



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13839.721720/2021-34
ACÓRDÃO	3004-000.114 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DANILO DE LIMA BARBOSA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 11/07/2019, 18/07/2019, 07/08/2019, 16/08/2019

DESCUMPRIMENTO DE NORMAS RELATIVAS À IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO E MULTA SUBSTITUTIVA.

Restando comprovada na declaração de importação a ausência de informação sobre a real beneficiária (adquirente/encomendante) das mercadorias importadas, incontroverso o entendimento da fiscalização de ocorrência da infração prevista pelo artigo 23, inciso V, do Decreto-lei 1.455/1976, considerada dano ao Erário, punida com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos do seu § 1º, incluído pela Lei nº 10.637/2002, ou com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, caso elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas ou revendidas, nos termos do seu § 3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350/2010.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Dionisio Carvallhedo Barbosa – Relator

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 Recursos Voluntários interpostos em face do Acórdão nº 108-028.681, de 12/09/2022, proferido pela 17ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, que, por unanimidade de votos, julgou improcedentes as impugnações, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

“No polo passivo do referido auto de infração, de forma solidária, figuram as seguintes pessoas físicas e jurídicas:

- Sujeito Passivo: DANILO DE LIMA BARBOSA, CPF nº 411.791.498-74, último titular da empresa D L B INDÚSTRIA E COMÉRCIO EIRELI, doravante D L B, CNPJ nº 33.240.952/0001-31, dissolvida em 10/03/2020;
- Responsável tributário: QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA., antiga PANIMEX QUÍMICA IMPORTADORA LTDA., doravante QUIMIPA, CNPJ nº 08.584.685/0001-72;
- Responsável tributário: VINIARTEFATOS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., doravante VINIARTEFATOS, CNPJ nº 01.558.722/0005-52.

No Relatório de Fiscalização Aduaneira (fls. 18 a 48), parte integrante do auto de infração, a autoridade fiscal descreveu, em síntese, os seguintes fatos:

- Cumprindo procedimento de revisão aduaneira, identificou 4 (quatro) Declarações de Importação (DI nº 19/1249883-0, DI nº 19/1299457-9, DI nº 19/1436215-4 e DI nº 19/1705113-3 - fls. 50 a 69), registradas pela QUIMIPA no ano de 2019, que acobertaram a importação de polímeros de cloreto de vinila e resina de PVC, classificados no código (NCM) 3904.10.10;
- Nessas operações a QUIMIPA declarou ser a importadora e adquirente das mercadorias (importação para consumo), o que não se comprovou;
- O arranjo empresarial fraudulento desenhado pelas empresas envolvidas no esquema, composto pela importadora ostensiva (QUIMIPA), por aquela que simulou a compra e a venda das mercadorias importadas no mercado nacional (D L B) e pela real adquirente (VINIARTEFATOS), restou absolutamente confirmado pelo trabalho de auditoria, que analisou o fluxo operacional, financeiro e contábil das operações de importação autuadas;
- As transferências das mercadorias importadas para a VINIARTEFATOS observaram o mesmo modus operandi. Ato contínuo ao desembaraço aduaneiro as mercadorias foram transferidas da QUIMIPA para a D L B, que imediatamente fez a transferência para a VINIARTEFATOS;
- Não houve compra e venda de mercadorias importadas entre as participantes do esquema, apenas simulações de operações comerciais;

- A D L B foi utilizada também para quebrar a cadeia do PIS e da COFINS, na medida em que não efetuou nenhum pagamento relativo a esses tributos no ano de 2019;

- Diante desses e de outros fatos, lavrou o presente auto de infração.

Pela via postal, o autuado DANILO DE LIMA BARBOSA foi intimado do auto de infração em 15/03/2021 (fl. 133), todavia, não consta dos autos que ela tenha apresentado impugnação;

Pela via eletrônica, a atuada QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. foi intimada do auto de infração em 10/03/2021 (fls. 129 e 130), tendo ela apresentado impugnação e documentos em 06/04/2021 (fls. 141 a 4.463). A defesa alegou que:

1. A autoridade administrativa equivocou-se;
2. Desde o ano de 2007, a QUIMIPA exerce atividade de importação para revenda de produtos químicos e petroquímicos no mercado doméstico;
3. O relatório fiscal aduz que a QUIMIPA registrou 613 declarações de importação no período de 2016 a 2019, com valor aduaneiro de R\$ 219.159.456,22, e, na sequência, aduz que tais mercadorias eram repassadas a terceiros. Em verdade, a QUIMIPA registrou 931 declarações de importação nos anos de 2016 a 2019, para importação de 82.957,5 toneladas de produtos, com valor aduaneiro aproximado de R\$ 352 milhões, vendidos para mais de 159 clientes, com faturamento aproximado de R\$ 491 milhões;
4. Em razão do alto faturamento, a autoridade fiscal sequer cogitou alegar ausência de capacidade financeira da impugnante, ao contrário, omitiu tal informação com claro interesse de tratá-la como uma empresa de fachada. Apresentou fotos da empresa QUIMIPA em Itajaí/SC;
5. O auto de infração obstaculiza o conhecimento de toda a expertise da QUIMIPA na compra e venda dos produtos em questão e imputa simulação exclusivamente em 4 (quatro) vendas realizadas no ano de 2019;
6. Não se pode considerar ou sequer cogitar que a empresa VINIARTEFATOS deveria, ainda que numa operação de venda direta da QUIMIPA para ela, figurar na declaração de importação como adquirente dos produtos;
7. A autoridade fiscal não logrou êxito em demonstrar a alegada ocultação;
8. A conduta apresentada pela fiscalização diz respeito à destinação dos produtos, já nacionalizados e no mercado doméstico, para seus clientes;
9. A simples demonstração da forma como foi procedida a venda dos produtos, pelas notas fiscais, não alude à prática de ato irregular;
10. A QUIMIPA é a importadora, aquela que fez vir os produtos da fornecedora estrangeira, registrou as declarações de importação, assumiu os riscos e vendeu os produtos no mercado doméstico;

11. Se fossemos admitir a tese da autoridade fiscal, todos os clientes de uma empresa importadora deveriam figurar nas declarações de importação. Reproduziu trecho de voto proferido por julgadora do CARF;

12. Não é possível admitir a tese de que houve simulação na importação mediante ocultação da real adquirente, quando o que se apresenta é que a QUIMIPA é materialmente aquela que fez vir as mercadorias do exterior. Reproduziu argumentos doutrinários de vários autores;

13. A autoridade fiscal afirma, mas não prova, que a prática adotada pela QUIMIPA resultou em redução do pagamento dos tributos. Reproduziu argumentos doutrinários;

14. A alegada fraude mencionada pela fiscalização, pautada exclusivamente na ausência dos recolhimentos das contribuições para o PIS e COFINS, exclusivamente por parte da empresa D L B, sequer possui ligação com a “fraude” que acompanha o inciso V, do artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/1976. Reproduziu argumentos doutrinários;

15. Os recebimentos da QUIMIPA, sejam pagamentos realizados por clientes ou créditos cedidos pela empresa D L B, nos termos dos artigos 286 a 298 do Código Civil, não se confundem com questões atinentes a sua atividade de importação, não podendo, portanto, influenciar na convicção do julgamento, posto que alheio ao objeto dos autos. Reproduziu artigos do Código Civil (Lei nº 10.406/2002);

16. Não há, portanto, ilicitude na cessão de crédito realizada. Todos os tributos decorrentes dos recebimentos dos valores em questão foram pagos pela QUIMIPA;

17. Tanto o CARF, quanto o judiciário, tem se manifestado pela insubsistência de autos de infração consubstanciados em ilação fiscal decorrente de simulação pautada pela proximidade de datas entre as notas fiscais de entrada e de saída da importadora, o que a fiscalização chama de notas fiscais casadas, que não representam irregularidade alguma. Reproduziu ementa de acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região;

18. A ilação fiscal é insubsistente, isto porque a dinâmica dos negócios jurídicos, em especial aqueles ligados ao comércio exterior, não podem ficar adstritos à ineficiência logística com intuito de preservar má interpretação da autoridade fiscal quanto ao responsável pela operação;

19. Resta claro que o auto de infração lavrado é improcedente, não possui conjunto fático probatório a fim de confirmar a tese perquirida pela autoridade fiscal;

20. Diante dos fatos e fundamentos jurídicos que consubstanciam a presente peça impugnatória, enseja o reconhecimento da insubsistência do auto de infração.

Pela via eletrônica, a autuada VINIARTEFATOS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. foi intimada do auto de infração em 08/03/2021 (fls. 125 e

126), tendo ela apresentado impugnação e documentos em 07/04/2021 (fls. 4.466 a 4.514). A defesa alegou que:

1. A impugnante foi incluída no auto de infração apenas pela relação comercial de sua sócia, SANSUY, com a QUIMIPA;
2. Antes ou mesmo após o início da fiscalização, a VINIARTEFATOS nunca foi intimada para apresentar documentos ou prestar esclarecimentos à fiscalização, enquanto as demais empresas envolvidas foram questionadas;
3. Tal conduta da fiscalização violou seu direito de defesa. Reproduziu argumentos doutrinários e ementa de acórdão do CARF;
4. Diante do cerceamento de defesa da impugnante, requer a nulidade do auto de infração;
5. Antes das negociações tomou o cuidado de checar a regularidade das empresas D L B e QUIMIPA perante os órgãos públicos e juntas comerciais;
6. As operações ocorreram de maneira absolutamente regular. o valor exigido foi pago pela impugnante e o produto adquirido foi recebido. O simples apontamento de que alguns pagamentos, direcionados à D L B, foram realizados diretamente à QUIMIPA não abala a lisura das operações;
7. Dada a dinâmica empresarial, o pagamento com cheques de terceiros ou cessão de créditos é prática absolutamente comum;
8. Diante da cessão de direito creditório da D L B para a QUIMIPA, caberia à impugnante realizar o seu pagamento, quando do seu vencimento, sob pena de se tornar inadimplente;
9. A relação existente entre as empresas D L B e QUIMIPA não é relevante à impugnante. Da mesma forma, não é relevante o fato da sócia da impugnante, SANSUY, ter realizado operações de compra e venda de mercadorias com a QUIMIPA;
10. Deve ser prestigiada a boa-fé da impugnante, que nada tem a ver com eventuais irregularidades cometidas pelas empresas D L B e QUIMIPA;
11. Tanto é verdade, que os preços praticados pela D L B eram bastante semelhantes aos praticados pelos demais players, em alguns casos até um pouco mais caros;
12. É totalmente desarrazoada a imputação de responsabilidade tributária à impugnante, a luz do artigo 124 do CTN. Reproduziu ementa de julgado e Súmula, ambas do STJ;
13. A autuação sustentou a responsabilidade da autuada nos artigos 124 do CTN e 95 do Decreto-lei nº 37/1966, que exigem que se faça prova do interesse comum ou de fraude, dolo ou simulação para a responsabilização de terceiros;
14. No caso concreto, todas as supostas práticas escusas teriam acontecido entre as empresas QUIMIPA e D L B, além das empresas estrangeiras, mas sem qualquer

atuação da impugnante que pudesse sugerir “interesse comum” ou “fraude, dolo ou simulação”;

15. Em momento algum, a impugnante se beneficiou das práticas levadas à cabo pelas empresas terceiras;

16. Não existe responsabilidade objetiva por infração de terceiro no âmbito do direito tributário. Reproduziu ementas de acórdãos do CARF e trecho de acórdão do STJ;

17. A penalidade aplicada se mostrou absolutamente confiscatória e abusiva, na medida em que imposta à alíquota de 100% do valor da declaração de importação;

18. A multa fiscal pode sim ser considerada confiscatória. Reproduziu ementas de acórdãos do STF;

19. Diante do exposto, requer o acolhimento da impugnação para: i) preliminarmente, declarar a nulidade do auto de infração; ii) caso assim não se entenda, no mérito, julgar o auto de infração improcedente.

Analisando as razões de defesa, a 17ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, assim ementou a sua decisão:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 11/07/2019, 18/07/2019, 07/08/2019, 16/08/2019

DESCUMPRIMENTO DAS NORMAS RELATIVAS À IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO E MULTA SUBSTITUTIVA.

Restando comprovada na declaração de importação a ausência de informação sobre a real beneficiária (adquirente/encomendante) das mercadorias importadas, incontroverso o entendimento da fiscalização de ocorrência da infração prevista pelo artigo 23, inciso V, do Decreto-lei 1.455/1976, considerada dano ao Erário, punida com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos do seu § 1º, incluído pela Lei nº 10.637/2002, ou com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, caso elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas ou revendidas, nos termos do seu § 3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350/2010.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A empresa QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. apresentou recurso voluntário em 27/02/2023. A defesa, em essência, reiterou as alegações feitas em sua impugnação, uma vez que os argumentos de defesa não teriam sido analisados pontualmente na decisão recorrida, pelo contrário, foram alijados para reprodução do auto de infração em julgamento, denotando flagrante parcialidade no julgamento.

A empresa VINIARTEFATOS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. apresentou impugnação em 02/02/2023. A defesa, em essência, reiterou as alegações feitas em sua impugnação, além de destacar que a decisão de primeira instância se limitou a acatar o entendimento de seu par fiscal, não se preocupando sequer em, verdadeiramente, analisar as provas e argumentos da Recorrente.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Dionisio Carvallhedo Barbosa**, Relator

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos demais pressupostos legais de interposição.

Em síntese, estamos diante de aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, com fulcro no art. 23, V, § 1º e 3º do DL nº 1.455/1976, conforme narrado pelo Relatório Fiscal do Auto de Infração:

“A revisão aduaneira que originou o Auto de Infração foi amparada pelos procedimentos fiscais em epígrafes. O escopo da auditoria abrangeu infrações objetivamente identificadas da (1) **QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA**; e das empresas (2) **D L B INDÚSTRIA E COMÉRCIO EIRELI** e (3) **VINIARTEFATOS COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA**.

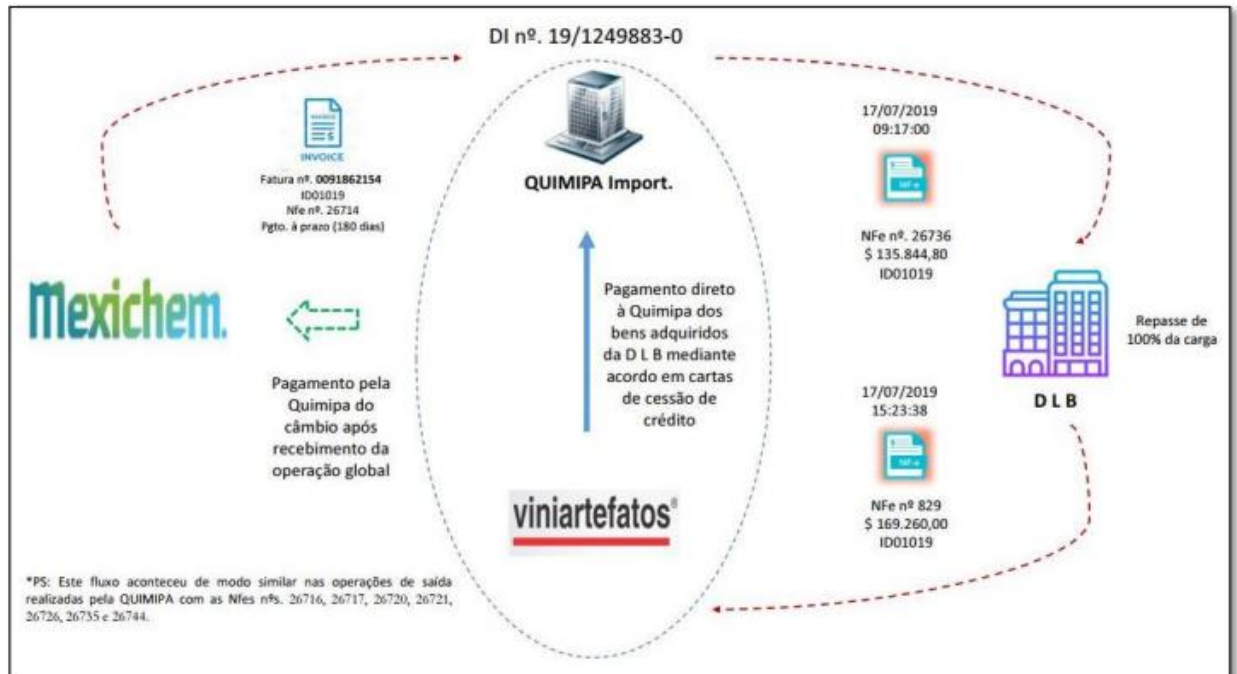
Tendo sido identificada a ocorrência de dano ao erário, foi aplicada multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias pelas operações no Comércio Exterior com a “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros” nos termos do artigo 23, inciso V, § 1º e 3º do Decreto-Lei nº. 1.455/76; do inciso XXII, §1º do artigo 689 e art. 674, inciso I, IV ambos do Decreto nº 6.759/2009; e c/c com o art. 124, I e II, do CTN e arts. 94, § 2º e 95, inciso I, IV do DL nº. 37/66.”

De acordo com a fiscalização, foram identificadas 4 (quatro) Declarações de Importação registradas no ano de 2019, tendo sido declaradas como importação por conta própria pela QUIMIPA, que acobertaram a importação de polímeros de cloreto de vinila e resina de PVC, classificados no código (NCM) 3904.10.10.

Apesar da QUIMIPA figurar nessas DI como importadora, a real adquirente das mercadorias seria a VINIARTEFATOS, fraudulentamente ocultada. Ato contínuo ao desembaraço aduaneiro as mercadorias foram transferidas da QUIMIPA para a D L B, que imediatamente fez a transferência para a VINIARTEFATOS.

Assim, teria havido um arranjo empresarial fraudulento desenhado pelas empresas envolvidas, composto pela importadora (QUIMIPA), pela D L B que participou da simulação na

compra e venda de mercadorias importadas e a real beneficiária das importações (VINIARTEFATOS), como exemplificado na seguinte ilustração:



As conclusões do Relatório Fiscal, lastreadas por provas, comprovam com vigor a interposição fraudulenta descrita. Citamos, dentre outras:

- Houve um curto espaço de tempo entre a emissão das notas fiscais de entrada na QUIMIPA, as respectivas notas de saída para a empresa DLB e a sua consequente revenda para a VINIARTEFATOS, com situações inclusive de curto lapso temporal para o fluxo completo dessas operações comerciais.

- A D L B nunca obteve habilitação no Siscomex para fins de importação e exportação de mercadorias;

- A D L B só esteve ativa no período de abril de 2019 a março de 2020;

- a D L B possuía baixo capital social declarado ao fisco no comparativo com o volume de operações realizadas (notas fiscais de aquisição X valores faturados) e não possui histórico de entrega de declarações e nem escrituração contábil; tampouco, tinha trabalhadores empregados, conforme declaração previdenciária;

- A habitualidade da D L B em realizar o repasse das mercadorias importadas da QUIMIPA chega a ser tão evidente que na mesma operação envolvendo a DI nº. 19/1705113-3 a empresa utilizou-se dos mesmos códigos de controle interno da importadora, tais como o número do ID e do lacre utilizado no processo de importação;

- a VINEARTEFATOS comprava as mercadorias da D L B, porém não realizava pagamentos a esta empresa intermediária;

- A QUIMIPA revendia as mercadorias à D L B em larga escala com o benefício de pagamentos a prazo e, logo em seguida, a intermediária emitia notas fiscais de saída permitindo que a VINEARTEFATOS pudesse realizar a compra das mercadorias também com pagamentos a prazo.

- Como a intermediária era credora da VINEARTEFATOS e ao mesmo tempo devedora da QUIMIPA, os agentes envolvidos articularam uma cessão de crédito por meio de contrato, de modo que os direitos creditórios fossem repassados pela D L B à QUIMIPA como forma de quitação das obrigações da cadeia como um todo. Assim, a VINEARTEFATOS, até então devedora da D L B, passaria a realizar o pagamento da compra das mercadorias diretamente à QUIMIPA;

- Em seus registros contábeis, tanto a QUIMIPA como a VINEARTEFATOS usaram artifícios para a mascarar a identificação dos agentes efetivamente envolvidos;

- O arranjo desenhado entre as partes com a transferência camuflada de recursos via cartas de cessão de crédito provocou um recebimento concentrado das operações nas mãos da QUIMIPA, de modo que a inserção do agente intermediário serviu apenas para denotar uma espécie de operação lícita de compra e venda no mercado nacional;

- A inserção do agente intermediário na cadeia acabou promovendo uma redução do faturamento declarado ao fisco pela importadora, tendo em vista que a participação da D L B permitiu que a QUIMIPA realizasse o fracionamento em nota fiscal do valor de saída (preço) das suas mercadorias, quebrando assim a ligação que deveria existir com o real adquirente;

- Atuação da D L B como empresa “noteira” e concorrente para prática da infração tributária, utilizada apenas como uma espécie de emissora de ‘notas fiscais frias’ que não condizem com a verdade material, tendo as NFs sido expedidas para fins de dar aparência a uma suposta venda;

- Desde 15/06/2019 (antes do fato gerador das importações), a VINEARTEFATOS não possuía mais habilitação para realizar importações e exportações. A habilitação foi suspensa em razão de inatividade da empresa no Comércio Exterior, de acordo com regras estabelecidas para descredenciamento.

- Do ponto de vista tributário, houve um impacto direto na arrecadação das contribuições sociais para o PIS e a COFINS, já que houve nítida quebra da cadeia desses tributos, pois parte do faturamento oriundo das vendas foi alocado na empresa D L B que não realizava a arrecadação das contribuições devidas ao fisco federal;

As provas são vastas, e os fatos foram muito bem esmiuçados pela DRJ no confronto das informações e evidências reunidas pela fiscalização, não sendo cabível o argumento da QUIMIPA e da VINEARTEFATOS, em seus recursos voluntários, de que a decisão de primeira

instância teria se limitado a acatar o entendimento de seu par fiscal, não se preocupando em analisar as provas e argumentos das impugnantes.

Pelas razões acima expostas, adoto na solução da presente lide o voto do acórdão recorrido, na esteira do inciso II, §12 do art. 114 da Portaria MF nº 1.634/2023:

”A infração, doravante tratada apenas como interposição fraudulenta, caracteriza-se pela ocultação do verdadeiro beneficiário (adquirente/encomendante) de mercadoria estrangeira.

No caso de a importação ser materialmente destinada a terceiro, fato ocultado à fiscalização aduaneira, mediante a prestação de informação falsa na declaração de importação, configura-se infração punível com a pena de perdimento das mercadorias, com base no Decreto-lei nº 1.455/1976, artigo 23, inciso V:

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

I – [...].

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

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

§ 2º [...].

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)”

Pode-se entender que a infração se configura quando uma pessoa, física ou jurídica, apresenta-se como responsável por uma operação que não realizou, interpondo-se entre a fiscalização aduaneira e o verdadeiro beneficiário, responsável pela promoção da entrada da mercadoria no território nacional. A doutrina chama essa hipótese de interposição fraudulenta comprovada.

A interposição fraudulenta também pode ser presumida, nos seguintes casos:

(i) é presumida a interposição fraudulenta se não comprovada a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior (Decreto-lei nº 1.455/1976, artigo 23, § 2º); e

(ii) é presumida a importação por conta e ordem se realizada mediante utilização de recursos de terceiro (Lei nº 10.637/2002, artigo 27).

A interposição fraudulenta, portanto, não se caracteriza apenas quando os recursos empregados são fornecidos por um terceiro “oculto”, mas também quando os recursos são oriundos do próprio importador, mas aplicados a uma importação, de fato, destinada a terceiro.

O exposto aplica-se à importação por conta de terceiros em sentido amplo, gênero que se divide em duas espécies: (i) a importação por conta e ordem de terceiro propriamente dita; e (ii) a importação para revenda a encomendante predeterminado.

E se a mercadoria importada, passível de ser objeto da pena de perdimento prevista no Decreto-lei nº 1.455/1976, houver sido consumida ou revendida, ou não for localizada, a pena de perdimento aplicável converte-se em pena de multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro. Noutras palavras, a pena aplicável em abstrato para as infrações capituladas no artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976 deixa de ser o perdimento e passa a ser a multa, como ocorreu no caso em questão.

Dos fatos

A autoridade aduaneira afirma que as empresas QUIMIPA, D L B e VINIARTEFATOS atuaram em conjunto para ocultar a importação de mercadorias estrangeiras pela VINIARTEFATOS.

Relação existente entre as empresas atuadas

O Relatório de Fiscalização Aduaneira (fls. 18 a 48), no seu item “4” (fls. 22 a 35), trata, entre outras questões, da relação existente entre as empresas atuadas.

A QUIMIPA é pessoa jurídica de direito privado, constituída no ano de 2007, que tem como atividade principal o “comércio atacadista especializado em outros produtos intermediários” (CNAE 46.89-2-99), tais como produtos petroquímicos, químicos e plásticos.

A empresa está estabelecida em Itajaí/SC, tendo como atividade principal a importação de mercadorias pelo Porto de São Francisco do Sul/SC. Possui habilitação para atuar no comércio exterior desde o ano de 2007, atualmente também opera na modalidade ilimitada.

A sociedade foi formada originalmente pelos sócios GISELE MACHADO FAYEL e a empresa estrangeira INVERSIONES GAZMURI LTDA, detentora de 99,90% das cotas da sociedade. Todavia, em 2019, foi realizada uma alteração contratual visando a transferência das cotas da referida empresa para IGNACIO GONZALO BRAULIO GAZMURI MUÑOZ, que assumiu a condição de sócio majoritário.

A administração da importadora cabe à Sra. GISELE MACHADO FAYEL, todavia, o Sr. IGNACIO GONZALO BRAULIO GAZMURI MUÑOZ se reserva no direito de autorizar a prática de certos atos da administração, de acordo com o § 3º, da cláusula 8ª, do contrato social da empresa (fl. 163).

Consta do Relatório de Fiscalização Aduaneira (fl. 21), que intimada a se manifestar na fase de auditoria sobre as negociações com fornecedores estrangeiros, a QUIMIPA afirmou que as negociações foram realizadas pessoalmente pelo sócio IGNACIO GONZALO BRAULIO GAZMURI MUÑOZ.

A D L B era empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), que atuava na fabricação de artefatos de material plástico (CNAE 2229-3-99), constituída em 03/04/2019 e dissolvida em 10/03/2020 (fls. 23, 24, 77 e 78).

A empresa nunca foi habilitada no sistema SISCOMEX para realizar operação de comércio exterior, todavia, se destaca como uma das maiores clientes da importadora QUIMIPA no ano de 2019, em termos de volume e valores transacionados. As notas fiscais emitidas pela QUIMIPA revelam vendas realizadas à D L B no montante aproximado de R\$ 37.706.215,79, de acordo com informações prestadas no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED NFe).

Muito embora ativa entre abril/2019 e outubro/2019 (fl. 77), a empresa possuía baixo capital social declarado ao Fisco quando comparado com o volume de operações realizadas (notas fiscais de aquisição x valores faturados), não possuía histórico de entrega de declarações e tampouco escrituração contábil.

Em consulta ao sistema GFIP web, foi encontrada apenas uma declaração previdenciária referente à competência 13/2019, na qual não consta qualquer trabalhador empregado (fls. 93 a 103), portanto, tem-se que a D L B não contratou oficialmente funcionários no período em que esteve ativa, fato relevante em vista do expressivo volume de mercadorias que supostamente transitaram por seu estabelecimento.

A VINIARTEFATOS é uma empresa de sociedade limitada, cujos sócios são a SANSUY EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA., CNPJ nº 05.656.647/0001-90, e a SANSUY COMERCIAL PLASTICOS LTDA., CNPJ nº 02.578.893/0001-82. As 3 (três) empresas são administradas por TOSHIO NAKABAYASHI.

Cabe destacar que a SANSUY também possui relações comerciais com a importadora QUIMIPA, tendo realizado entre 2016 e 2019 operações recorrentes de compra de mercadorias, cujo montante somou R\$ 6.564.132,69.

Da mesma forma, a análise das notas fiscais de saída da D L B revela 113 operações de venda de mercadorias para a VINIARTEFATOS, assumindo esta empresa a condição de uma das maiores clientes da intermediária, conforme dados disponibilizados no SPED NFe.

Ocultação fraudulenta da VINIARTEFATOS

De início, importa dizer que o presente auto de infração é resultado da análise, pela fiscalização, de 4 (quatro) DI registradas no ano de 2019, nas quais a QUIMIPA foi declarada como importadora por conta própria (importadora/adquirente).

Essas operações de importação se desenharam de maneira absolutamente inusual. Apresentaram um curtíssimo espaço de tempo entre a emissão das notas fiscais de entrada (NFe) das mercadorias na QUIMIPA e a emissão das correspondentes notas fiscais de saída (NFs) para a D L B. O mesmo ocorreu em relação à entrada das mercadorias na D L B e a respectiva saída para a VINIARTEFATOS. Tais fatos podem ser facilmente observados no Relatório apresentado pela fiscalização (fls. 70 a 72).

Esclareceu a fiscalização, sem contestação das impugnantes, que 100% das mercadorias adquiridas pela D L B oriundas das DI atuadas foram imediatamente repassadas à VINIARTEFATOS, evidenciando, assim, a atuação da D L B para simular operações de compra e venda de mercadorias no mercado nacional.

A título de exemplo, vale a pena reproduzir a operação acobertada pela DI nº 19/1249883-0, cujas mercadorias foram simuladamente adquiridas pela QUIMIPA. Através da nota fiscal de entrada (NFe) nº 26714, emitida em 12/07/2019, as mercadorias importadas foram recebidas pela importadora (QUIMIPA). Na mesma data, a QUIMIPA deu início ao repasse das mercadorias para a D L B através das notas fiscais de saída (NFs) nº 26716, nº 26717, nº 26720, nº 26721, nº 26726, nº 26735, nº 26736 e nº 26744. A partir de 15/07/2019, a D L B realizou o repasse integral das mercadorias para a VINIARTEFATOS, através das notas fiscais de saída (NFs) nº 804, nº 805, nº 810, nº 811, nº 818, nº 828, nº 829 e nº 840, como pode ser observado no demonstrativo abaixo (fl. 26):

Nº DI	OPEX	Tipo	Nº Nota	Dia da Emissão	Descrição da Mercadoria	Contribuinte	Destinatário	Valor da Nota R\$	Peso (T)
1912498830	ID01019	Entrada	26714	12/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	QUIMIPA IMPORT. LTDA	MEXICHIM RESINAS S.A.S	405.887,19	104,00
1912498830	ID01019	Entrada	26714	12/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	QUIMIPA IMPORT. LTDA	MEXICHIM RESINAS S.A.S	389.826,39	100,00
1912498830	ID01019	Saída	26716	12/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	130.620,00	25,00
1912498830	ID01019	Saída	26717	12/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	135.844,80	26,00
1912498830	ID01019	Saída	26720	15/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	135.844,80	26,00
1912498830	ID01019	Saída	26721	15/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	130.620,00	25,00
1912498830	ID01019	Saída	804	15/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	162.750,00	25,00
1912498830	ID01019	Saída	805	15/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	169.260,00	26,00
1912498830	ID01019	Saída	810	15/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	169.260,00	26,00
1912498830	ID01019	Saída	811	15/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	162.750,00	25,00
1912498830	ID01019	Saída	26726	16/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	130.620,00	25,00
1912498830	ID01019	Saída	818	16/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	162.750,00	25,00
1912498830	ID01019	Saída	26735	17/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	130.620,00	25,00
1912498830	ID01019	Saída	828	17/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	162.750,00	25,00
1912498830	ID01019	Saída	26736	17/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	135.844,80	26,00
1912498830	ID01019	Saída	829	17/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	169.260,00	26,00
1912498830	ID01019	Saída	26744	18/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	135.844,80	26,00
1912498830	ID01019	Saída	840	18/07/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA (MXX)	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	169.260,00	26,00

O mesmo ocorreu com as mercadorias objeto da DI nº 19/1705113-3. Em 17/09/2019, a importadora (QUIMIPA) emitiu a nota fiscal de entrada (NFe) nº 27156 para ingresso das mercadorias importadas no seu estoque. A partir de 18/09/2019, a empresa emitiu as notas fiscais de saída (NFs) nº 27160, nº 27166, nº 27173 e nº 27179 para transferir a totalidade das mercadorias para a D L B. Ainda em 18/09/2019, a D L B iniciou o repasse integral das mercadorias para a VINIARTEFATOS, através das notas fiscais de saída (NFs) nº 1672, nº 1689 e nº

1708, nº 1739, nº 1763, nº 1790, nº 1822 e nº 1853 como pode ser observado no demonstrativo abaixo (fls. 26 e 27):

Nº DI	OPEX	Tipo	Nº Nota	Dia da Emissão	Descrição da Mercadoria	Contribuinte	Destinatário	Valor da Nota R\$	Peso (T)
1917051133	ID01719	Entrada	27156	17/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA	QUIMIPA IMPORT. LTDA	MEXICHEM BUSINAS S.A.S	503.482,01	104,00
1917051133	ID01719	Entrada	27156	17/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA	QUIMIPA IMPORT. LTDA	MEXICHEM BUSINAS S.A.S	483.703,03	100,00
1917051133	ID01719	Saída	27160	18/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	157.068,19	25,00
1917051133	ID01719	Saída	1672	18/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA MXC	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	181.125,00	25,00
1917051133	ID01719	Saída	27166	19/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	157.068,19	25,00
1917051133	ID01719	Saída	1689	19/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA MXC	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	181.125,00	25,00
1917051133	ID01719	Saída	27173	20/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	157.068,19	25,00
1917051133	ID01719	Saída	1708	20/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA MXC	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	181.125,00	25,00
1917051133	ID01719	Saída	27179	23/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	157.068,19	25,00
1917051133	ID01719	Saída	1739	23/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA MXC	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	181.125,00	25,00
1917051133	ID01719	Saída	27185	24/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	163.350,92	26,00
1917051133	ID01719	Saída	1763	24/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA MXC	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	188.370,00	26,00
1917051133	ID01719	Saída	27196	25/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	163.350,92	26,00
1917051133	ID01719	Saída	1790	25/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA MXC	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	188.370,00	26,00
1917051133	ID01719	Saída	27208	26/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	163.350,92	26,00
1917051133	ID01719	Saída	1822	26/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA MXC	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	188.370,00	26,00
1917051133	ID01719	Saída	27212	27/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA	QUIMIPA IMPORT. LTDA	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	163.350,92	26,00
1917051133	ID01719	Saída	1853	27/09/2019	PVC - POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA MXC	D L B INDUSTRIA E COMERCIO	VINIARTEFATOS LTDA	188.370,00	26,00

Do ponto de vista prático, as mercadorias que foram encaminhadas até a real adquirente (VINIARTEFATOS) são exatamente as mesmas, em termos de volume e características, às que foram importadas pela QUIMIPA, cabendo às empresas interpostas o papel de simular sob a ótica fiscal a aquisição de mercadorias importadas (QUIMIPA) e a compra e a venda delas no mercado interno (D L B).

A habitualidade da D L B em realizar o repasse das mercadorias importadas para a real adquirente (VINIARTEFATOS) é tão evidente que na operação envolvendo a DI nº 19/1705113-3 o código ID01719 (OPEX) e o número do lacre foram utilizados desde o processo de importação da carga pela QUIMIPA até a sua chegada na empresa VINIARTEFATOS. Vale destacar que esses dados foram dispostos inclusive no campo de informações complementares das notas fiscais emitidas, conforme trecho abaixo:

1) NF nº 27160, emitida pela QUIMIPA para a D L B:

“Informações do contribuinte: **ID 017/19 REF 463349**. Mercadoria de Origem Estrangeira - Resolucao 13/2012 Senado Federal”

2) NF nº 1672, emitida pela D L B para a VINIARTEFATOS:

Informações do contribuinte: VALOR APROXIMADO DOS TRIBUTOS FEDERAIS: R\$ 40.089,00 (23,24%), ESTADUAIS: R\$ 31.050,00 (18,00%), MUNICIPAIS: R\$ 0,00, CONFORME LEI 12.741/2012 FONTE: IBPT | **ID 017/19 REF 463349**

Em verdade, o modus operandi observado acima para transferência das mercadorias importadas até a real adquirente (VINIARTEFATOS) se repetiu em todas as DI objeto do presente auto de infração.

Não menos reveladoras são as transações financeiras realizadas entre as empresas QUIMIPA, D L B e VINIARTEFATOS.

O exame da documentação apresentada pelas fiscalizadas revelou que a VINIARTEFATOS, suposta compradora de mercadorias da D L B, não realizava pagamentos à empresa intermediária. Tecnicamente, o fluxo financeiro entre os agentes foi estruturado da seguinte forma: a QUIMIPA vendia as mercadorias importadas à D L B com o benefício de pagamentos a prazo e, logo em seguida, a intermediária revendia as mercadorias à VINEARTEFATOS também com pagamentos a prazo.

Diante dessas operações comerciais simuladas, o fluxo financeiro e contábil foi encerrado de maneira criativa pelas empresas participantes do esquema fraudulento, com a utilização de cartas de cessão de crédito, da seguinte forma (fls. 28 a 34) (notas de rodapé não reproduzidas) (negritos meus):

“Como a intermediária era credora da VINIARTEFATOS e ao mesmo tempo devedora da QUIMIPA, os agentes envolvidos articularam uma cessão de crédito por meio de contrato, de modo que os direitos creditórios fossem repassados pela DLB à importadora como forma de quitação das obrigações da cadeia como um todo, de acordo com o exemplo abaixo (Doc. 03 e 07):

Assim, a VINEARTEFATOS, até então devedora da DLB, passaria a realizar os pagamentos das mercadorias diretamente à QUIMIPA, numa movimentação direta de fluxo financeiro entre importador e real adquirente.

Nesse contexto, em razão das cartas de cessão emitidas (incluídas as cartas acima), a QUIMIPA apresentou a esta fiscalização alguns relatórios de controle interno para fins de comprovar os pagamentos realizados a terceiros, mas oriundos das transações comerciais realizadas com seus clientes. (Doc. 03)

Empresa: QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA | CNPJ: 008.584.685/0001-72

Dados do Título

Id do Produto	Conta do produto	Nome do cliente	Data e hora de consulta	
4	2893001235	QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA	31 Agosto 2019 - 08h45	

Tipo	Sua Número	Pagador	Dt de Venc.	Dt de Pag.	Valor do Título	Valor Cobrado	Car	Valor de Ocul.
2	5005	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	6.730,00	6.887,84	N	+147,84
2	7410	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	19.530,00	19.989,66	N	+459,66
2	8281	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	27.125,00	27.721,24	N	+596,24
2	8291	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	28.210,00	28.830,60	N	+620,60
2	9180	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	28.210,00	28.830,60	N	+620,60
2	9865	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	32.850,00	33.266,10	N	+416,10
2	5882	VF LONAS IND E COM E DIST DE LONAS EREL	08/08/2019	13/08/2019	25.281,80	25.959,38	N	+677,58
2	7172	VIMPLAS IND E COM LTDA	13/08/2019	13/08/2019	4.740,00	4.740,00	N	+0,00
Total:					178.266,80	183.178,92		+3.892,12

Títulos Pagos por Negociação ^{PH}

Empresa: QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA | CNPJ: 008.584.685/0001-72

Dados do Título

Id do Produto	Conta do produto	Nome do cliente	Data e hora de consulta	
4	2893001235	QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA	19 Agosto 2019 - 08h52	

Tipo	Sua Número	Pagador	Dt de Venc.	Dt de Pag.	Valor do Título	Valor Cobrado	Car	Valor de Ocul.
2	82201	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	12/08/2019	16/08/2019	28.210,00	28.811,80	N	+601,80
2	71804	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	13/08/2019	16/08/2019	19.530,00	19.940,13	N	+410,13
2	81802	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	13/08/2019	16/08/2019	27.125,00	27.694,62	N	+569,62
2	76304	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	14/08/2019	16/08/2019	19.530,00	19.932,62	N	+402,62
2	82802	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	14/08/2019	16/08/2019	27.125,00	27.685,58	N	+560,58
2	82902	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	14/08/2019	16/08/2019	28.210,00	28.793,00	N	+583,00
2	76303	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	16/08/2019	16/08/2019	4.340,00	4.340,00	N	+0,00
2	67205	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	16/08/2019	16/08/2019	19.530,00	19.530,00	N	+0,00
2	74405	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	16/08/2019	16/08/2019	19.530,00	19.530,00	N	+0,00
Total:					193.130,00	196.256,75		+3.126,75

Títulos Pagos por Negociação ^{PH}

Empresa: QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA | CNPJ: 008.584.685/0001-72

Dados do Título

Id do Produto	Conta do produto	Nome do cliente	Data e hora de consulta	
4	2893001235	QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA	20 Agosto 2019 - 08h54	

Tipo	Sua Número	Pagador	Dt de Venc.	Dt de Pag.	Valor do Título	Valor Cobrado	Car	Valor de Ocul.
2	76165	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	21/08/2019	23/08/2019	19.200,00	21.012,62	N	+1812,62
2	62003	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	21/08/2019	23/08/2019	27.125,00	27.683,58	N	+558,58
2	82903	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	21/08/2019	23/08/2019	28.210,00	28.791,00	N	+581,00
2	76304	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	21/08/2019	23/08/2019	28.210,00	28.791,00	N	+581,00
2	76304	VINIARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	23/08/2019	23/08/2019	4.340,00	4.340,00	N	+0,00
Total:					107.415,00	109.545,20		+2.130,20

Por exemplo, a nota fiscal de nº. 82910 emitida pela DLB é decorrente de uma venda realizada a prazo para a VINIARTEFATOS e guardou conexão direta com a DI nº. 19/1249883-0. (operação dividida em parcelas – 829/01, 829/02, 829/03 etc.) Outrossim, foi possível identificar a NFe nº. 828 como vinculada à operação de importação em exame realizada pela QUIMIPA.

Todo esse fluxo financeiro e comercial foi registrado contabilmente pela importadora, ainda que com o uso de lançamentos contábeis genéricos no razão analítico da empresa e sem a identificação dos agentes efetivamente envolvidos.

Do ponto de vista contábil, a QUIMIPA utilizou-se recorrentemente da conta “Clientes no Brasil 1.2.1.01.001” para realizar o registro de suas vendas junto à DLB, conforme se observa no lançamento da operação com a DI nº. 19/1249883-0:

- NFe saída nº. 26736 no valor de R\$ 135.844,80 (ver fluxo completo em doc. 02):

17/07/2019	1.2.1.01.001	Clientes no Brasil	D	135.844,80
17/07/2019	3.1.1.01.001	Revenda Mercado Interno	C	135.844,80

A baixa no direito creditório também aconteceu de maneira genérica com um lançamento a crédito na conta “Clientes no Brasil 1.2.1.01.001”11, de acordo com a transferência realizada pela real beneficiária visando saldar algumas notas fiscais objeto da carta de cessão de crédito. (ver quadros apresentados anteriormente).

Não obstante, a VINEARTEFATOS adotou sistemática similar na medida em que se utilizou do lançamento a crédito na conta “Fornecedores Nacionais 211100” fazendo referência à DLB, conforme extrato abaixo:

18/07/2019	117113	PRODUTO DE REVENDA - EMBU (SP)	D	117.273,00
18/07/2019	115101	ICMS SOBRE COMPRAS - SP	D	29.016,00
18/07/2019	116101	COFINS - INSUMOS	D	12.251,20
18/07/2019	115201	IPIS SOBRE COMPRAS - SP	D	8.060,00
18/07/2019	116301	PIS - INSUMOS	D	2.659,80
18/07/2019	211100	FORNECEDORES NACIONAIS	C	169.260,00

CONTAB. ENTRADA (Local 42 - Rua Carmem Miranda, Embu, 312) NF 829 - [29347] D L B INDUSTRIA E COMERCIO EIRELI	07A80718002
CONTAB. ENTRADA (Local 42 - Rua Carmem Miranda, Embu, 312) NF 829 - [29347] D L B INDUSTRIA E COMERCIO EIRELI	07A80718002
CONTAB. ENTRADA (Local 42 - Rua Carmem Miranda, Embu, 312) NF 829 - [29347] D L B INDUSTRIA E COMERCIO EIRELI	07A80718002
CONTAB. ENTRADA (Local 42 - Rua Carmem Miranda, Embu, 312) NF 829 - [29347] D L B INDUSTRIA E COMERCIO EIRELI	07A80718002
CONTAB. ENTRADA (Local 42 - Rua Carmem Miranda, Embu, 312) NF 829 - [29347] D L B INDUSTRIA E COMERCIO EIRELI	07A80718002
CONTAB. ENTRADA (Local 42 - Rua Carmem Miranda, Embu, 312) NF 829 - [29347] D L B INDUSTRIA E COMERCIO EIRELI	07A80718002

Contabilmente, o registro de baixa da obrigação aconteceu com um lançamento a débito na conta “fornecedores nacionais 2.1.1.01.001”, como decorrente da transferência para a conta Bradesco da QUIMIPA via borderô 975/2019, conforme escrituração contábil digital disponibilizada no SPED.

O detalhe que chama à atenção é que a VINIARTEFATOS registra o pagamento dos juros da operação incorrida como se vinculada à empresa DLB, quando em verdade os títulos de negociação apresentados pela QUIMIPA e as cartas de cessão de crédito demonstram a operação direta existente entre real adquirente e importadora.

13/08/2019	21100	FORNECEDORES NACIONAIS	D	351.820,97	2.819.102,58 D	PAGTO REF FORNECEDOR 13/08 BRADESCO BORDERO 875/2019 DIVS FORNECEDORES
13/08/2019	214001	ALUGUEL DE MOVEIS	D	21.515,72	2.819.102,58 D	AVISO DE DEBITO REF. A REBENCA ADJ PERSONALIZADA DE MOVEIS LTDA VENC 10/07 PARC 1/15
13/08/2019	214802	SEGUROS A PAGAR	D	8.339,72	2.819.102,58 D	PAGTO REF SOMPO SEGUROS S A / 100833213769-710
13/08/2019	681001	IMPOSTO PREDIAL - IPTU	D	5.263,85	2.819.102,58 D	PAGTO REF PREF DO MUNICPIO DE CARACULUBA / 2409488-710
13/08/2019	117701	FORNECEDORES DE MATERIA PRIMA	D	3.300,00	2.819.102,58 D	AVISO DE DEBITO REF. A PROCAMPO DE CAMPINAS LTDA
13/08/2019	21100	FORNECEDORES NACIONAIS	D	1.034,36	2.819.102,58 D	PAGTO REF FORNECEDOR 13/08 BRADESCO BORDERO 875/2019 DIVS FORNECEDORES
13/08/2019	549101	JUROS	D	812,46	2.819.102,58 D	JUROS FORNECEDOR D L B INDUSTRIA E COMERCIO ERELI / 849-1-4
13/08/2019	549101	JUROS	D	716,10	2.819.102,58 D	JUROS FORNECEDOR D L B INDUSTRIA E COMERCIO ERELI / 566-1-5
13/08/2019	549101	JUROS	D	620,80	2.819.102,58 D	JUROS FORNECEDOR D L B INDUSTRIA E COMERCIO ERELI / 828-1-1
13/08/2019	549101	JUROS	D	620,80	2.819.102,58 D	JUROS FORNECEDOR D L B INDUSTRIA E COMERCIO ERELI / 819-1-1
13/08/2019	549101	JUROS	D	896,74	2.819.102,58 D	JUROS FORNECEDOR D L B INDUSTRIA E COMERCIO ERELI / 828-1-1
13/08/2019	549101	JUROS	D	468,72	2.819.102,58 D	JUROS FORNECEDOR D L B INDUSTRIA E COMERCIO ERELI / 725-1-4
13/08/2019	549101	JUROS	D	468,72	2.819.102,58 D	JUROS FORNECEDOR D L B INDUSTRIA E COMERCIO ERELI / 726-1-4
13/08/2019	549101	JUROS	D	429,66	2.819.102,58 D	JUROS FORNECEDOR D L B INDUSTRIA E COMERCIO ERELI / 761-1-3
13/08/2019	549101	JUROS	D	383,63	2.819.102,58 D	JUROS FORNECEDOR PIAADO SÃO BENTO SIA / 85703-2-1
13/08/2019	549101	JUROS	D	195,70	2.819.102,58 D	JUROS FORNECEDOR VERAIRAPT DO BRASIL CO COM LTDA / 30081-1-1
13/08/2019	549101	JUROS	D	147,84	2.819.102,58 D	JUROS FORNECEDOR D L B INDUSTRIA E COMERCIO ERELI / 560-1-5
13/08/2019	685001	DESPESAS LEGAIS E JURIDICAS	D	41,12	2.819.102,58 D	PAGTO REF DESPESA CARTORIO DE EMBU DAS ARTES REF MES 07/2019-CNRJ006120-1 TAB DE M
13/08/2019	111203	BRADESCO C/C 27109-4	C	356.557,29	2.819.102,58 D	DEB. REF TED. 13/08 BRADESCO BORDERO 875/2019 DIVS FORNECEDORES

Empresa: QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA | CNPJ: 098.584.685/0001-72

Dados do Título

Id do Produto	Código do produto	Nome do cliente	Data e hora da consulta
4	2493003235	QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA	14 Agosto 2019 - 08:45

Tipo	Seu Número	Pagador	Dt de Venc.	Dt de Pag.	Valor do Título	Valor Cobrado	Car	Valor da Ocul.
2	55085	VINEARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	6.730,00	6.867,04	N	+147,04
2	76183	VINEARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	13.530,00	13.669,66	N	+142,66
2	82801	VINEARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	27.125,00	27.223,74	N	+98,74
2	82901	VINEARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	28.210,00	28.309,60	N	+102,60
2	91601	VINEARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	28.210,00	28.309,60	N	+102,60
2	95605	VINEARTEFATOS COMERCIO IMP E EXP LTDA	07/08/2019	13/08/2019	32.850,00	33.265,10	N	+415,10
2	96802	VP LONAS IND E COM E DIST DE LONAS ERELI	08/08/2019	13/08/2019	31.281,80	31.859,28	N	+677,48
2	71703	VERAPLAS IND E COM LTDA	13/08/2019	13/08/2019	4.740,00	4.740,00	N	+0,00
Total:					179.066,60	183.176,92		+3.895,32

PARCELA
PARCELA
PARCELA

O método particular aconteceu em todas as demais operações que compõe o escopo desta fiscalização, tendo os agentes utilizado-se desse artifício como forma de realizar o registro contábil do fato e validar o recebimento de terceiro real beneficiário nas operações no Comércio Exterior. Em certa medida, a conduta violou os princípios da contabilidade como, por exemplo, o da oportunidade e o da representação fidedigna.

Uma outra evidência de auditoria a ser destacada diz respeito ao montante a receber pela importadora. Com a análise financeira percebeu-se que os valores creditórios da QUIMIPA constituídos em carta de cessão seriam decorrentes das obrigações assumidas pela VINIARTEFATOS junto à DLB.

Na prática, a título de compreensão, a QUIMIPA realizou uma venda por X para DLB, que por sua vez realizou uma suposta venda por X+2 para VINEARTEFATOS. Logo em seguida, a intermediária promoveu uma cessão de direitos creditórios (com aval da QUIMIPA) permitindo que a real adquirente pudesse realizar o pagamento diretamente à importadora sobre o valor final da transação incorrida. (preço de mercado)

A seguir, apresenta-se um fluxograma com o rastreo completo da operação que envolveu a DI nº. 19/1249883-0:



Tecnicamente, o arranjo desenhado entre as partes com a transferência camuflada de recursos via cartas de cessão provocou um recebimento concentrado das operações nas mãos da importadora, de modo que a inserção do agente intermediário serviu apenas para denotar uma espécie de operação lícita de compra e venda no mercado nacional.

Em verdade, a ação realizada entre os agentes acabou promovendo uma ocultação do sujeito passivo e a quebra da ligação direta que deveria existir entre a importador e real destinatário da operação no Comércio Exterior.

Esta atuação da intermediária é ainda mais danosa quando se detecta a sua participação enquanto empresa “noteira” e concorrente para prática da infração tributária, utilizada apenas como uma espécie de emissora de ‘notas fiscais frias’ que não condizem com a verdade material, tendo as notas sido expedidas para fins de dar aparência a uma suposta venda, o que de fato nunca ocorreu.

Do ponto de vista tributário, tem-se um impacto direto na arrecadação das contribuições sociais para o PIS e a COFINS. Houve nítida quebra da cadeia desses tributos, já que parte do faturamento oriundo das vendas foi alocado na empresa DLB que, tradicionalmente, não vem realizando a arrecadação das contribuições devidas ao fisco federal.

Para fins de compreensão, enquanto o valor devido a título de PIS/COFINS seria na ordem de \$ 178.331,70, nada foi arrecadado no período, de acordo com dados disponíveis no SPED ECD e NFe, além de dados disponibilizados na base da Receita Federal do Brasil sobre a arrecadação tributária. (Doc. 02).

Se já não fosse o bastante, cumpre esclarecer que grande parte das operações realizadas no Comércio Exterior contaram ainda com uma condição cambial importante, já que foi fixado entre as partes um câmbio facilitado para pagamento das obrigações a posterior, ou seja, no prazo de 180 dias.

Essa condição cambial permitiu inicialmente que as mercadorias fossem importadas sem a remessa de divisas para o exterior, tendo a importadora dentro desse período um tempo hábil para fazer chegar a carga até a VINIARTEFATOS por

meio da DLB. Ainda, realizar o recebimento das vendas incorridas sobre a cadeia e, por fim, proceder com o pagamento do câmbio. (Doc. 03)

Isto posto, diante do cotejamento dos fatos e de toda a análise fiscal apresentada, as evidências de auditoria atestam pela existência de uma operação simulada entre os agentes, tendo a QUIMIPA atuado como importadora (registrada por contra própria), mas sendo a VINIARTEFATOS a real beneficiária da operação.

As transações que refletiram as DIs em exame não nasceram como se decorrentes apenas de importações declaradas por conta própria e com um suposto interesse da QUIMIPA de nacionalização dos bens para fins de revenda no mercado nacional a clientes diversos.

Pelo contrário, foi um arranjo operacional e financeiro desenhado entre as partes como forma de se fazer chegar as mercadorias importadas à real beneficiária, porém sem que esta figurasse formalmente nas importações realizadas:

(1) por não ter a VINIARTEFATOS habilitação válida para operar no Comércio Exterior e poder figurar eventualmente como encomendante ou adquirente numa operação de conta ordem declarada ao fisco federal;

(2) por contar com uma condição facilitadora, que seria a participação do agente intermediário parceiro (DLB) para dar aparência de licitude aos negócios celebrados no mercado nacional, mas ciente da utilização da empresa "noteira" como forma de ocultar o real beneficiário;

(3) por provocar a quebra da cadeia do PIS e da COFINS sobre o faturamento nas operações comerciais, tendo em vista que a participação D L B permitiu que a QUIMIPA realizasse o fracionamento do valor de saída das suas mercadorias em nota; e

(4) por possibilitar a divisão do lucro total da operação entre os agentes envolvidos, de forma a locar a tributação como bem entender, inclusive utilizando-se da intermediária DLB que não arrecada."

Em contrapartida às robustas provas colacionadas aos autos pela fiscalização, as peças de impugnação apresentadas trazem apenas argumentos genéricos de defesa, absolutamente distantes dos fatos descritos no auto de infração. Efetivamente, restou comprovado nos autos que:

- As transações comerciais que redundaram nas DI em exame não foram realizadas em razão do interesse da QUIMIPA em nacionalizar determinadas mercadorias importadas para fins de venda no mercado nacional a clientes diversos; o destino delas estava previamente definido, a empresa VINIARTEFATOS, dolosamente ocultada;

- A ocultação da real adquirente das mercadorias se deu mediante fraude e simulação;

- As empresas atuadas promoveram um arranjo operacional, financeiro e contábil como forma de viabilizar a chegada das mercadorias à real beneficiária

(VINIARTEFATOS), sem que esta figurasse formalmente nas importações realizadas;

- Não se trata de descumprimento de mera formalidade. As operações de importação em exame foram registradas à margem dos controles aduaneiros, burlando as disposições legais que disciplinam uma importação regular, principalmente no que diz respeito aos procedimentos de habilitação, de registro de contrato prévio junto à administração tributária e da informação da real beneficiária, no caso de importação realizada por conta de terceiro;

- Além da subsunção deste caso ao disposto pelo artigo 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/76 se revelar cristalina, ainda assim a autoridade fiscal comprovou que as operações de importação autuadas acarretaram a chamada “quebra da cadeia do PIS/COFINS”;

- A D L B, que não possuía habilitação para operar no sistema SISCOMEX, tampouco estrutura administrativa compatível com as transações comerciais realizadas, foi inserida no esquema para dar aparência de licitude aos negócios celebrados. Atuou como empresa “noteira”, pois não aportou recursos para a QUIMIPA em razão de suas supostas compras de mercadorias nem recebeu pelas supostas vendas realizadas para a VINIARTEFATOS. Efetivamente, sua inclusão serviu para quebrar a cadeia do PIS e da COFINS sobre o faturamento/receita, visando a subtração destes tributos;

- Esse artifício reduziu o custo das mercadorias, diminuiu o faturamento da QUIMICA, no entanto, sua receita e lucro foram preservados, considerando que os pagamentos da VINIARTEFATOS foram feitos diretamente à importadora.

Sujeição passiva solidária

No Relatório de Fiscalização Aduaneira, item “6. DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA E/OU RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA” (fls. 44 a 47), a autoridade fiscal justificou assim a inclusão das três empresas no polo passivo do auto de infração:

“Diante do contexto probatório, resta evidente a forma simulada como foi tratada toda a operação no Comércio Exterior pela importadora QUIMIPA e pela VINIARTEFATOS, evidenciando assim a concorrência para a prática de infração aduaneira ou a atuação em benefício dela.

No caso em particular da QUIMIPA, a importadora atuou ocultando a real beneficiária, figurando numa condição de suposta adquirente das DIs registradas, o que não condiz com a realidade material dos fatos. Assim, a empresa deve responder pela infração tributária e aduaneira, nos termos do art. 94, § 2º e art. 95, inciso I e IV do Decreto-Lei nº. 37/66, c/c com art. 124, I e II do CTN e art. 674, inciso I e IV do Decreto nº. 6.759/09.

Em igual sentido, tem-se a posição da empresa VINIARTEFATOS. A empresa deve responder pela infração tributária e aduaneira na condição de real adquirente das operações realizadas no Comércio Exterior, de acordo com art. 95, inciso I do DL

nº. 37/66, c/c com art. 124, I e II do CTN e art. 674, incisos I do Decreto nº. 6.759/09.

Não obstante, a solidariedade também deve ser imputada à DLB que, conforme demonstrado ao longo do presente relatório, possui nexo direto de causalidade na configuração dos atos ilícitos praticados no Comércio Exterior, atuando como agente intermediário e permitindo o acobertamento do real beneficiário.

Neste caso em específico, em vista da dissolução da DLB, deve figurar no polo passivo da obrigação tributária, conforme art. 135 do CTN (c/c art. 134, inciso VII do CTN), o responsável pela empresa à época da infração, Sr. DANILO DE LIMA BARBOSA que, conforme demonstrado ao longo do presente relatório, possui nexo direto de causalidade na configuração dos atos ilícitos praticados no Comércio Exterior, atuando como agente intermediário e permitindo o acobertamento do real beneficiário.

A simulação praticada pelos agentes na condução do negócio jurídico, a existência de vínculo próprio entre as entidades pautada com base na natureza do relacionamento, além da prestação de informação falsa à aduana brasileira, tornam inequívoca também a concorrência para a prática da infração tributária e aduaneira.

[.....].”

A respeito da sujeição passiva temos os comandos dos artigos 124, 128, 134 e 135 do Código Tributário Nacional (CTN – Lei nº 5.172/1966) (grifos meus):

“Art. 124. São **solidariamente obrigadas**:

I - **as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal**;

II - **as pessoas expressamente designadas por lei**.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 125. [.....].

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso **a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação**.

Art. 129. [.....].

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, **respondem solidariamente** com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I – [.....];

VII - **os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.**

Parágrafo único. [.....].

Art. 135. São **pessoalmente responsáveis** pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou **infração de lei**, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - **os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.**”

Enquanto o Decreto-lei nº 37/1966, em seu artigo 95, regulamentado pelo artigo 674 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), define os responsáveis pelas infrações, sem fazer distinção à responsabilização solidária, caso a operação se realize por conta e ordem ou por encomenda:

Decreto-lei nº 37/1966

Art. 95 - Respondem pela infração:

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

II – [.....];

IV - a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria.

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

VI – conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora.”

Decreto nº 6.759/2009 (RA)

“Art. 674. Respondem pela infração (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95):

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

II – [.....];

IV - a pessoa física ou jurídica, em razão do despacho que promova, de qualquer mercadoria;

V - conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso V, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 78);

VI - conjunta ou isoladamente, o importador e o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso VI, com a redação dada pela Lei no 11.281, de 2006, art. 12).”

Não há que se falar, portanto, que a fiscalização tenha definido incorretamente as responsabilidades dos infratores. A ocultação da VINIARTEFATOS ficou demonstrada a partir do momento em que ela não foi identificada na importação.

Da mesma forma, não cabe a alegação de boa-fé por parte das atuadas. Apesar da infração em apreço prescindir da demonstração do benefício auferido pelos infratores, a fiscalização demonstrou, com propriedade, que as empresas atuadas tinham interesse comum na situação que constitui o fato gerador em questão, concorreram ativamente para a prática da infração e dela se beneficiaram.

Inclusão da QUIMIPA no polo passivo do AI

Quanto à alegação da QUIMIPA de que ela possui capacidade financeira para realizar as operações de importação em questão, de fato, não há nada nos autos que indique o contrário, no entanto, não foi este o motivo da autuação.

Por oportuno, cabe esclarecer que o tipo em tela visa à punição da ocultação da real beneficiária da operação de importação, que se caracteriza pela prestação de informações inverídicas à Receita Federal do Brasil, no registro da declaração de importação, acompanhada ou não do fornecimento de recursos financeiros por parte da beneficiária. Ou seja, a beneficiária não figura na declaração de importação como importadora ou como adquirente das mercadorias importadas, seja por encomenda ou por conta e ordem.

A simulação retrata um vício social do negócio jurídico. De maneira intencional, as partes orquestram uma ilusão negocial com a finalidade de induzir terceiros a erro.

A propósito, cumpre assinalar as palavras de Heleno Taveira Tôres (Direito tributário e direito privado: autonomia privada – simulação – elusão tributária, São Paulo, Revista dos Tribunais, 2003, p. 308-9):

“Todo negócio simulado é, na sua estrutura, um negócio perfeito. É possível que venhamos a identificar um vício de função sobre o comportamento dos sujeitos, não obstante sua correção lógica. Nesse

diapásão, entendia Betti que a simulação consistiria numa discrepância entre a causa típica do negócio aparente e a intenção prática perseguida in concreto. Assim, pode-se perfeitamente encontrar funções ilícitas no exercício de autonomia privada, numa flagrante incompatibilidade com a causa.

Partindo de tal formulação, baseada na divergência de causas, e ajeitando-a segundo uma visão normativista, temos que a presença de duas normas jurídicas, postas pelas partes, com causas que se anulam no seu propósito negocial (simulação relativa), ou mesmo a formulação de um negócio sem causa (simulação absoluta) prestam-se perfeitamente como medida para a definição do que se pretende atribuir para o conceito de simulação. Assim, a relação simulatória rege-se por duas normas jurídicas distintas, a que cria o negócio simulado (i) e aquela que estabelece o ‘pacto simulatório’ (ii), variando segundo a modalidade de composição do ato simulado.”

Já a fraude tributária encontra-se definida pelo artigo 72 da Lei nº 4.502/1964 (grifos meus):

“Art. 72 Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a **impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais**, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”

Intimação prévia à autuação

Quanto à alegação da VINIARTEFATOS de que não foi intimada durante os procedimentos fiscalizatórios, é preciso entender que o direito ao contraditório e à ampla defesa, previsto no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, é um benefício endereçado aos litigantes e aos acusados, em geral. Pressupõe, portanto, a existência de um contencioso, judicial ou administrativo. A fase de investigação que precede a lavratura do auto de infração é uma etapa meramente inquisitória, de coleta de provas, durante a qual a fiscalização não tem nenhuma obrigação de dar ciência aos investigados dos resultados preliminares de suas ações. Só após formalizada a acusação, através do lançamento, é que surge para a autoridade fiscal o dever de cientificar os interessados dos elementos probatórios que serviram de base para a formulação de sua pretensão.

Durante os procedimentos fiscalizatórios inexistente “acusação”, por óbvio, não há “acusado”, não estando também configurado nenhum litígio, pelo que não cabe defesa. Assim, não há que se falar em violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa antes da lavratura do auto de infração. A “acusação” a que se refere o texto constitucional, traduzida para o âmbito do processo administrativo fiscal, inicia-se com o lançamento do crédito tributário.

Já a oportunidade de contradizer o fisco é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo, que se inicia com a impugnação do lançamento, momento em que se instaura o litígio, sendo improcedente a alegação de cerceamento do direito de defesa quando da apresentação de impugnação, oportunidade de a defesa trazer aos autos documentos de prova e os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões que possuir.

Não há, portanto, cerceamento de defesa quando o auto de infração, incluindo seus anexos, são regularmente cientificados pelo sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para trazer ao processo todos os elementos de defesa necessários ao esclarecimento da verdade, e quando estejam discriminados nesta a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

No caso, a defesa demonstrou perfeito conhecimento dos fatos subjacentes à infração que lhe está sendo imputada, tendo exercido plenamente o seu direito assegurado constitucionalmente, com a apresentação da sua peça de impugnação.

Improcede também a alegação de que a multa administrativa em questão é inconstitucional, por ser confiscatória. Coube ao agente fiscal aplicar a legislação tributária vigente, à qual o julgador administrativo é vinculado, levando a efeito a punição estipulada pelo legislador. Inclusive, a norma legal aplicada não concede qualquer discricionariedade no tocante à dosimetria da punição, cabe aplicá-la ou não, sendo suficiente que se caracterize a situação descrita na lei para que haja a aplicação da punição, por dever de ofício.

Ademais, é cediço que a aferição da constitucionalidade da legislação tributária só pode ser feita pelo Poder Judiciário, cabendo ao Poder Executivo, bem como a todos os seus agentes, o estrito cumprimento dos atos regularmente editados. Nesse sentido, assim dispõe a Súmula nº 2 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF): **“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”**

Conclusão

Por todo o exposto, nego provimento aos recursos voluntários das empresas QUIMIPA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. e VINIARTEFATOS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

Assinado Digitalmente

Dionisio Carvallhedo Barbosa

ACÓRDÃO 3004-000.114 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 13839.721720/2021-34

DOCUMENTO VALIDADO