



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15165.720649/2022-59
ACÓRDÃO	3402-012.799 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	W M LAMINACAO E FUNDICAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 30/07/2021, 02/08/2021, 06/08/2021

AUTO DE INFRAÇÃO (LANÇAMENTO). NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Auto de Infração lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, com a indicação expressa das infrações imputadas ao sujeito passivo e das respectivas fundamentações, constitui instrumento legal e hábil à exigência do crédito tributário.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. ÔNUS PROBATÓRIO NÃO COMPROVADO.

Nas autuações referentes ocultação comprovada (que não se alicerçam na presunção estabelecida no §2º do art.23 Decreto-Lei n.1.455/1976), o ônus probatório da ocorrência de fraude ou simulação (inclusive a interposição fraudulenta) é do fisco, que deve carrear aos autos elementos que atestem a ocorrência da conduta tal qual tipificada em lei.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o Auto de Infração.

Assinado Digitalmente

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta – Relator

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Anselmo Messias Ferraz Alves, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Jose de Assis Ferraz Neto, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para a exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, no valor de R\$ 13.268.300,11, nos termos do art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 41 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, e regulamentado pelo art. 689, §1º, do Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009.

Por bem relatar os fatos, adota-se o relatório de 1ª instância:

Nos termos do Relatório Fiscal (fls. 10/122), na análise das operações de comércio exterior praticadas pela W M LAMINAÇÃO E FUNDIÇÃO LTDA, doravante denominada W M LAMINAÇÃO, a fiscalização apurou os seguintes indícios de irregularidade: a aparente incompatibilidade da capacidade financeira-operacional declarada com o volume de importações; o repasse das mercadorias importadas a terceiros tão logo desembaraçadas; e a destinação de 99% das vendas realizadas pela W M LAMINAÇÃO a cinco empresas do mesmo grupo econômico: TAG INDÚSTRIA E LAMINAÇÃO LTDA, CNPJ 33.233.778/0001-08; TESLA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA, CNPJ 33.309.685/0001-01; PETRA INDÚSTRIA DE PEÇAS LTDA, CNPJ 33.311.394/0001-58; INDUSTRIAL E COMERCIAL GUARULHOS LTDA, CNPJ 26.226.515/0001-06 e INFINITI TECNOLOGIA EM FUNDIÇÃO LTDA, CNPJ 13.146.331/0001-86, doravante denominada INFINITI, a qual concentra mais de 45% das vendas realizadas pela W M LAMINAÇÃO.

Considerando que esses indícios de irregularidade apontavam para a prática de fraudes aduaneiras, em especial a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, foi instaurado o procedimento de fiscalização de combate às fraudes aduaneiras, previsto na Instrução

Normativa RFB nº 1986, de 29 de outubro de 2020. Em 09/08/2021, foi dada ciência à W M LAMINAÇÃO da instauração da ação fiscal e da retenção das mercadorias acobertadas pelas Declarações de Importação (DI) nº 21/1450750-4 e 21/1462123-4, conforme o Termo de Início de Procedimento de Fiscalização de Combate às Fraudes Aduaneiras SEFIA nº 587/2021 e a Informação Fiscal SEFIA nº 586/2021 (fls. 2/33, processo-dossiê nº 13033.654487/2021-42, em anexo). No curso do procedimento de fiscalização, foram lavrados diversos termos, dentre os quais, o Termo de Retenção de Mercadorias/Termo de Intimação Fiscal SEFIA nº 606/2021, que deu ciência à W M LAMINAÇÃO da retenção das mercadorias amparadas pela DI nº 21/1491513-0.

Nesse procedimento, apurou-se ainda que W M LAMINAÇÃO atua, principalmente, como encomendante das mercadorias estrangeiras, tendo registrado poucas DI como importação por conta própria; a capacidade operacional não é compatível com o volume de operações de importação, as quais totalizaram R\$ 143.950.064,43 em 2020 e R\$ 489.353.753,79 em 2021 (até 24/07); a contabilidade e os extratos bancários apresentados revelam que a empresa realiza suas atividades operacionais financiada por outra empresa do mesmo grupo econômico: INFINITI.

Intimada a apresentar documentos para comprovar o efetivo funcionamento, W M LAMINAÇÃO informou que não possuía o alvará de funcionamento para o estabelecimento matriz, em razão da dificuldade de emissão na cidade de São Paulo; e para o estabelecimento filial no município de Extrema/MG, constituído em 01/2021, a empresa informou que estaria em atividade pré-operacional.

Quanto à força de trabalho, W M LAMINAÇÃO apresentou contrato de prestação de serviços firmado com a empresa K R D SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS EMPRESARIAIS LTDA, CNPJ 28.754.833/0001-67, doravante denominada K R D. Contudo, a fiscalização constatou que os registros contábeis estão em desacordo com os respectivos dispositivos legais, sendo insuficientes para descrever o fato/operação que realmente ocorreu; que o contrato de mútuo, apresentado para justificar o registro contábil questionado pela fiscalização, demonstra ser um documento produzido no sentido de simular uma operação financeira que nunca existiu; e que a K R D pertence ao mesmo grupo econômico da W M LAMINAÇÃO. A fiscalização concluiu que não existe uma relação de prestação de serviços de mão-de-obra da K R D para a W M LAMINAÇÃO, mas uma relação entre empresas coligadas com o repasse de recursos financeiros, cuja motivação e finalidade não foram informadas na contabilidade do sujeito passivo, o que desqualifica a informação de que os funcionários da W M LAMINAÇÃO seriam terceirizados.

A fiscalização destaca que os créditos na conta-corrente nº 78740-1 do Banco Itaú, oriundos da empresa INFINITI, foram lançados na conta contábil "818 — INFINITI TECNOLOGIA EM FUNDIÇÃO LTDA", classificada como conta do passivo circulante - outras obrigações, com histórico impreciso e insuficiente para descrever o verdadeiro fato ocorrido (RECEBIMENTO INFINITI TECNOLOGIA EM FUNDIÇÃO

LTDA). Intimada, W M LAMINAÇÃO informou que os lançamentos ocorridos na conta analítica de passivo circulante - outras obrigações, em nome da empresa INFINITI, corresponderiam a movimentações financeiras realizadas entre as companhias decorrentes de contrato de mútuo celebrado entre elas. Da análise destes contratos de mútuo, a fiscalização identificou incongruências em relação aos registros contábeis objeto de questionamento, concluindo que a W M LAMINAÇÃO não esclareceu a verdadeira finalidade dos inúmeros e volumosos recursos financeiros recebidos da INFINITI em sua conta-corrente bancária. A referida conta contábil, em nome da INFINITI, representa uma conta-corrente entre empresas coligadas com o objetivo de controlar os recursos financeiros repassados entre elas e não uma conta de contabilidade que deve refletir as transações reais ocorridas entre as empresas.

Em síntese, sem os recursos financeiros oriundos da INFINITI, a W M LAMINAÇÃO não teria capacidade financeira própria para operar, visto que a quase totalidade dos pagamentos observados na sua conta-corrente bancária foram realizados mediante a utilização dos créditos recebidos da INFINITI. A fiscalização concluiu que a INFINITI é quem financia as operações realizadas pelo sujeito passivo, sendo que a W M LAMINAÇÃO atuou como interposta pessoa nas operações de importação efetivadas, com o objetivo de ocultar à fiscalização aduaneira o real adquirente e responsável pelas operações, qual seja a pessoa jurídica INFINITI.

Considerando que a ocultação do REAL ADQUIRENTE E RESPONSÁVEL pelas operações de importação realizadas, mediante INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE do sujeito passivo, implica o perdimento da mercadoria e que as mercadorias foram desembaraçadas e entregues, mediante a apresentação de garantia, a fiscalização efetuou o presente lançamento da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, como determina a legislação.

Além da autuada W M LAMINAÇÃO, o auto de infração foi lavrado em face de INFINITI, na qualidade de responsável solidário pela infração, visto que esta pessoa jurídica era quem financiava a atividade operacional do sujeito passivo, sendo ela a real ADQUIRENTE e RESPONSÁVEL pelas operações de comércio exterior praticadas pela empresa autuada. Também respondem os administradores WEBER MICAEL DA SILVA, CPF 198.487.858-17 e TIAGO RODRIGO DETILIO, CPF 302.963.478-76, responsáveis tanto pela W M LAMINAÇÃO quanto pela INFINITI.

Devidamente cientificada, W M LAMINAÇÃO apresentou impugnação tempestiva, às fls. 2910/3008, na qual, alega que:

Com o intuito de ter um maior poder de barganha frente aos importadores e fornecedores estrangeiros, a W M LAMINAÇÃO foi a empresa escolhida pelos seus sócios controladores para concentrar as operações de aquisição de insumos no mercado internacional, para todo o grupo empresarial que compõe (W M Laminação; INFINITI Tecnologia; TAG Indústria; TESLA Indústria e PETRA Indústria);

A empresa Industrial e Comercial Guarulhos Ltda. não compõe o grupo, tendo sido vendida em 06/01/2020 à Rogério Ramos Ribeiro e RR Ribeiro Empreendimentos e Participações, conforme o próprio documento constante do relatório fiscal:

A fiscalização menciona que as operações de importação por encomenda, nas quais a W M LAMINAÇÃO figura como encomendante, restaram descaracterizadas, sem qualquer fundamentação, o que impossibilita a ampla defesa e fere o princípio da motivação;

Não houve, por parte da fiscalização, o apontamento de sequer um único fato concreto relativo às DI objeto da autuação capaz de configurar ocultação de terceiros, como adiantamento realizado pela INFINITI, negociação da INFINITI com o fornecedor estrangeiro, qualquer elemento ou documento concreto de que a INFINITI estava envolvida nestes três procedimentos de importação e teria sido ocultada;

Além de não haver justificativa à afirmação de descaracterização da operação, a fiscalização conclui pela ocorrência de ocultação do real adquirente e responsável, mediante interposição fraudulenta, justificando-a em quatro pilares: a falta de capacidade operacional da W M LAMINAÇÃO compatível com o volume de operações, o repasse a terceiros das mercadorias importadas logo após o seu desembaraço aduaneiro, a destinação quase integral das suas vendas a empresas do mesmo grupo econômico e o financiamento das atividades por outra empresa do mesmo grupo econômico, argumentos refutados na impugnação;

Preliminarmente, aduz à nulidade do auto de infração por incompetência da autoridade lavradora, sendo que a ação fiscal foi promovida pela unidade da ALF CURITIBA, local em que jamais esteve presente a impugnante; verifica de plano violação ao art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como à Portaria RFB nº 1.215, de 2020, incorrendo em vício este auto de infração, tornando-o nulo, nos moldes do art. 59, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972;

Entende ser nulo o auto de infração por erro na sujeição passiva; na pena de perdimento, a punição é atribuída ao dono da mercadoria, sendo que a fiscalização afirma que a real adquirente e responsável seria a pessoa jurídica INFINITI, em face de quem deveria ter sido lavrado o auto de infração;

Defende que o lançamento realizado está eivado de nulidade, vez que o procedimento de fiscalização, e o auto de infração lavrado em decorrência deste, extrapolou o objeto do TDPF-F, que objetiva a verificação da ocorrência ou não da supressão dos tributos nele elencados, relativos especificamente aos períodos de agosto/2020 a agosto/2021; o objeto da fiscalização que ensejou a lavratura do auto de infração ora impugnado foi desviado sem que fosse registrada qualquer alteração do TDPF-F, que permanece inalterado desde a sua instauração;

Por fim, aponta a nulidade do auto de infração por erro de fato, sob o argumento de que decorre de uma falsa percepção da realidade por parte do agente que, por

equivoco, considera elemento incompatível com a verdade dos fatos ou, ainda, admite elemento inexistente, originando uma manifestação maculada passível de retificação; além de somente considerar o capital social da empresa como fator exclusivo para realizar seus cálculos, a fiscalização não considera a possibilidade do grupo econômico, do qual a W M LAMINAÇÃO é parte integrante, utilizar o sistema de Caixa Único para benefícios entre si; não existe, em norma ou resolução alguma, tempo mínimo entre o desembaraço aduaneiro e a revenda da mercadoria, e, somente este fato não representa qualquer infração à ordem econômica; quanto às mercadorias importadas constantes das DI nº 21/1450750-4, 21/1462123-4 e 21/1491513-0, a W M LAMINAÇÃO não realizou vendas à INFINITI e há parte das mercadorias importadas remanescente em estoque, conforme controle de lotes de cada DI (Doc. 2) e das Notas Fiscais de Venda realizadas (Doc. 3);

No mérito, alega que W M LAMINAÇÃO adquiriu diversas mercadorias no mercado internacional mediante encomendas às importadoras AC COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA e FRONT COMEX IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA, utilizando-se de recursos próprios havidos em caixa, provenientes dos ganhos em operações de comércio havidas anteriormente, que lhe permitiram ter um Patrimônio Líquido de R\$ 231.556.584,34; as mercadorias foram revendidas em mercado nacional para outra empresa que não a imputada pela fiscalização como real adquirente da mercadoria;

Na linha subsidiária, defende que não houve ocultação de terceiros, tampouco dano ao erário;

A análise superficial de datas e valores, como feito pela fiscalização, não pode ser considerada como meio probante suficiente a fundamentar a imputação de prática infracional; a autuada já teve a sua capacidade econômica avaliada pela Receita Federal, através de documentos contábeis e bancários, quando da análise para habilitação no RADAR na modalidade ilimitada;

A fim de analisar a questão do ponto de vista técnico, a W M LAMINAÇÃO entendeu pela necessidade de elaboração de PARECER TÉCNICO-CONTÁBIL (Doc. 1) realizado por profissional especializado na área, objetivando identificar e esclarecer a forma e modus operandi das operações, avaliar se os registros contábeis são compatíveis com as operações levantadas pela fiscalização, investigar a coerência dos lançamentos contábeis individualizados e responder os quesitos formulados pela empresa interessada;

Relativamente à ausência de quadro de funcionários, a força de trabalho da empresa é terceirizada, conforme contratos de prestação de serviços já apresentados nos autos do procedimento de fiscalização;

Conforme fotos, a W M Fundição detém uma grande planta industrial em sua sede, e por consequência, demanda mão de obra para realização dos trabalhos, não há como presumir a simulação da prestação de serviços, sem mão de obra a impugnant não tem como realizar seu faturamento;

No decorrer do procedimento de fiscalização, foi apresentado Contrato de Mútuo celebrado entre as empresas W M LAMINAÇÃO e KRD, dotado de erro material; consta que a KRD é a mutuante e a W M LAMINAÇÃO é a mutuária, ou seja, consta a informação de que a empresa prestadora de serviços emprestou dinheiro à autuada quando, na verdade, era o contrário;

O próprio RIPI dispôs expressamente que nas hipóteses de importação por encomenda, a Receita Federal deverá analisar a capacidade econômico-financeira da encomendante através do capital ou do PATRIMÔNIO LÍQUIDO; o Patrimônio Líquido, assim como o capital social, é índice capaz de demonstrar a aptidão econômica da empresa para fins de realização de importações, portanto a fiscalização deveria ter observado também o Patrimônio Líquido, ao invés de ignorá-lo;

As mercadorias de cobre e alumínio, assim que desembaraçadas, são rapidamente repassadas a terceiros, já que, por ser uma mercadoria tão desejada e escassa no mercado, todos os compradores destes metais adquirem estas mercadorias o mais rápido possível, para não correr o risco de faltar matéria prima para suas próprias produções, além de que se tratam de material de elevado valor, que demandam custos elevados com transporte, armazenagem e segurança, fato que por si só faz com que a autuada realize a venda o mais rápido possível;

Cita o conceito de Grupo Econômico, o qual possui previsão expressa em alguns dispositivos legais (art. 265 da Lei nº 6.404, de 1976, e art. 494 da Instrução Normativa SRF nº 971, de 2009); cada empresa do grupo detém sua estrutura negocial, financeira-contábil e físico-operacional individualizadas e independentes; tem seus ativos e passivos próprios; quadro de funcionários independentes; e principalmente, cada empresa tem seu público-alvo e mercados específicos; a concentração da importação na impugnante se dá apenas, para uma maior facilidade no tocante à importação, do ponto de vista econômico/comercial;

Por serem os fornecedores em sua maioria, grandes mineradoras e siderurgias internacionais, para ser um cliente com compra direta, estas exigem uma quota mínima mensal, semestral ou anual, de modo que apenas 1 (uma) empresa do grupo não seria capaz de honrar o contrato, razão pela qual também se faz necessário concentrar a aquisição de insumos no mercado internacional em uma só empresa;

Aborda a possibilidade legal de utilização de suporte financeiro de empresas do mesmo grupo, consistindo em uma espécie de caixa único ou contrato de conta corrente; cita a sistemática de contrato de conta corrente, no qual é viabilizado o trânsito de valores entre as sociedades integrantes do grupo a partir do registro e controle em uma determinada conta contábil, para viabilizar o trânsito de valores entre as diversas pessoas jurídicas sob o mesmo controle acionário, matéria submetida à apreciação do Carf (processo nº 11080.015070/2008-00);

Alega que é lícito o aporte financeiro entre empresas do mesmo grupo para a consecução de suas atividades fins, não havendo que se descaracterizar as importações realizadas pela W M LAMINAÇÃO em decorrência do fornecimento de recursos por parte da INFINITI;

Superadas as matérias anteriores, ainda que as mercadorias obtidas por meio das operações colocadas sob análise tivessem sido destinadas à INFINITI – o que não ocorreu – não haveria que se falar em ocultação do real adquirente, ante a inexistência de ocultação da figura do encomendante do encomendante; vide Solução de Consulta Cosit nº 158, de 2021;

A utilização de argumentos genéricos e incapazes de demonstrar a efetiva ocorrência de interposição fraudulenta, nas operações colocadas sob análise, é integralmente insuficiente a fundamentar a infração imputada à empresa W M LAMINAÇÃO e aos respectivos responsáveis solidários;

Em relação aos efeitos tributários, tem-se que na importação por encomenda, o IPI incidiu na importação, incidiu na revenda da importadora para a impugnante, continuará incidindo na revenda a ser realizada pela impugnante aos seus clientes, por força do que dispõe o art. 9º, incisos, I e IX do RIPI; é claro a ausência de qualquer dano ao erário público, pois as operações fiscalizadas foram regulares de acordo com a legislação aduaneira, não houve quebra da cadeia tributária dos tributos federais incidentes pelas operações de importações ou nas operações subsequentes, sendo tudo que era devido ao Fisco devidamente recolhido;

Ao impugnante (IMPORTADOR OSTENSIVO) foram imputadas 2 (duas) penalidades pelo mesmo fato e infração, deste modo, remanescendo dúvidas, deve ser interpretada a aplicação da multa mais favorável, qual seja, a prevista no art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007; segundo a norma legal, à cada uma delas será imposta a pena relativa à infração que houver cometido, não podendo a autoridade, imputar à mesma pessoa jurídica aplicação de pena cumulativa pela mesma infração, conforme os arts. 99 e 100 do Decreto-Lei nº 37, de 1966; cita jurisprudência;

Requer a nulidade do auto de infração, visto que a ALF Curitiba exacerba sua competência incorrendo em vício; face ao erro na qualificação do sujeito passivo; por ter extrapolado os limites arbitrados pelo próprio Delegado da Receita Federal do Brasil; e por erro de fato da fiscalização ao considerar elemento incompatível com a verdade fática para lavrar o auto de infração;

No mérito, requer seja cancelado o auto de infração diante da ausência de interposição fraudulenta e ocultação de terceiros, pois ausente a comprovação de adiantamento específico para realização das presentes operações e tampouco a comprovação da destinação da mercadoria à INFINITI; seja reconhecida a atipicidade de conduta, eis que comprovada a capacidade econômica e operacional da impugnante para realizar as importações e revendas no mercado nacional; subsidiariamente, o reconhecimento da legalidade das operações, com base na Solução de Consulta Cosit nº 158, de 2021, com o cancelamento do auto

de infração; diante da ausência de dano ao erário, requer seja cancelado o auto de infração; superadas todas as teses, seja afastada a aplicação da sanção de perdimento convertida em multa, reconhecendo que a penalidade aplicável ao IMPORTADOR OSTENSIVO, seja exclusivamente a penalidade do art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007.

Devidamente cientificada, INFINITI apresentou impugnação tempestiva, às fls. 3282/3323, que coincide parcialmente com os argumentos apresentados pela W M LAMINAÇÃO, notadamente defende ser nulo o auto de infração, alega da possibilidade de uso de caixa único por empresas do mesmo grupo e da inexistência de encomendante do encomendante, e ainda que:

É evidente a ilegitimidade passiva da ora impugnante, pois ausente a comprovação de qualquer ato praticado vinculado diretamente às importações objeto da autuação, adiantamento específico para realização das presentes operações e tampouco a comprovação da destinação da mercadoria à INFINITI, motivo pelo qual deve ser cancelado o presente auto de infração;

Não há nos autos prova de nexo de causalidade entre um ato sequer praticado pela INFINITI e as importações da autuada; o fato de a INFINITI ter realizado conta-corrente em um passado distante e ser a principal cliente da W M LAMINAÇÃO não são elementos suficientes para vinculá-la a estas importações em específico;

Requer a nulidade do auto de infração, ante a ilegitimidade passiva da ora impugnante; visto que a ALF Curitiba exacerba sua competência incorrendo em vício; por ter extrapolado os limites arbitrados pelo próprio Delegado da Receita Federal do Brasil; e por erro de fato da fiscalização ao considerar elemento incompatível com a verdade fática para lavrar o auto de infração. No mérito, requer seja cancelado o presente auto de infração diante da ausência de interposição fraudulenta e ocultação de terceiros, pois ausente a comprovação de nexo de causalidade ou adiantamento específico para realização das presentes operações e tampouco a comprovação da destinação da mercadoria à INFINITI; subsidiariamente, o reconhecimento da legalidade das operações, com base na Solução de Consulta Cosit nº 158, de 2021, com o cancelamento do auto de infração.

Devidamente cientificados, WEBER MICAEL DA SILVA e TIAGO RODRIGO DETILIO apresentaram impugnações tempestivas, às fls. 3326/3401 e às fls. 3404/3479, trazendo os mesmos argumentos da impugnante W M LAMINAÇÃO, além de alegar a ilegitimidade passiva:

A inclusão como sujeito passivo de maneira solidária deve observar os arts. 134 e seguintes do Código Tributário Nacional, que dispõem sobre as possibilidades de responsabilização solidária dos sócios, fato que não foi provado pela fiscalização;

A inclusão de sócios no polo passivo no auto de infração contém vícios que ocasionam a sua nulidade de plano; é imprescindível que ocorra, primeiramente,

a constituição do crédito tributário perante a empresa supostamente devedora e, após, comprovado o dolo dos sócios, sejam incluídos na fase judicial; não pode o Fisco incluir os sócios na fase administrativa como responsáveis solidários de um ilícito tributário que ao menos se prestou a provar.

A fiscalização administrativa não possui qualquer competência para determinar a responsabilidade dos sócios, sendo exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional, verifica-se também o vício de competência praticado pelo Fisco e que deve ser corrigido;

A existência de infração é uma condição necessária para o desencadeamento de responsabilidade do administrador, sócio, contudo, não é o suficiente; em nossa jurisprudência e doutrina, é imprescindível a existência de dolo na conduta; é visível que a fiscalização da Delegacia da Receita Federal não provou que os sócios se beneficiaram da suposta irregularidade praticada pela empresa Autuada, o que torna o auto de infração insubsistente;

O auto de infração deve ser declarado como nulo por completo, haja vista que os sócios não atuaram dolosamente nos atos praticados como sócios da empresa, bem como não estão presentes os pressupostos do artigo 135, do Código Tributário Nacional;

Requer a nulidade do auto de infração, visto que a ALF Curitiba exacerba sua competência incorrendo em vício; por ter extrapolado os limites arbitrados pelo próprio Delegado da Receita Federal do Brasil; e por erro de fato da fiscalização ao considerar elemento incompatível com a verdade fática para lavrar o auto de infração;

No mérito, requer seja cancelado o auto de infração em face dos sócios diante da ilegalidade da inclusão como responsáveis solidários pela ausência de provas do preenchimento dos requisitos legais; bem como, diante da ausência de interposição fraudulenta e ocultação de terceiros; subsidiariamente, requer seja cancelado o auto de infração pelo reconhecimento da legalidade das operações, com base na Solução de Consulta Cosit nº 158, de 2021, e da ausência de dano ao erário

A 11ª Turma da DRJ09 ao proferir acórdão de nº 109-012.997 manteve, por maioria, na integralidade o crédito exigido, argumentando que a própria impugnante W M LAMINAÇÃO afirma que os sócios definiram concentrar as operações de aquisição de insumos no mercado internacional para o grupo empresarial que compõe, no intuito de ter maior poder de barganha frente aos importadores e fornecedores estrangeiros, explicando que essa operação não é proibida, porém deve obedecer a critérios exigidos na legislação para operar por conta e ordem de terceiros ou por encomenda. No presente caso, para que as operações de importação em pauta fossem lícitas, W M LAMINAÇÃO deveria figurar como importador e INFINITI como adquirente ou encomendante das mercadorias. Da forma que foi feita, INFINITI ficou oculta, caracterizando a infração em pauta. Ademais, esclarece que as impugnantes confirmam o que foi apurado pela fiscalização com relação ao financiamento das operações de importação pela INFINITI quando

assumem a utilização de suporte financeiro de empresas do mesmo grupo, consistindo em uma espécie de caixa único. Tal fato, por si só, já descaracteriza a independência financeira-contábil que as impugnantes alegam ter e fere o princípio contábil da Entidade, que afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer tipo.

Intimada da decisão, em 03/10/2022, foi interposto recurso voluntário em 03/11/2022 com os seguintes argumentos: Preliminarmente, da nulidade do v. acórdão – omissão – ausência de apreciação dos argumentos de defesa, da nulidade do AIIM por erro de fato – omissão – ausência de apreciação dos argumentos pelo v. acórdão, da nulidade do v. acórdão – omissão – ausência de apreciação dos argumentos relativos à quebra da cadeia de IPI– inexistência de dano ao erário público, da nulidade do AIIM por incompetência da autoridade lavradora, da nulidade do AIIM por desvio , de finalidade do TDPF n.º 09.1.79.00-2021-00459-1, da nulidade por erro de sujeição passiva no AIIM; No Mérito, alega ausência de ocultação do real adquirente – mercadorias revendidas para outras empresas, da capacidade econômica e operacional da w m laminação, da irrelevância do prazo de revenda das mercadorias para configuração da ocultação de terceiros, da possibilidade legal de concentração das importações de um grupo econômico em uma só empresa, da possibilidade legal de utilização de suporte financeiro de empresas do mesmo grupo econômico – caixa único – lei das s.a. . , da solução de consulta COSIT n.º 158/2021 – inexistência de ocultação do encomendante do encomendante, da ilegitimidade passiva do importador ostensivo para responder solidariamente pela pena de perdimento convertida em multa – aplicação exclusiva da penalidade contida no artigo 33 da lei n.º 11.488/07.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade, sendo assim, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARES

Não obstante a apresentação de apresentações diversas de questões preliminares, entendo que todas elas dizem respeito à possível nulidade do auto de infração que serão analisadas de maneira conjunta.

DA NULIDADE DO V. ACÓRDÃO POR AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DOS ARGUMENTOS DE DEFESA, DA NULIDADE POR AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DOS ARGUMENTOS PELO V. ACÓRDÃO, DA NULIDADE DO V. ACÓRDÃO – OMISSÃO – AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DOS ARGUMENTOS RELATIVOS À QUEBRA DA CADEIA DE IPI– INEXISTÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO PÚBLICO, DA NULIDADE DO AIIM POR INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE LAVRADORA, DA NULIDADE DO AIIM POR DESVIO , DE FINALIDADE DO TDPF N.º 09.1.79.00-2021-00459-1, DA NULIDADE POR ERRO DE SUJEIÇÃO PASSIVA NO AIIM.

Inicialmente, observa-se que as alegações relacionadas à quebra da cadeia do IPI e inexistência de dano ao erário são matérias afetas ao próprio mérito e, portanto, serão abordadas no momento oportuno.

No que tange às supostas nulidades por ausência de apreciação de argumentos de defesa, incompetência da autoridade lavradora e erro na sujeição passiva, nenhuma dessas merece prosperar.

Isso porque o Auto de Infração foi lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, bem como houve a possibilidade de defesa e produção de prova, tanto é que o contribuinte foi intimado e apresentou manifestação de inconformidade dentro do prazo estabelecido em lei.

Além disso, analisando o julgamento proferido pela DRJ, não só todos os pontos alegados na impugnação foram devidamente analisados, como, no entender desta julgadora houve aprofundamento da matéria no referido colegiado, tanto é que constam votos vencedor e vencido com os devidos argumentos técnicos acerca do tema.

Logo, como não incorreu em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, logo, encontra-se válido e eficaz, não havendo que se falar em cerceamento de defesa.

Isto posto, passo a analisar o mérito.

MÉRITO

AUSÊNCIA DE OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE – MERCADORIAS REVENDIDAS PARA OUTRAS EMPRESAS, DA CAPACIDADE ECONÔMICA E OPERACIONAL DA W M LAMINAÇÃO, DA IRRELEVÂNCIA DO PRAZO DE REVENDA DAS MERCADORIAS PARA CONFIGURAÇÃO DA OCULTAÇÃO DE TERCEIROS, DA POSSIBILIDADE LEGAL DE CONCENTRAÇÃO DAS IMPORTAÇÕES DE UM GRUPO ECONÔMICO EM UMA SÓ EMPRESA, DA POSSIBILIDADE LEGAL DE UTILIZAÇÃO DE SUPORTE FINANCEIRO DE EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO – CAIXA ÚNICO – LEI DAS S.A. ., DA SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N.º 158/2021 – INEXISTÊNCIA DE OCULTAÇÃO DO ENCOMENDANTE DO ENCOMENDANTE, DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DO IMPORTADOR OSTENSIVO PARA RESPONDER SOLIDARIAMENTE PELA PENA DE PERDIMENTO CONVERTIDA EM MULTA – APLICAÇÃO EXCLUSIVA DA PENALIDADE CONTIDA NO ARTIGO 33 DA LEI N.º 11.488/07.

As normas que são pertinentes para identificação e sanção das práticas de interposição fraudulenta são o artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, que considera como prática danosa ao erário a “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

O parágrafo 2º deste dispositivo estabelece que a prática ilícita deverá ser presumida quando não restar comprovada na operação de comércio exterior a “origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

A interpretação conforme das normas citadas remete à conclusão que a interposição fraudulenta é o tipo infracional consistente na ocultação de alguma pessoa envolvida na operação (sujeito passivo, real vendedor, comprador ou de seu responsável).

A interposição fraudulenta em sua modalidade presumida incide quando não há comprovação (da origem, disponibilidade ou da transferência) dos recursos empregados na operação de comércio exterior. Nos casos de interposição fraudulenta, é importante, antes de qualquer delimitação e análise do que a fiscalização acostou aos autos para sustentar sua autuação e a configuração da operação simulada, verificar se o embasamento dado ao auto trata da figura da interposição fraudulenta em si ou da interposição fraudulenta presumida.

A presunção é figura completamente diferente da interposição fraudulenta em si, especialmente no que diz respeito à necessidade de análise da (in) suficiência do conjunto probatório apto a sustentar que se trata, de fato, da suposta ocultação ou das ocorrências previstas no artigo 23, do Decreto-lei 1.455/1976.

A interposição fraudulenta descrita no inciso V do referido artigo 23 é a comprovada, ou seja, aquela que demanda a produção de provas que o agente tenha agido mediante fraude ou simulação, para ocultar uma das partes da operação de importação.

A modalidade presumida é, na verdade, uma ficção judicial estabelecida pelo parágrafo 2º do dispositivo, eis que delega aos Agentes Aduaneiros a possibilidade de presumir a ocorrência da infração quando não restar comprovada a “origem, disponibilidade e transferência” do dinheiro empregado na operação comercial.

Dito isto, entendo que o voto vencido proferido pela Ilustre Auditora **Leiliane Huckembeck Pardo**, traz todos os argumentos plausíveis para esclarecer o mérito deste processo, cujo entendimento acompanho em sua integralidade. Vejamos: Conforme análise do voto da DRJ, observo que restou esclarecido que:

A fiscalização apurou a infração, punível com a pena de perdimento das mercadorias, apenada com a multa equivalente a 100% (cem por cento) do valor aduaneiro, na forma do art. 23, V, §§ 2º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976 (grifei):

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

(...)V – estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)(...)§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)(...)§ 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)Em síntese, a fiscalização assim descreveu as infrações apuradas (fls. 60, grifei):

Os fatos verificados pela Fiscalização Aduaneira no curso da presente Ação Fiscal só podem ser entendidos como tentativa de ocultação dos reais interessados nas operações de comércio exterior. A falta de capacidade operacional compatível com o volume de operações, o repasse a terceiros das mercadorias importadas logo após o seu desembaraço aduaneiro, a destinação quase integral das suas vendas a empresas do mesmo grupo econômico e, principalmente, as atividades operacionais serem financiadas por outra empresa do mesmo grupo econômico, não podem ser considerados meros erros, enganos ou atos de gestão de negócios desprovidos de intenção, mas sim como atitude deliberada no sentido de burlar o controle aduaneiro, mantendo oculta a participação de terceiros, em total desacordo com o estabelecido na legislação, conforme demonstrado no tópico 3.

Cabe notar que o tópico 3 traz apenas considerações teóricas acerca das infrações, das modalidades de importação, da interposição fraudulenta, do crime de lavagem de dinheiro e do aperfeiçoamento da legislação aduaneira. No tópico 4, a fiscalização detalha os fatos apurados que demonstrariam a “comprovação da atuação da W M LAMINAÇÃO como interposta pessoa visando ocultar o(s) real(is) interessado(s)/responsável(is) pelas operações de importação, em evidente conduta de burla ao controle aduaneiro” (fls. 59, grifos do original).

Quanto à incompatibilidade entre a capacidade financeira-operacional e o volume de importações, as impugnantes se insurgem, em especial, contra as premissas adotadas pela fiscalização na análise. No caso, a fiscalização concluiu que a W M LAMINAÇÃO não possui funcionários e que o capital social de apenas R\$ 500.000,00 é incompatível com o volume de importações. Por sua vez, W M LAMINAÇÃO alega que a força de trabalho é terceirizada, conforme contrato de prestação de serviços já apresentado no procedimento de fiscalização, e junta fotos, que corresponderiam à planta industrial, aduzindo que, sem mão de obra, não teria como realizar seu faturamento.

De fato, a fiscalização se refere ao contrato de prestação de serviços firmado com a empresa K R D, cujo objeto é a prestação de serviços combinados de escritório, apoio administrativo, apoio à produção e fundição de materiais, bem como ao extrato mensal da folha de 07/2021 contendo um total de 97 empregados, vinculados a K R D. No entanto, a fiscalização concluiu que não existe uma relação de prestação de serviços de mão-de-obra da K R D para a W M LAMINAÇÃO, mas uma relação entre empresas coligadas com o repasse de recursos financeiros. Isso porque, ao analisar a contabilidade apresentada pela W M LAMINAÇÃO, observou que foram realizados vários pagamentos a K R D, todos debitados da conta-corrente nº 78740-1 do Banco Itaú e informados no Histórico como "PAGO K R D SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS EMPRESARIAIS EIRELI", sendo que somente os pagamentos efetuados nos meses de fevereiro e agosto de 2020 foram vinculados à nota fiscal emitida pela K R D. Assim, a fiscalização entendeu que as irregularidades na contabilidade e na emissão das notas fiscais, bem como a estreita relação entre as duas empresas, desqualificam a informação de que os funcionários da W M LAMINAÇÃO são terceirizados.

A meu ver, esses fatos relatados pela fiscalização configuram indícios de irregularidades que podem ter implicações tributárias diversas, como sonegação fiscal, inclusive planejamento tributário abusivo, mas não se relacionam à comprovação de ocultação do real adquirente ou responsável apontado no auto de infração: a INFINITI. Embora a não emissão das notas fiscais de prestação de serviços relativas à terceirização da mão de obra (KRD) possa configurar ilícito tributário, não se caracteriza como indício, muito menos prova, de ocultação fraudulenta da INFINITI nas importações sob análise. De igual modo, as inconsistências na escrituração contábil e no contrato de mútuo entre KRD e autuada não fazem prova do ilícito ora imputado à W M LAMINAÇÃO.

No que se refere à incompatibilidade entre o capital social e o volume de importações, entendo que a comparação isolada destes valores não é adequada. Como referem as impugnantes, o Regulamento do IPI1 dispõe que, nas hipóteses de importação por encomenda, a Receita Federal poderá exigir prestação de garantia, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido (grifei):

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

(...)IX - os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 79 , e Lei nº 11.281, de 20 de fevereiro de 2006, art. 13);

(...)§ 1º Nas hipóteses do inciso IX, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 80 , e Lei nº 11.281, de 2006, art. 11, § 1º):

I - deverá estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora:

a) por conta e ordem de terceiro; ou b) que adquira mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado; e II - poderá exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou encomendante predeterminado ou, no caso de importação por conta e ordem, do adquirente.

Essa determinação provém da Lei nº 11.281, de 20 de fevereiro de 2006 (grifei):

Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal:

I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na forma do caput deste artigo; e II - poderá exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do encomendante.

§ 2º A operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do § 1º deste artigo presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

§ 3º Considera-se promovida na forma do caput deste artigo a importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007) No caso concreto, o Parecer Técnico-Contábil, trazido pela W M LAMINAÇÃO, informa que o valor do seu patrimônio líquido vem se elevando, como segue (fls. 3029):

Desta forma, entendo que não se sustenta o indício de incompatibilidade financeira da W M LAMINAÇÃO, fundado apenas no valor do capital social.

Outro indício de irregularidade observado pela fiscalização é o repasse das mercadorias importadas a terceiros logo após o desembaraço (fls. 85, grifos do original):

Extração realizada nos sistemas Receitanet BX e Contábil das notas fiscais emitidas pela W M LAMINAÇÃO e daquelas provenientes das importações onde ela atuou como encomendante das mercadorias estrangeiras, permitiu analisar a entrada e a saída das mercadorias importadas em 2021 (até 15/07).

A análise dos dados revelou que boa parte das importações praticadas pela W M LAMINAÇÃO já estavam, aparentemente, destinadas a terceiras empresas. A associação das notas fiscais foi possível observando-se a NCM, as datas de emissão das notas fiscais e a quantidade dos produtos importados e vendidos.

(...)Observa-se que na mesma data do registro de saída da mercadoria do estabelecimento importador ou do registro de entrada da mercadoria no estabelecimento da W M LAMINAÇÃO quando ela atuou por conta própria, ou em datas muito próximas, a W M LAMINAÇÃO emite as notas fiscais de saída das mercadorias importadas às pessoas jurídicas ali identificadas, indicando que as mercadorias não transitaram pelo seu estabelecimento, sendo direcionadas imediatamente a destinatários previamente determinados às operações de importação, o que representa outra evidência da ocultação dos reais interessados e responsáveis pelas operações de importação.

Destaco que as operações em análise versam sobre importações para o encomendante declarado W M LAMINAÇÃO, sendo que o repasse das mercadorias importadas a terceiros logo após o desembaraço, por si só, não indica irregularidade nas importações. Neste sentido, esclarece a Solução de Consulta Cosit nº 158, 24 de setembro de 2021, como se vê do excerto da ementa (grifei):

A legislação aduaneira de regência não estabelece prazo mínimo para permanência de mercadoria importada em estoque, seja por parte do importador ou por parte do encomendante predeterminado. O curto tempo de permanência de mercadoria em estoque não tem o condão de, isoladamente, descaracterizar modalidade de importação indireta por encomenda, de que trata o art. 11 da Lei nº 11.281, de 2006.

Ademais, a própria Instrução Normativa RFB nº 1861, de 27 de dezembro de 2018, prevê que o encomendante predeterminado pode determinar a entrega das mercadorias a terceiro, inclusive saindo diretamente do recinto alfandegado em que ocorreu o despacho aduaneiro (grifei):

Art. 8º Para cada operação de importação por encomenda, o importador por encomenda deverá emitir, observada a legislação específica:

(...)§ 2º Caso o encomendante predeterminado determine que as mercadorias sejam entregues a estabelecimento de outra pessoa, física ou jurídica, deverão ser observados os seguintes procedimentos:

I - o importador por encomenda emitirá nota fiscal de venda das mercadorias para o encomendante predeterminado, nos termos do inciso II do caput; e II - o encomendante predeterminado emitirá nota fiscal de saída, observada a natureza da operação, para o novo destinatário, na qual deverão ser informados:

a) o destaque do IPI, quando aplicável;

b) a indicação, no corpo da nota fiscal, de que a mercadoria deverá sair do estabelecimento do importador por encomenda ou do recinto alfandegado em que ocorreu o despacho aduaneiro, conforme o caso;

c) o endereço do estabelecimento do importador por encomenda ou do recinto alfandegado em que ocorreu o despacho aduaneiro, conforme o caso, de onde sairá a mercadoria;

d) o nome empresarial e o número de inscrição no CNPJ do importador por encomenda; e e) o número da nota fiscal de venda emitida nos termos do inciso I do § 2º.

Outro ponto trazido pela fiscalização é que a quase totalidade das mercadorias importadas se destinam a empresas do mesmo grupo econômico: INFINITI, TAG, TESLA e PETRA possuem o mesmo quadro societário da W M LAMINAÇÃO. As tabelas, elaboradas pela fiscalização, apresentam a distribuição das vendas para os maiores clientes nos anos de 2020 e 2021 (até 15/07), sendo que INFINITI concentra mais de 45% das vendas realizadas pela W M LAMINAÇÃO.

A impugnante W M LAMINAÇÃO alega que os sócios definiram concentrar as operações de aquisição de insumos no mercado internacional para o grupo empresarial que compõe, no intuito de ter maior poder de barganha frente aos importadores e fornecedores estrangeiros, o que parece plausível. Aduz ainda que cada empresa detém sua estrutura negocial, financeira-contábil e físico-operacional individualizadas e independentes: ativos e passivos próprios; quadro de funcionários independentes; público-alvo e mercados específicos. Embora não seja possível apurar a veracidade destas alegações, face aos elementos que constam nos autos, o ônus da prova cabe à fiscalização, vez que se trata da imputação de ocultação comprovada do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiro. Isso porque a exigência do crédito tributário, mediante auto de infração, deve estar instruída com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito (art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972). Noto que TAG, PETRA e TESLA trazem o mesmo endereço, sendo distinto o galpão (A, B, C), o que poderia constituir indício de compartilhamento da estrutura física e/ou do quadro de funcionários, sendo que a “divisão” de empresas pode ensejar fraude e sonegação de tributos, como, por exemplo, para driblar indevidamente os limites de faturamento anual para enquadramento no Simples Nacional ou tributação pelo lucro presumido ou obter alguma vantagem em relação à tributação das contribuições. No entanto, a fiscalização apenas destacou que INFINITI, TAG, PETRA, TESLA têm os mesmos sócios da W M LAMINAÇÃO: DETILIO PARTICIPAÇÕES EIRELI e WMS PARTICIPAÇÕES EIRELI. A meu ver, a comprovação da atuação irregular destas empresas e, principalmente, da caracterização da INFINITI como real responsável pelas importações em pauta, demandaria aprofundamento da análise fiscal, o que não ocorreu.

Quanto ao fluxo dos recursos, a fim de demonstrar o volume total de recursos creditados na conta bancária da W M LAMINAÇÃO, oriundos da empresa INFINITI, a fiscalização elaborou a tabela, às fls. 104, contendo os valores totais dos créditos lançados na conta 78740-1 do Banco Itaú, por período mensal, bem como

os créditos provenientes da INFINITI e a relação percentual entre ambos. A fiscalização constatou que, em 14 dos 18 meses analisados, a participação da INFINITI foi superior a 80%, e em 10 meses os créditos da INFINITI superaram o percentual de 90% dos totais de créditos lançados na conta bancária, concluindo que os recursos financeiros que permitiram a empresa W M LAMINAÇÃO realizar suas atividades operacionais, efetivando os pagamentos a fornecedores, tiveram como origem principal a pessoa jurídica INFINITI. Por conseguinte, a fiscalização concluiu que W M LAMINAÇÃO atuou como interposta pessoa nas operações de importação efetivadas, com o objetivo de ocultar à fiscalização aduaneira o real adquirente e responsável pelas operações, qual seja, a pessoa jurídica INFINITI.

As impugnantes alegam que a análise superficial de datas e valores não pode ser considerada como meio probante suficiente a fundamentar a imputação de prática infracional e que é lícito o aporte financeiro entre empresas do mesmo grupo para a consecução de suas atividades fins. Sustentam ainda que inexistente ocultação da figura do encomendante do encomendante, nos termos da Solução de Consulta Cosit nº 158, de 2021. De fato, esta Solução de Consulta estabelece que a presença de um terceiro envolvido - o encomendante do encomendante predeterminado - não é vedada pela legislação e, desde que as relações estabelecidas entre os envolvidos na importação indireta representem transações efetivas de compra e venda de mercadorias, não descaracteriza a operação de importação por encomenda (grifei):

IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. DISPENSABILIDADE DE IDENTIFICAÇÃO DO ENCOMENDANTE DO ENCOMENDANTE PREDETERMINADO. INFRAÇÕES POR FRAUDE, SIMULAÇÃO OU INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRAZO DE ESTOQUE.

A importação por encomenda envolve, usualmente, apenas dois agentes econômicos, ou seja, o importador por encomenda e o encomendante predeterminado, que são, respectivamente, o contribuinte e o responsável solidário pelos tributos incidentes. A presença de um terceiro envolvido - o encomendante do encomendante predeterminado - não é vedada pela legislação, não descaracteriza a operação de importação por encomenda, e, portanto, não é obrigatória sua informação na Declaração de Importação, desde que as relações estabelecidas entre os envolvidos na importação indireta representem transações efetivas de compra e venda de mercadorias.

A ocorrência de relações comerciais autênticas com terceiros, nos casos de importação por encomenda, por si só, não caracteriza ocultação do real comprador mediante fraude, simulação ou interposição fraudulenta, de que trata o inciso V, do art. 23 do Decreto-Lei (DL) nº 1.455, de 1976, ou acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários, de que trata o art. 33 da lei nº 11.488, de 2007, desde que as relações estabelecidas entre todas as partes sejam legítimas, com comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados, observado o disposto no § 2º do art. 23 do DL nº 1.455, de 1976.

A simples vinculação societária entre empresas nacionais envolvidas em operação legítima de importação por encomenda não se confunde com a figura da infração de ocultação do sujeito passivo mediante fraude, simulação ou interposição fraudulenta, de que trata o inciso V, do art. 23 do DL nº 1.455, de 1976.

(...)Portanto, a descaracterização das importações por encomenda declaradas passa pela comprovação inequívoca por parte da fiscalização de que não se trata de relações comerciais autênticas, ou seja, que as operações não representam transações efetivas de compra e venda de mercadorias. Contudo, não há nos autos uma demonstração contundente da ocultação do sujeito passivo, em especial, nas DI ora analisadas.

Por fim, reforço que o ônus probatório é da fiscalização, visto que o tipo infracional segue a regra geral, prevista no art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, não havendo inversão do ônus da prova. Com isso, entendo que a autuação não merece prosperar em razão de carência probatória por parte da fiscalização, que não demonstrou de maneira inequívoca que houve a ocultação da INFINITI, mediante fraude ou simulação, nas DI nº 21/1450750-4, 21/1462123-4 e 21/1491513-0. (grifei).

Reforço que quanto à prova da materialidade, deve a fiscalização – especialmente considerando o ônus da prova nos casos de autos de infração e pedidos de compensação, ressarcimento e restituição, demonstrar de forma evidente a ocultação, mediante fraude ou simulação, do sujeito passivo, real vendedor, comprador ou responsável pela operação.

No caso em apreço, é necessária a dilação probatória, para comprovação da ocorrência da operação simulada – considerando o enquadramento no artigo 23, inciso V, do Decreto-lei 1.455/1976, para que, em consequência, seja considerada a aplicação da multa de cessão de nome.

Segundo o Professor Rodrigo Mineiro, que por anos fez parte deste Conselho Administrativo - em artigo publicado na obra *A eficiência Probatória e a atual jurisprudência do CARF* (Almedina, 2020), a maioria dos casos tem aceitado os seguintes elementos para configuração da ocultação:

- i) contratos;
- ii) ordens de compra;
- iii) elementos diversos que apontam que a negociação foi efetuada pelo sujeito oculto;
- iv) registros contábeis do importador e do sujeito oculto;
- iv) não comprovação, pelo importador, da origem dos recursos empregados;
- v) ausência de capacidade financeira do importador e

vii) comprovante financeiro do pagamento da importação e demonstração do fluxo financeiro da operação.

No meu entender, depois de muito me aprofundar no tema, inclusive me baseando em votos nos quais esta Conselheira já foi considerada vencida em matéria similar, passo a entender que o fluxo financeiro da operação e os registros contábeis são as figuras mais importantes do conjunto de indícios apontado na obra, ou mesmo de tantas outras fortes provas, que podem compor a convicção do julgador para efetivamente considerar a ocorrência de fraude ou simulação.

Vê-se que, no presente auto de infração, houve a mera análise do manejo societário das empresas, considerando para as ocorrências acima descritas apenas o encontro ou a semelhante composição empresarial de cada pessoa jurídica.

Entendo que a mera composição societária das empresas envolvidas na operação de importação – seja pela constatação da existência de sócios em comum, não é elemento nuclear da fraude ou simulação, tão menos pode ser considerada como prova, se totalmente desacompanhada de outros elementos contundentes para formação de um conjunto hábil a sustentar esse tipo de autuação, não restando desconfigurado, no caso em concreto, as importações.

Nesse sentido, ousou divergir da decisão de 1ª grau, pela inexistência de prova que sustente a manutenção do auto de infração, que é mera consequência punitiva da ocorrência de fraude/simulação na figura da interposição fraudulenta, e voto pela procedência do Recurso Voluntário, inclusive, reiterando argumentos utilizados no acórdão 3201004.917 julgado pela 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária que julgaram matéria similar.

Logo, restam prejudicadas às questões relacionadas às multas aplicadas.

Com fulcro nas razões supra expedidas, voto no sentido de rejeitar as preliminares arguidas, conhecer do recurso e, no mérito, conceder provimento ao recurso voluntário, cancelando o auto de infração.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta