fiscais de saída (revenda) emitidas; e
- c) existência de 43 (quarenta e três) pedidos de compra com data anterior à data de registro da DI, conforme planilha "Cliente IFT, aba "Pedidos de Compra", dos quais 30 (trinta) realizados em 2018, e 13 (treze) realizados em 2019, vinculados a clientes predeterminados, totalizando 43 (quarenta e três) notas fiscais de saída (revenda) emitidas, dentre eles os pedidos de compras nº 32, 45 e 57;
- d) existência de vinculação entre os pedidos de compra e notas fiscais de saída (revenda) emitidas pela empresa CTX;
- e) os pedidos de compras nº 32, 45, 57, foram realizados em 2018 pela empresa All Best Comércio de Equipamentos Eletrônicos, e estão respectivamente vinculados às notas fiscais eletrônica de saída nº 1396,1409 e 1422/2018;

A situação detectada na alínea "c" : existência de pedidos de compra com data anterior ao registro da DI", combinada com a situação da alínea "d" : existência de vinculação entre os pedidos de compra e notas fiscais de venda, por si só, revelaram também a existência de destinatários de bens importados, já conhecidos no momento do registro da respectiva Declaração de Importação, que deveriam ser necessariamente informados aos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros - na forma da IN SRF nº 225/02, para a modalidade de Importação por "conta e ordem", e da IN SRF nº 634/2006, para a modalidade de Importação por "encomenda" -, regulamentadas atualmente pela IN RFB 1.861/2018, sob o risco de configuração da prática de interposição fraudulenta de terceiros e conduta tendente a burlar os controles aduaneiros, conforme mencionado nos itens 5 e 6 que versam sobre a legislação e conceito de interposição fraudulenta, uma vez que não foi informado nas respectivas DI's

18/2185834-6, 18/2273519-1, 18/2234162-2, o adquirente oculto (cliente predeterminado).

Diante dos fatos até aqui apurados, aprofundamos a análise fiscal sobre a origem dos recursos utilizados pelos supostos destinatários ocultos, informados nos 42 (quarenta e dois) pedidos de compra citados na alínea "c", para pagamento dos tributos incidentes na importação e fechamento dos contratos de câmbio (pagamento de fornecedores estrangeiros), realizando cruzamento de dados das notas fiscais de entrada e saída emitidas pelas empresas MARKET e CTX, combinados com os pedidos de compra e declarações de importação, visando identificar os reais destinatários das mercadorias importadas e comprovar a prática de interposição fraudulenta de terceiros, presença da empresa interposta que promove a ocultação do sujeito passivo, levando em consideração que a premissa básica a ser adotada para se saber qual modalidade de importação foi adotada, é verificar se a revenda dos bens adquiridos no mercado externo se destinam a pessoa predeterminada ou não.

Valendo dizer que a **pessoa de predeterminada é o comprador de bem importado definido antes da data do registro da Declaração Importação.**

7.2 Da Análise das Notas Fiscais Eletrônicas

7.2.1 Do Importador Por Conta e Ordem - empresa MARKET

As notas fiscais de entradas e saídas eletrônicas emitidas pela empresa MARKET, extraídas do Sistema SPED, no período de setembro de 2018 a março de 2019, referentes às operações de importação de mercadorias, na modalidade por "conta e ordem de terceiro", conforme planilhas "MAD Notas Fiscais e MVA" e "MAD Notas Fiscais Gerais - Market", juntadas no processo, revelaram as seguintes situações:

- 1) A margem média de valor agregado acumulado ao custo unitário das mercadorias importadas estreitou-se em torno de 46,00%;
- 2) As notas fiscais de entrada e saída foram emitidas respectivamente com código CFOP 3949 e 6949, de acordo com estabelecido na legislação do ICMS e IN SRF 247/2002;
- 3) O ICMS devido na operação de compra de mercadorias importadas (nota fiscal de entrada), à alíquota de 4,00%, é diferido para o momento da saída das mercadorias (remessas) para o adquirente CTX;
- 4) O estabelecimento importador realizou exclusivamente operações interestaduais nas remessas (saídas) de mercadorias para o adquirente CTX, entre o Estado de Alagoas e Espírito Santo, onde o ICMS devido a alíquota de 4%, é reduzido para 1,00%, em função do crédito presumido de 75% concedido pelo Estado de Alagoas;

- 5) As mercadorias importadas foram enviadas ficta e integralmente para a empresa CTX, através de notas fiscais de "remessa de mercadorias importadas por conta e ordem, código CFOP 6949;
- 6) As mercadorias foram enviadas ao adquirente das mercadorias importadas por conta e ordem, pelo valor das mercadorias constantes das notas fiscais de entrada, acrescidas do valor dos tributos (IPI, PIS, COFINS e ICMS) e despesas inerentes, sem acréscimo de margem de lucro, não configurando uma operação de compra e venda;
- 7) Emissão de nota fiscal de entrada na modalidade "entrada ficta";
- 8) As mercadorias importadas necessariamente não transitaram no Estado de Alagoas, sendo simbólicas as entradas e as saídas interestaduais entre a empresa localizada no estado de Alagoas e o adquirente de outro Estado da federação; e
- 9) O deslocamento físico da mercadoria ocorreu do local de desembarque até o destinatário, adquirente das mercadorias importadas.

Analizando, por amostragem, as notas fiscais emitidas pelo importador, através do documento auxiliar da nota fiscal eletrônica (DANFE), bem assim seu preenchimento, constata-se que:

Ou seja, ao valor das notas fiscais de saída foram agregados, em média, 25,93% de custos, ao valor das notas fiscais de entrada, que representam as despesas acessórias e tributos incidentes na saída das mercadorias, não sendo constatado nenhum acréscimo de margem de lucro líquida nas operações de saída das mercadorias, capazes de caracterizar uma operação de compra e venda.

Portanto, a Margem Média de Valor Agregado nas saídas das mercadorias importadas para empresa CTX, acumulou um percentual em torno de 46,00%, referentes à carga tributária e despesas acessórias, sem acréscimo de margem de lucro, não configurando operação de compra e venda.

7.2.2 Do Adquirente das Mercadorias - empresa CTX

Analizando, as notas fiscais emitidas pelo adquirente CTX, através do documento auxiliar da nota fiscal eletrônica (DANFE), após o cruzamento de dados das notas fiscais eletrônicas (NF-e) extraídas do sistema SPED, através do sistema CONTAGIL, no período de 2018 a março de 2019, referentes às operações de importação na modalidade "por conta e ordem de terceiro" e revenda de mercadorias importadas, constata-se as seguintes situações, conforme planilha "Clientes IFT" e "AITAGF Ocultação", juntadas ao processo:

- I. A empresa CTX não emitiu notas fiscais de entrada, registrando as notas fiscais de remessa de mercadorias importadas, emitidas pelo importador MARKET, com código 6949, no livro de Registro de Entradas de mercadorias;

- II. A empresa CTX realizou tão-somente operações interestaduais no código CFOP 6102, relativas à revenda de mercadorias importadas, tributadas a alíquota de 4% do ICMS, 0%/5%/10%/12%/15%/20%/50% do IPI, e 1,65% do PIS, 7,60% da COFINS, em função de ser estabelecimento equiparado a industrial, nos termos da legislação aduaneira;
- III. A empresa CTX realizou operações interestaduais tributadas a alíquota de 4%, reduzida a alíquota de 1%, em função do crédito presumido de 75% concedido pelo Estado de Alagoas, realizando destaques do ICMS e IPI nas notas fiscais de saída, inclusive do PIS e COFINS;
- IV. A Margem de Valor Agregado ao Valor Unitário das D I s , considerando todas as notas fiscais de saídas emitidas pela CTX no código CFOP 6102, vinculadas aos pedidos de compra solicitados pelos clientes predeterminados, antes da data do registro das respectivas D I s ou seja, a razão entre o valor unitário de saída (CFOP 6102) e o valor unitário da DI, estreitou-se entre 18,41% a 150,64%, alcançando um valor médio de 70,12%, conforme planilha "AITAGF Ocultação, aba MVA Clientes", juntada ao processo, evidenciando operações de revenda de mercadorias, sem margem de lucro, considerando o fato de ser estabelecimento equipado a industrial e uma carga tributária média de 97,17%, que se estreitou entre 58,25% a 218,25%;
- V. A planilha "AITAGF Ocultação" juntada ao processo identificou 38 empresas vinculadas aos pedidos de compra solicitados pelos clientes predeterminados, antes da data do registro das respectivas D I s;
- VI. A Margem de Valor Agregado às NF-e de Entradas (todas notas fiscais de saída emitidas empresa MARKET), considerando todas as notas fiscais de saídas emitidas pela CTX no código CFOP 6102, vinculadas aos pedidos de compra solicitados pelos clientes predeterminados, ou seja, a razão entre o valor unitário de saída (CFOP 6102) e o valor de entrada (CFOP 6949), estreitou-se em 0,95% a 52%, alcançando um valor médio de 14,19%, conforme planilha "MVA2" e "Clientes IFT, aba MVA2", juntada ao processo, frente a uma carga tributária média de 26,62%, evidenciando operações de revenda de mercadorias, sem margem de lucro, considerando o fato de ser estabelecimento equipado a industrial e uma carga tributária incidente de;
- VII. Existência de 43 (quarenta e três) notas fiscais de saída (revenda de mercadorias) vinculadas aos pedidos de compra emitidos e solicitados pelos clientes predeterminados, antes da data do registro das respectivas D I s, conforme planilha "Clientes IFT", abas "Pedidos de Compra e IFT2 CNT1", juntadas ao processo;
- VIII. K) Comparando-se a Margem de Valor Agregado (MVA2) com a carga tributária (teto) incidente nas operações de revenda das mercadorias importadas, referentes às 42 (quarenta e duas) notas fiscais de saída

vinculadas aos pedidos de compra solicitados pelos clientes predeterminados antes da data do registro das respectivas D I s , conforme as planilhas "Clientes IFT", abas "MVA Abaixo Teto e MVA Abaixo Teto1", e "AITAGF Ocultação", juntada ao processo, constata-se que as operações de revenda, acobertadas pelas notas fiscais de saída, exceto às NF-e (S) 1362, 1364 e 1365, foram realizadas abaixo da carga tributária (teto) incidente nestas operações, evidenciando e comprovando que as mercadorias importadas foram revendidas para clientes/compradores predeterminados, sem margem de lucro, porque alcançou uma Margem de Valor Agregado média sobre as mercadorias revendidas importadas no valor percentual de 70,12%, abaixo da carga tributária média calculada no valor percentual de 71,17%; l) A operação de revenda de mercadoria importada para empresa All Best Comércio de Equipamentos Eletrônicos, acobertadas pelas notas fiscais de saída 1396, 1409, 1422/2018, emitida pela empresa CTX, foram realizadas sem margem de lucro, abaixo da carga tributária, conforme dados consignados na planilha "AITAGF OCULTAÇÃO", aba "Revenda All Best";

m) Comparando-se ainda a Margem de Valor Agregado com a carga tributária (teto) incidente nas operações de revenda das mercadorias importadas, referentes às notas fiscais de saída (revenda de mercadorias), não-vinculadas ou vinculadas aos pedidos de compra emitidos, após da data do registro das respectivas D I s , conforme a planilha "Clientes IFT", abas "IFT3 S-CNT e IFT3 S-CNT1 - MVA Abaixo Teto", juntada ao processo, constata-se que todas as operações de revenda, acobertadas pelas notas fiscais de saída, exceto a NF 1363, foram realizadas também abaixo da carga tributária (teto) incidente nestas operações, evidenciando e comprovando que as mercadorias importadas foram revendidas para diversos destinatários, sem margem de lucro, alcançando uma Margem de Valor Agregado média sobre as mercadorias revendidas importadas no valor percentual de 12,01%, frente a uma carga tributária média de 26,74%;

n) Soma-se a isso o fato da empresa CTX ter apurado Prejuízo Fiscal no ano-calendário de 2018 e no período de janeiro/abril do ano-calendário de 2019, conforme livros contábeis apresentados contendo a escrituração do período.

8. DA COMPROVAÇÃO DA ORIGEM, DISPONIBILIDADE E TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS

A lei é explícita ao exigir tais comprovações do importador e do adquirente das mercadorias importadas, na modalidade de importação "por conta e ordem de terceiro". Inverte-se, portanto, o ônus da prova, por expressa previsão legal (art. 23, parágrafo 2º do Decreto-Lei nº 1.455/76). Ao importador e adquirente cabe demonstrar, através de

documentação hábil e idônea, a materialização das três etapas indicadas em lei:

....

Não existe tal prova sem que haja comprovação, hábil e idônea, da conexão entre as três etapas mencionadas.

Tendo em vista que o aumento do volume de importações ocorreu a partir de outubro de 2018, passamos a analisar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas importações realizadas na modalidade "por conta e ordem de terceiro", valendo dizer que a empresa CTX, adquirente das mercadorias importadas, teve prejuízos seguidos nos anos-calendário de 2017/2018, inclusive no período de janeiro a abril 2019.

No dia 01/10/2018, foi realizada as 04 (quatro) primeiras operações de revenda de mercadorias importadas pela empresa CTX, dentro do período de grande volumetria de importações, através da DI 18/777313-7, registrada em 27/09/2018, operações comerciais acobertadas pelas notas fiscais de saída nº 1362, 1363, 1364 e 1365, emitidas pela empresa CTX, faturadas pelo valor total de R\$ 379.830,16, cujo recebimento parcial das respectivas vendas, ocorreu em 16/10/2018 e 17/10/2018, no valor de R\$ 91.186,30.

Os recursos recebidos de clientes (terceiros), referentes às operações de revenda de mercadorias importadas, foram contabilizados no Livro Diário e Razão com a identificação do nome do cliente (supridor dos recursos) e número da nota fiscal de venda.

No entanto, os livros contábeis apresentados, referentes ao ano de 2018, não possuem a escrituração do pagamento efetuado aos fornecedores estrangeiros, segundo a escrituração contábil da empresa MARKET, no valor de R\$ 2.953.404,77, tampouco a transferência dos recursos da empresa CTX, conforme consignados nas tabelas/quadros do subitem 3.3 (Dispêndio e Liquidação de Câmbio).

A não comprovação do pagamento de fornecedores estrangeiros das mercadorias importadas (liquidação de câmbio), e a ocorrência de importações destinadas a compradores ou clientes predeterminados, diverso do previsto no contrato de prestação de serviços de importação, caracterizam o importador, como interposta pessoa nas operações de importação, por ocultação do real adquirente e interposição fraudulenta presumida.

Outro fato relevante é a existência de outros compradores ou clientes predeterminados, conforme os pedidos de compras apresentados, antes do registro das declarações de importação na modalidade "por conta e ordem de terceiro", de acordo com o subitem 7.2.2, inciso VIII, diferente

do adquirente das mercadorias importadas, no caso a empresa CTX que celebrou contrato de prestação de serviços de importações com a empresa MARKET (importador ostensivo), conforme demonstrado nos subitens 7.1 e 7.2, através de pedidos de compras e operações de revenda de mercadorias importadas para estes compradores ou clientes predeterminados, sem margem de lucro.

Ou seja, na situação mencionada no parágrafo anterior, o prestador de serviços de importações, a empresa MARKET, na modalidade "por conta e ordem de terceiro", acabou sendo subcontratado pela empresa CTX, para realizar importações para terceiros (compradores ou clientes predeterminados), reais adquirentes das mercadorias, ocultos aos olhos da fiscalização, com recursos financeiros do suposto adquirente previsto no contrato de prestação de serviço de importação por conta e ordem de terceiro, no caso, a empresa CTX.

Como mencionado anteriormente, a globalização e recrudescimento do comércio exterior brasileiro trouxeram novos desafios à elaboração de mecanismos de controle das operações de importação. Aliado a esses fatores, na perpetração de ilícitos, tais como a sonegação fiscal e a lavagem de dinheiro, os importadores, muitas vezes, servem-se de operações de importação, mediante a utilização de interposição fraudulenta de pessoas.

Tem-se, dessa forma, que a interposição fraudulenta nas operações de importação é uma fraude-meio, cujos fins, muitas vezes, jamais serão desvendados, devido à complexidade das operações perpetradas. Não é raro, a interposição fraudulenta se desmembrar em várias camadas para impedir que o Poder Público desvende os seus fins ou alcance os verdadeiros interessados nas operações. É o que foi identificado na presente fiscalização : interposição fraudulenta de terceiros por camadas, uma vez que na situação mencionada no parágrafo anterior, o prestador de serviços de importações, a empresa MARKET, na modalidade "por conta e ordem de terceiro", acabou sendo subcontratado pela empresa CTX, para realizar importações para terceiros (compradores ou clientes predeterminados), reais adquirentes das mercadorias, ocultos aos olhos da fiscalização, com recursos financeiros do suposto adquirente previsto no contrato de prestação de serviço de importação por conta e ordem de terceiro, no caso, a empresa CTX.

Assim, conforme o tópico "liquidação de câmbio", do subitem 3.3.1, que informa que as últimas importações realizadas ocorreram em fevereiro/2019 (09 importações), com prazo de liquidação do câmbio em agosto/2019 (6 meses), e apenas uma delas foi liquidada; bem assim que as demais importações, referentes ao ano de 2018, estão com prazo de pagamento igualmente vencidos, afirmando que não é crível a

inexistência de outros contratos de câmbio liquidados por terceiros interessados, a fiscalização aduaneira, com base nos documentos e escrituração contábil apresentados, concluiu que a empresa CTX não comprovou nem a transferência de recursos e nem o pagamento dos fornecedores estrangeiros, no ano de 2018, cujos valores foram escriturados pela empresa MARKET (liquidação dos contratos de câmbios). Por outro lado, a empresa MARKET também não comprovou a origem e disponibilidade/recebimento destes recursos.

9. Dos Compradores ou Clientes Predeterminados

Com base no cruzamento de dados realizado, a fiscalização aduaneira identificou 25 (vinte e cinco) declarações de importação (DI), vinculadas aos pedidos de compra emitidos pelos clientes predeterminados antes da data do registro das respectivas D I s , que estão vinculados a 38 (trinta e oito) empresas, conforme a planilha "Clientes IFT, aba "Importação IFT" e "AITAGF Ocultação", juntadas ao processo, com práticas de interposição fraudulenta de terceiros, contendo a base de cálculo para lançamento da multa, prevista no artigo 23, inciso V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, dentre elas a empresa All Best Comércio de Equipamentos Eletrônicos, cujas mercadorias revendidas pela empresa CTX, foram importadas através das D I s informadas na tabela abaixo.

Tabela de DI Vinculada ao Pedido de Compra

Pedido de compra	NF-e de Saída	DI vinculada
32	1396	18/2185834-6
45	1409	18/2234162-2
57	1422	18/2273519-1

As mercadorias importadas que foram revendidas à empresa ALL BEST, real adquirente das mercadorias, constam na tabela abaixo e na planilha "AITAGF Ocultação", aba "Revenda All Best", evidenciando uma operação de revenda de mercadorias sem margem de lucro.

Com efeito, identificamos os 38 (trinta e cinco) compradores ou clientes predeterminados, vinculados a 43 (quarenta e duas) notas fiscais de saída

Assim, identificamos o pedido de compra supracitado com data anterior ao registro da DI", combinada com a vinculação entre o pedido de compra e nota fiscal de venda, conforme a planilha "Clientes IFT, abas "Pedidos de Compra" e "IFT2 CNT1" e "AITAGF Ocultação", aba "Revenda Song", juntada ao processo, revelando a existência de destinatário de bens importados, já conhecido (cliente predeterminado), no momento do registro da respectiva declaração de importação, diferente daqueles informados nas respectivas D I s e no contrato habilitado pela RFB, que deveria ser necessariamente informado ao órgão responsável pelos controles aduaneiros - na forma da IN SRF nº 225/02 e IN RFB nº

1.861/2018, para a modalidade de importação por "conta e ordem de terceiro" -, sob o risco de configuração da prática de interposição fraudulenta de terceiros e conduta tendente a burlar os controles aduaneiros, conforme mencionado no item 6 que versa sobre o conceito de interposição fraudulenta.

9.1 Empresas Optantes pelo Simples Nacional

A empresa ALL BEST nunca foi optante pelo Simples Nacional.

A empresa independentemente ser ou não optante pelo Simples, não possui estabelecimento importador e já esteve habilitada no Siscomex para realizar operações de importação. No entanto, de forma oculta, realizou importações como encomendante predeterminado, conforme as provas obtidas durante a execução do procedimento de fiscalização, equiparando-se a estabelecimento industrial, sendo contribuinte do IPI.

9.2 Arrecadação do IPI

Consultando o sistema de controle informatizado da RFB sobre a arrecadação de tributos da empresa ALL BEST no período de 2017 até 2020, ficou constatado a ausência de recolhimento de tributos internos, inclusive do IPI.

.....

10. CONCLUSÃO

INFRAÇÕES APURADAS

1. Ocultação do Sujeito Passivo

a) Ocultação do sujeito passivo, na condição de real beneficiário, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive, e, b) Inserção de informação que não traduza a realidade da operação nos documentos de instrução da DI (informação falsa nos documentos aduaneiros).

A importação foi realizada pelo estabelecimento importador da empresa MARKET, com recursos financeiros da empresa CTX, por encomenda da empresa ALL BEST, encomendante predeterminado, que adquiriu mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora.

A conduta da empresa ALL BEST, tipifica-se perfeitamente nas disposições legais do artigo 23, inciso V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, abaixo transcrito:

....

Assim, considerando toda a análise consubstanciada no presente relatório, fica autuada a empresa All Best Com. de Equip. Eletrônicos Acessórios e Produtos Importados Ltda, em conformidade com o artigo 23, inciso V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, integrados com os demais

dispositivos legais citados no corpo do presente relatório, aplicando-se multa de 100% (cem por cento) equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas (multa substitutiva da pena de perdimento), através da declaração de importação DI 18/2168580-8, vinculada à nota fiscal de saída nº 1388, emitida pela empresa supramencionada, em função da revenda das mercadorias.

Resta então a esta fiscalização a lavratura do presente Auto de Infração que, para constar e produzir os devidos efeitos legais, vai assinado por mim, Auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil, e posteriormente pelo representante da autuada.

As pessoas jurídicas e físicas listadas abaixo serão autuadas como sujeitos passivos e responsáveis solidários pela infração:

• **Sujeitos Passivos**

- a) All Best Com. de Equip. Eletrônicos Acessórios e Produtos Importados Ltda, pela prática de interposição fraudulenta comprovada (ocultação).
- b) Market Importação e Exportação Eireli, pela prática da infração de cessão de nome a terceiro;
- c) CTX Importadora e Exportadora Ltda., pela prática de interposição fraudulenta presumida.

• **Responsáveis Solidários**

- a) Paulo Ribeiro da Silva, responsável pela infração;
- b) Douglas Castilho do Nascimento, responsável pela infração;
- c) Market Importação e Exportação Eireli, responsável pela infração;
- d) Fabio Miranda de Souza, responsável pela infração;
- e) CTX Importadora e Exportadora Ltda, responsável pela infração;
- f) André Fix Dias de Toledo, responsável pela infração;
- g) Rosemary Santana Camurugy, responsável pela infração.

.....

Há Representação Fiscal para Fins Penais.

É o relatório.

Em sessão realizada no dia 15 de dezembro de 2021 a 4ª Turma da DRJ09 exarou o Acórdão sob nº 109-010.800, onde, por maioria de votos considerou improcedentes as impugnações de MARKET IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI e Fábio Miranda de Souza, mantendo-os no polo passivo do lançamento.

Em que pese o fato de figurarem no polo passivo do presente Processo Administrativo Fiscal várias pessoas física e jurídica, somente os recorrentes Fábio Miranda de

Souza (PF) e Market Importação e Exportação EIRELE (PJ) aviaram Recurso Voluntário, no dia 08/02/2022, onde defendem:

- i) Tempestividade;
- ii) Do Auto de Infração;
- iii) Dos fatos;
- iv) Do Auto de Infração e da Impugnação;
- v) Regularidade da empresa como importadora e licitude e legalidade das importações como realizadas;
- vi) Interposição fraudulenta – ocultação da origem de recursos pela pessoa jurídica importadora – inexistência;
- vii) Princípio da verdade material;
- viii) Do auto de infração - ausência de prova – ônus da prova;
- ix) Da responsabilização solidária da recorrente – infração dolosa – ausência de dolo como elemento subjetivo do tipo infrativo. Da atipicidade da conduta – da inexistência de interposição fraudulenta por atipicidade e falta de provas;
- x) Do acórdão recorrido;
- xi) Ilegalidade da inclusão do Recorrente, pessoa física como responsável solidário;
- xii) Pedidos.

Chegando ao CARF o processo foi a mim distribuído, mediante sorteio eletrônico.

É a síntese dos fatos.

Passo ao voto.

VOTO

Conselheiro **Wilson Antonio de Souza Correa**, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

3. PRELIMINAR

3.1. Tempestividade

Alega acudir a exigência do prazo recursal de 30 dias, conforme legislação de regência, mormente o caput do artigo 5º do Decreto 70.235/72.

De fato, a questão do prazo recursal foi observada pelos Recorrentes.

Vejamos.

Em 04/01/2022 foi disponibilizado o Acórdão de Impugnação, por meio do Termo de Registro de Mensagem de Ato Oficial na Caixa Postal DTE dos Recorrentes.

Em 10/01/2022 o representante legal da empresa Recorrente, Fábio Miranda de Souza, que também figura no polo passivo do presente PAF, acessou os arquivos digitais correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), através da opção Consulta Comunicados/Intimações ou Consulta Processos em sua Caixa Postal.

O trintídio venceria no dia 09/02/2022, mas no dia anterior, ou seja, 08 foi aviado o presente remédio recursivo, figurando como recorrentes **MARKET IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO - EIRELI** e **FÁBIO MIRANDA DE SOUZA**, demonstrando assim sua tempestividade.

3.2. Do auto de infração

Delimita a parlenda, informando que o AI que deu causa ao presente processo trata de lançamento de ofício, cujo fim é aplicação de multa equivalente à pena de perdimento das mercadorias importadas, realizadas pela Recorrente na condição de importação por conta e ordem de terceiros, sendo prestadora de serviços com atividade de importadora, já que entendeu o Fiscal a ocorrência de interposição fraudulenta, acobertando o real adquirente das mercadorias.

Indigna-se com o lançamento, já que o lançamento foi realizado em premissas equivocadas, não havendo provas no AI de tal conduta.

Aduz que sua impugnação foi assaz para demonstrar a nulidade e ou ao menos a improcedência do lançamento, mas não logrou êxito, compelindo-os a aviarem o presente remédio recursivo.

3.3. Dos fatos

Diz a Recorrente pessoa jurídica que sua atividade é importação e exportação de mercadorias, especialmente na modalidade importação por conta e ordem de terceiros.

Nessa seara, argumenta que:

- Firmou contrato de importação por conta e ordem de terceiros com a empresa CTX IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA real adquirente, para fins de promover o despacho aduaneiro de importação e a consequente nacionalização de mercadorias estrangeiras, por conta e ordem daquela;

- A Fiscalização iniciou ação fiscal em desfavor da RECORRENTE e da empresa adquirente, tendo realizado pesquisas no SPED, CERAD, expedido intimações e requerendo a apresentação de documentos;
- A Fiscalização informou ter localizado a existência de 57 registros de DI por conta e ordem, sendo a empresa CTX a adquirente, no período de 201/2019;
- A Fiscalização alega que a CTX possuía operações concatenadas, com os produtos revendidos em curto prazo e a poucos clientes;
- A Fiscalização relata que em 2018/19 a CTX apresentou 91 pedidos de compra, sendo que 42 pedidos foram feitos poucos dias antes do registro da DI;
- A Fiscalização alega que a empresa CTX não demonstrou liquidações de contratos de câmbio, no período de 2018 e 2019, que haviam sido informadas no registro contábil da RECORRENTE como operações de câmbio que deveriam ser liquidadas pela CTX, conforme cláusula quarta do contrato de prestação de serviço de importação por conta e ordem;
- Apontou a Fiscalização o descompasso entre as informações fornecidas pela Recorrente e a CTX, referentes aos contratos de câmbio realizado com as empresas exportadoras das mercadorias;
- Por isso, a Fiscalização entendeu que não se comprovou a origem dos recursos, referentes ao pagamento dos fornecedores estrangeiros das mercadorias importadas, bem como o fato de haver alguns pedidos de compra realizados antes do registro da declaração de importação, alegando ter sido caracterizada uma interposição fraudulenta, sendo ocultado os reais adquirentes da operação de importação;
- Mas, alega a Recorrente que a Fiscalização esqueceu que ela é apenas uma importadora/exportadora na modalidade de importação por conta e ordem de terceiros e como tal somente exerceu seu mister;
- Diz que inovou a Fiscalização ao alegar que ela ocultou o real adquirente, já que sua atividade a obriga informar a adquirente de mercadorias importadas e confeccionar as declarações de importações informando a real adquirente;
- Que não sabia quem eram os reais adquirentes;
- Que ela não registrou a liquidação de câmbio dos fornecedores, mas sim, tão somente, lançou em seu livro contábil as informações dos valores de câmbio das operações que seriam exclusivamente pagas pela CTX e que não são realizadas por ela;

- Que não tem o poder de polícia para saber como a adquirente procede com suas operações de câmbio, relacionadas ao fornecedor no exterior, e venda de mercadorias;
- Como não tem o poder de polícia, não pode ser responsabilizada solidariamente pela suposta interposição fraudulenta;
- Que nos autos não há prova suficiente que conclua a participação dela em qualquer infração e por isso não pode ser responsabilizada.

Quanto a decisão anatematizada, a espanca, alegando que o Relator reconheceu a inexistência de qualquer prova contra ela, que possa envolvê-la na responsabilização solidária, mas, de forma surpreendente a Turma considerou a sua manutenção no polo passivo, ignorando os argumentos trazidos aos autos por meio da impugnação.

Nesse diapasão, antecipadamente requer o provimento da presente peça recursal.

3.3. Do auto de infração e da impugnação

Argumenta que, diante da mesma operação fiscal, encontra-se envolvida em outros processos, requerendo especial consideração ao processo sob nº 13044.720056/2020-71, onde foi reconhecido por unanimidade de votos que não há provas da participação dela nos atos supostamente tidos como ilícitos, trazendo o voto.

Diz existir outros votos no mesmo sentido, mas que oportunamente o juntará ao presente Recurso Voluntário.

3.4. Regularidade da empresa como importadora e licitude e legalidade das importações como realizadas

Alega que exerce suas atividades empresariais em conformidade com as práticas lícitas, cumprindo suas obrigações.

Através de contato social e demonstra a sua atividade de importadora por conta e ordem de terceiros, bem como vem exercendo suas atividades em conformidade com a lei e a ordem, recolhendo os tributos que lhes são obrigados.

Reitera ser pessoa jurídica importadora na modalidade de importação por conta e ordem de terceiros.

Alega que não participou das negociações comerciais, não sabendo afirmar as condições em que essas negociações foram realizadas.

Que sabe que a “CTX” tem por ramo de atividade a importação e comercialização das mercadorias que importa. Em tese, a “CTX” possuía recursos financeiros suficientes e os utilizava nas operações de comércio exterior realizadas com regularidade.

Que demonstrou que a “CTX” transferiu recursos para a realização das importações, bem como os documentos de importação apresentados apontam a “CTX” como ADQUIRENTE (fatura comercial e conhecimento de carga).

Por fim, diz que se e se responsabiliza, como prestadora de serviço, pelo registro das informações constantes da declaração de importação, classificação fiscal, descrição das mercadorias importadas, conferência aduaneira e demais informações e atividades relacionadas ao despacho aduaneiro de importação, que realiza com amparo nos documentos recebidos.

3.5. Interposição fraudulenta – Ocultação da origem de recursos pela pessoa jurídica importadora – inexistência.

Alega que, em casos de autuações referentes a interposições fraudulentas pela ocultação do real comprador, há a fiscalização de demonstrar cabalmente a ocorrência da fraude, do dolo e da simulação. E, nessa seara, não utilizou a Recorrente de recursos da adquirente para promover as importações realizadas por conta e ordem da real adquirente.

Aduz que sempre atuou na qualidade de importadora contratada “para promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria estrangeira, adquirida no exterior por outra pessoa jurídica”, conforme dispõe o caput do Art. 2º, da IN RFB nº 1.861//2018, sendo que no presente caso, somente recebeu os documentos da CTX, mantendo-se fiel às informações neles contidas, quando da realização de eventuais registros ou prestação de informação a órgãos públicos.

Argumenta ainda que todas as despesas tributárias envolvendo as importações foram honradas pela adquirente e, nessa razão reitera que somente exerceu seu mister de importadora prestadora de serviços, não podendo ser responsabilizada, como quer o lançador e confirmado pela DRJ de origem.

Como se pode verificar, a questão posta pelos Recorrentes trata-se de ilegitimidade passiva, que é uma questão processual e, nessa seara, conforme muito feliz foi o relato fiscal que de forma objetiva mostrou que as importações efetuadas pela recorrente Market, por conta e ordem da empresa CTX, estava ocultando a empresa ALL BEST COM. DE EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS, ACESSÓRIOS E PRODUTOS IMPORTADOS LTDA. Confira:

RELATÓRIO DE FISCALIZAÇÃO Nº 014/2020

INTRODUÇÃO

O presente relatório tem por finalidade demonstrar que, em procedimento de fiscalização nas empresas MARKET IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI E CTX IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA, doravante denominadas simplesmente MARKET e CTX, foram apurados fatos demonstrando que essas empresas efetuaram, operações de comércio exterior de terceiros, ocultando estes ao Fisco Federal, caracterizando assim a interposição fraudulenta de pessoas.

Restou comprovado que embora a empresa MARKET promovesse a importação de mercadorias na modalidade “por conta e ordem de terceiro”, como

importador ostensivo, contratada pela empresa CTX, na figura de adquirente de mercadorias importadas, para realizar prestação de serviço de importação, efetivamente registrando as declarações de importação e dando uma aparência de legalidade às operações, na realidade isso era feito ocultando do Fisco os reais beneficiários dessas operações dentre eles a empresa ALL BEST COM. DE EQUIP. ELETRONICOS ACESSORIOS E PRODUTOS IMPORTADOS LTDA, CNPJ 31.905.711/0001-39, listada no item 9 deste Termo (página 65), doravante denominada simplesmente ALL BEST, comprovadamente a verdadeira encomendante (cliente predeterminado) das mercadorias importadas pela empresa MARKET, que cedeu seu nome para esta empresa, através da DI 18/2185834-6, 18/2273519-1, 18/2234162-2, configurando a interposição fraudulenta de pessoas por camadas.

.....

2. DA ORIGEM DA AÇÃO FISCAL

A ação fiscal decorreu de suspeitas de ocultação de real adquirente de mercadorias importadas.

O Centro Nacional de Gerenciamento de Risco Aduaneiro da RFB, doravante denominado simplesmente CERAD, selecionou a empresa CTX para fiscalização, parametrizando seus despachos de importação em canal cinza, com base na IN RFB Nº 1.169/2011, tendo em vista que, em pesquisas nos sistemas da RFB, constantes em Dossiê CERAD, de caráter sigiloso, verificou-se que nas importações dessa empresa a totalidade dos itens importados através de uma DI era integralmente vendido a uma única ou duas empresas, em datas iguais ou muito próximas ao seu desembaraço, quase sempre através de uma única nota fiscal, implicando sua classificação como empresa de elevado risco subjetivo (estimativa do risco associado ao interveniente). (DN)

Assim, considerando os elementos apontados, o CERAD concluiu que “ss operações da empresa são sincronizadas no tempo e concatenadas em quantidades para poucos clientes, de modo que o total de mercadoria ingressada seja revendido em curto prazo e para poucos clientes. Há várias saídas de mercadorias na mesma data de entrada ou em datas próximas, visualmente identificadas na planilha e que indicam revenda a clientes predeterminados em operação acertada antes da nacionalização e despacho para consumo das mercadorias. (DN)

...

O procedimento especial de controle aduaneiro foi aplicado também na empresa MARKET, pessoa jurídica importadora, contratada para promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria estrangeira, adquirida no exterior pela empresa CTX, alcançando os despachos de importação registrados no período de janeiro de 2018, até março de 2019, sendo lavrado Termo de Início de Fiscalização e Retenção de Mercadorias nº

003/2019, com ciência declarada em 18/04/2019, bem assim os motivos da instauração do procedimento de fiscalização e da retenção das mercadorias, conforme abaixo. (DN)

O Relatório Fiscal foi muito bem elaborado, esclarecendo com perfunctória o possível ‘modus operandi’ das empresas envolvidas, com fortes indícios de participação da Recorrente Market.

Entretanto, supostamente está demonstrada a participação da empresa CTX na interposição fraudulenta, pois ela tem relação direta com a suposta importadora, a empresa All Best, mas não há prova cabal com relação a Recorrente Market no ato ilícito, eis que nada comprova que ela participava diretamente com a real adquirente e tampouco que ela sabia das operações.

Entendo que ela é uma prestadora de serviço de importação por conta e ordem, onde limita sua relação profissional em regular documentos das mercadorias que lhe dizem respeito.

Ademais, literalmente consta nos autos que a Recorrente “registrou declarações de importação (DI) referentes às operações nas quais se apresentou formalmente como importadora indireta, ou seja, operações de importação na modalidade “por conta e ordem de terceiro”, figurando como adquirente a empresa CTX, nas quais teria controlado e definido o que seria importado, e de que maneira esta importação ocorreria....””.

Isso é o seu mister, ou seja, atender o que seu cliente requer, com as providências de praxe, mas não há, como dito pelo Fiscal, assunção de riscos, pois se assim fosse correto, um advogado que defende um réu acusado de homicídio, sendo esse último condenado, o advogado seria copartícipe.

Ao contrário do que alega o Fiscal, não há risco se não há participação e ou conhecimento do esquema fraudulento. E, é bem verdade que nos autos há a exatidão indícios de participação da Recorrente, mas não há prova cabal de sua participação em tampouco que tinha conhecimento da ação lesiva perpetrado pelas empresas All Best e CTX, até porque ela não tinha obrigação de ofício de policiar atividade de sua contratante.

Diante do exposto, vejo com razão a Recorrente, devendo serem excluídos, ela e seu representante legal do polo passivo, por ausência probante de suas participações e ou conhecimentos no esquema fraudulento.

3.6. Princípio da verdade material / Do auto de infração – ausência de prova – ônus da prova

Alega que se espera de um AFRB a procura constante e implacável a verdade material, compelindo o agente a impetrar ações na apuração dos fatos e elucidação da causa, mas, nesse mister e no presente caso o que se viu foram poucas comprovações e muitas presunções e afirmações infundadas, ferindo a verdade.

Concordo com a Recorrente, pelas conclusões, não pelas razões levantadas por ela na presente peça recursiva, eis que, no meu ver o AFRFB procurou esclarecer os fatos na constante procura pela verdade material, onde demonstrou a interposição fraudulenta, deixando evidenciado a possível participação da Recorrente no esquema.

Todavia, penso que não há de se punir o contribuinte por evidências, já que há de se provar a acusação e, isso, cabe ao fiscal, conforme apontou a Recorrente, mormente ao fulcrar sua tese no que dispõe o inciso I, do artigo 373 do CPC, bem como o artigo 36 do processo administrativo.

Portanto, como não se pode condenar ninguém sem provas, e as provas é ônus de quem alega, assiste razão a Recorrente, pois, em que pese a autoridade lançadora ter procurado a verdade real dos fatos, não logrou êxito em justificar a punição à Recorrente e ao seu representante legal.

3.7. Da responsabilização solidária da recorrente – infração dolosa – ausência de dolo como elemento subjetivo do tipo infrativo. Da atipicidade da conduta – da inexistência de interposição fraudulenta por atipicidade e falta de provas

Alega que não há razão o lançamento, pois sua postura como importadora por conta e ordem não excedeu às suas obrigações.

Argumenta que houve claro descumprimento das normas legais que regem a atuação da Administração Pública, uma vez que os atos administrativos devem ser motivados, devidamente fundamentados, a teor do disposto na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

Traz ainda um possível descumprimento ao princípio da legalidade, da motivação e do devido processo legal, cujo qual não concordo, pois o fato de o fiscal não ter conseguido provar cabalmente a participação da Recorrente na prática ilícita de interposição fraudulenta, não implica que não tenha sido motivada e tampouco que tenha ocorrido desrespeito à lei e ou quebra do devido processo legal e ampla defesa.

Toda ação fiscal foi fundamentada e dentro da legalidade, conforme se observa no vasto e esclarecedor Relatório Fiscal, em que pese não ter conseguido comprovar a participação da Recorrente.

Portanto, rejeito a preliminar, já que não existiu nenhum descumprimento por parte da ação fiscal, sendo que a autoridade lançadora agiu de conformidade com a lei de regência.

3.8. Ilegalidade da inclusão do recorrente, pessoa física, como responsável solidário

Sem esforço e sem narrativa, pela mesma razão que entendo ilegítima a empresa figurar no polo passivo, há de se aplicar ao seu representante, pois, para ambos, houve demonstração de indícios de participação na interposição fraudulenta, mas não há provas suficientes que dê segurança ao julgador de aceitar sua responsabilização.

Para esse julgador, não há de se condenar ninguém por meio de indícios.

Então, pelas conclusões do que requerido, se não há como responsabilizar a empresa pela interposição fraudulenta por insuficiência de provas, razão maior há para também excluir seu representante legal.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário aviado, acolhendo a preliminar de ausência de provas excluindo os recorrentes polo passivo da obrigação fiscal.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa