



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| PROCESSO | 15165.721415/2021-48 |
| ACÓRDÃO | 3003-002.609 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 23 de setembro de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | MG7 COMERCIO EXTERIOR EIRELI |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 04/02/2019, 22/02/2019

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 95 DO DL 37/1966 E ARTS. 121, 124 E 135, III, DO CTN. LEGITIMIDADE PASSIVA.

Respondem solidariamente pela infração todos os que concorrem para sua prática ou dela se beneficiam. A participação da sócia-titular em conduta dolosa da pessoa jurídica autoriza a responsabilização solidária. Não se trata de descon sideração da personalidade jurídica, mas de imputação direta prevista em lei. Preliminar de ilegitimidade passiva rejeitada.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTIMAÇÃO PESSOAL DA SÓCIA-ADMINISTRADORA. DESNECESSIDADE.

Não há nulidade por ausência de intimação pessoal da sócia-administradora em processo fiscal, quando esta detém poderes de administração e representação da empresa individual de responsabilidade limitada. Inexistente violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa (CF, art. 5º, incisos LIV e LV).

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUNÇÃO RELATIVA. ÔNUS DA PROVA.

Configura-se a interposição fraudulenta por encomenda quando presentes indícios consistentes e ausente comprovação da regularidade das operações. Recursos voluntários negados.

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Configurada a ocultação do real adquirente mediante fraude ou simulação, incide a penalidade prevista no art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Vinicius Guimaraes, Regis Xavier Holanda (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão proferido pela 17ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em São Paulo que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo.

O Acórdão n.º 108-031.990 (fls. 396/422) apresenta a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 04/02/2019, 22/02/2019

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 nº 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

Por bem resumir os fatos, sirvo-me do Relatório do Acórdão *a quo*:

Versa este processo sobre auto de infração formalizado para exigência de multa administrativa, no valor de R\$ 399.200,47, lavrado pela fiscalização da Alfândega de Curitiba/PR, diante da constatação da infração disciplinada pelo artigo 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/1976, para a qual está prevista a aplicação da pena de perdimento às mercadorias, nos termos do seu § 1º, incluído pela Lei nº 10.637/2002, ou multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro das mercadorias, caso elas não possam ser apreendidas, nos termos do seu § 3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350/2010.

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

- Sujeito Passivo: MG7 COMÉRCIO EXTERIOR EIRELI, doravante MG7, CNPJ nº 28.291.519/0001-95;
- Responsável tributário: VANESSA MARIA MARTINS, CPF nº 039.279.149-83, sócia/responsável pela empresa MG7;
- Responsável tributário: JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO, doravante J C A, CNPJ nº 81.617.193/0001-26, baixada em 08/04/2020;
- Responsável tributário: JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO, CPF nº 172.407.009-68, sócio/responsável pela empresa de mesmo nome, com 100% do seu capital social;
- Responsável tributário: AR70 COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA., CNPJ , doravante AR70, CNPJ nº 11.430.143/0001-50.

No Relatório de Ação Fiscal (fls. 24 a 88), parte integrante do auto de infração, a autoridade fiscal descreveu, em síntese, os seguintes fatos:

- Cumprindo procedimento de revisão aduaneira, identificou 2 (duas) Declarações de Importação (DI nº 19/0218242-3, de 04/02/2019, DI nº 19/0345151-7, de 22/02/2019), registradas pela MG7 como importações por conta própria, ou seja, a empresa se declarou como importadora e adquirente das mercadorias (aparelhos eletrônicos para veículos);
- Ao cabo de seus trabalhos, concluiu que a real beneficiária e adquirente das mercadorias era a empresa AR70, fraudulentamente ocultada;

- O esquema montado para ocultação da empresa AR70 contou ainda com a participação da empresa J C A;
- O arranjo empresarial fraudulento desenhado pelas empresas envolvidas no esquema, composto pela importadora ostensiva (MG7), por aquela que simulou a compra e a venda das mercadorias importadas no mercado nacional (J C A) e pela real adquirente (AR70), restou absolutamente confirmado pelo trabalho de auditoria, que analisou o fluxo operacional e financeiro das operações de importação autuadas;
- Os sócios/responsáveis pelas empresas MG7 e J C A integram a mesma família (parentes por afinidade), o que contribuiu para a formação do conluio;
- As transferências das mercadorias importadas para a empresa AR70 observaram o mesmo modus operandi. Após o desembaraço aduaneiro, mediante a emissão de algumas notas fiscais de saída, elas foram integralmente transferidas da empresa MG7 para a empresa J C A, que, na sequência, mediante a emissão de algumas notas fiscais de saída, fez a transferência integral delas para a empresa AR70;
- Não houve compra e venda de mercadorias importadas entre as participantes do esquema, apenas simulações de operações comerciais;
- À época dos fatos, a habilitação da empresa AR70 para realizar operações de comércio exterior através do sistema SISCOMEX IMPORTAÇÃO estava limitada a USD 50.000,00, valor insuficiente para acobertar as importações revisadas;
- A exportadora das mercadorias e a empresa AR70 pertencem ao mesmo grupo econômico;
- A falsa declaração da empresa MG7 como adquirente das mercadorias, ocultando a empresa AR70, permitiu que a primeira usufrísse de benefício fiscal concedido pelo Estado de Santa Catarina (ICMS-Importação);
- A ocultação da empresa AR70 implicou também em quebra da cadeia do IPI;
- Diante desses e de outros fatos, lavrou o presente auto de infração.

Pela via eletrônica, a empresa MG7 foi intimada do auto de infração em 23/06/2021 (fl. 244), tendo ela apresentado impugnação em 23/07/2021 (fls. 255 a 270). A defesa alegou que:

Preliminar.

Da fragilidade dos indícios apontados pela fiscalização.

1. A fiscalização não trouxe qualquer subsídio probatório que desabone as operações da impugnante;

2. Não pode o Fisco olvidar-se de produzir elementos probatórios nesses casos, pois sabe-se que elementos de prova não são insinuações de um prévio acordo doloso, mas sim de prova concreta documental da conduta que se quer imputar, o que não se vê neste feito administrativo;
3. Não há qualquer prova da existência de conluio entre a impugnante e a AR70 na prática de ato fraudulento ou simulado, tampouco provas de negociação realizada pela AR70 em relação às mercadorias importadas. Reproduziu ementas de acórdãos do CARF e jurisprudência;
4. É absurda a interpretação canhestra da Autoridade Fiscal que supôs conduta dolosa da impugnante, atribuindo um suposto “oculto” na aquisição das mercadorias, sob alegação de que as mercadorias constantes das DI fiscalizadas tinham um destinatário predeterminado. Reproduziu ementas de acórdãos do CARF;
5. O Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal, em seu artigo 9º, dispõe que o auto de infração deve conter a descrição dos fatos e o enquadramento legal, bem como ser instruído com todos os meios de prova. Reproduziu legislação e doutrina;
6. Não basta ao Fisco apenas indicar os indícios encontrados, deve também perquirir os elementos reveladores da operação e da conduta dos intervenientes;
7. Os indícios apontados mostram-se incipientes e insuficientes para a aplicação das penalidades, estando consubstanciado o ato de infração em meras ilações;
8. A Autoridade Administrativa tem o poder/dever de buscar a verdade real, chamada por alguns de verdade material;
9. Resta evidente a nulidade do auto de infração;

Do mérito.

Da ausência da prática de ocultação fraudulenta.

10. Os fatos probatórios não se subsumem à hipótese legal, pois não se conseguiu comprovar que a empresa impugnante teria efetivamente praticado a infração de ocultação;
 11. Não foi analisada a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de importação;
 12. É imprescindível bases sólidas para a constituição da penalidade. Reproduziu ementas de acórdãos do CARF;
 13. A fiscalização se apegou a suposições desassociadas de quaisquer provas;
 14. Não há fundamento concreto apontado para dar lastro a existência de ocultação do real adquirente das mercadorias importadas;
- Da ausência de ocultação do real adquirente.

15. Restou mais do que comprovado que a operação se deu de forma regular e com a declaração correta da real adquirente das mercadorias;

16. A autoridade fiscal apontou apenas indícios de ocultação da real responsável pela operação de importação;

17. Muito embora a infração atribuída seja comprovada, os fatos probatórios não se subsumem à hipótese legal, na medida em que não se conseguiu comprovar que a impugnante teria praticado a infração de ocultação;

18. Não há qualquer comprovação de que as transferências realizadas pela empresa AR70 para a J C A tenham sido destinadas à impugnante;

19. É imprescindível bases sólidas para a constituição da penalidade. Reproduziu ementa de acórdão do CARF;

20. A impugnante é pessoa jurídica legalmente constituída, com plena estrutura física e operacional para atender suas necessidades, não se trata de uma empresa de fachada, tampouco desprovida de patrimônio;

21. Não ocorreu a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou responsável pela operação de comércio exterior;

22. O lançamento tributário deve ser declarado nulo de pleno direito;

Da ausência de subsunção dos fatos à norma legal.

23. A interposição fraudulenta somente poderá ser configurada se realmente forem comprovados os seguintes fatos, núcleos do tipo legal previsto: i) a ocultação do real comprador; ii) a fraude e simulação para tanto;

24. Constitui elemento essencial do tipo a ocultação do real interessado na operação de importação perpetrada mediante fraude ou simulação. Reproduziu ementas de acórdãos do CARF;

25. Nesse contexto, a operação comercial teria de causar ilusão e ter exagerada distinção entre a realidade e a aparência, ou seja, o interposto não teria real interesse na importação e o real adquirente não poderia aparecer na operação;

26. A simples ocultação não constitui dano ao erário, por falta do elemento do tipo, fraude ou simulação;

27. A importação foi realizada exatamente da forma como determina a legislação, importação por conta própria;

28. Para a perfeita subsunção da conduta à norma punitiva e a consequente sanção de multa, se deve provar que a suposta terceira pessoa teria figurado como verdadeira importadora e efetivamente praticado os atos do negócio em conjunto com o exportador;

Conclusão.

29. Ante o exposto, requer: i) preliminarmente, o reconhecimento da nulidade do auto de infração; ii) caso a preliminar não seja reconhecida, no mérito, o reconhecimento da insubsistência do auto de infração.

Pela via postal, a autuada VANESSA MARIA MARTINS foi intimada do auto de infração em 05/07/2021 (fl. 380), tendo ela apresentado impugnação e documento em 26/07/2021 (fls. 349 a 378). A defesa alegou que:

Preliminares.

Da inaplicabilidade da responsabilidade solidária.

1. A responsabilidade solidária de titular é inaplicável no presente caso;
2. As obrigações adquiridas pela pessoa jurídica da qual é sócio/titular não dizem respeito às pessoas físicas que integram a sociedade. Reproduziu legislação;
3. O artigo 135, inciso III, do CTN, ao dispor que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias exige que reste comprovado que o sócio em questão praticou atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto. Reproduziu legislação e ementa de acórdão do CARF;
4. No que diz respeito ao caput do artigo 135 do CTN, seria necessário a prova de que a pessoa arrolada no dispositivo estivesse agindo em infração à lei, contrato social ou estatuto da sociedade, o que não ocorreu no caso em espécie. Reproduziu ementa de acórdão do STJ;
5. A atribuição de responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro é sempre excepcional, além de afrontar o previsto pelo artigo 37, caput, da Constituição Federal. Reproduziu doutrina e ementas de acórdãos do STF e STJ;

Da desconsideração da personalidade jurídica.

6. Não há qualquer previsão legal que permita à Administração Pública desconsiderar a personalidade jurídica do administrado em sede de procedimento administrativo;
7. É imprescindível que haja previsão expressa da desconsideração da personalidade jurídica em regra jurídica permissiva para a sua efetivação no âmbito do direito tributário. Reproduziu legislação e doutrina;
8. Ainda que o artigo 135, inciso III, do CTN, permita a atribuição da responsabilidade tributária solidária aos titulares, diretores e representantes, é obrigação da Administração Pública comprovar no processo administrativo fiscal a efetiva participação da pessoa no ilícito tributário;
9. Além disso, não há comprovação efetiva da prática de irregularidade pela pessoa jurídica. Reproduziu ementa de acórdão do STJ;

Do cerceamento de defesa à impugnante.

10. Em momento nenhum da investigação a titular, na qualidade de pessoa física, foi notificada para apresentar qualquer explicação acerca dos fatos investigados;

11. Na qualidade de pessoa física, não foi instada a apresentar documentos para se defender da investigação que ocorria em face da empresa MG7;

12. A ampla defesa e o contraditório são garantias fundamentais dos contribuintes, conforme artigo 52, incisos LIV e LV, da CF/1988, os quais devem ser respeitados pela Administração Pública, nos termos do artigo 22 da Lei nº 9.784/1999 e artigo 37, caput, da CF/1988. Reproduziu ementas de acórdãos do TRF-4ª Região;

13. A impugnante recebeu de forma sorrateira e antecipada a sanção aplicada, o que demanda a anulação deste ato administrativo;

Da fragilidade dos indícios apontados pela fiscalização.

14. Em nenhum momento a autoridade fiscal logrou comprovar que a empresa AR70 teria participado de maneira fraudulenta das operações de importação ou agido em conluio com a empresa MG7 para ocultar-se da fiscalização nas operações em debate;

15. Ainda que se considere que a empresa AR70 possuía habilitação no sistema Radar na modalidade limitada, nada a impede de adquirir as mercadorias no mercado interno;

16. Quer a autoridade fiscal imputar uma infração somente porque a empresa MG7 é beneficiária de regime especial do ICMS em Santa Catarina;

17. O Relatório Fiscal não adentra na suposta ausência de capacidade financeira da empresa MG7, ou de que forma ela teria ocultado a empresa AR70;

18. A Autoridade Fiscal imputa a ocultação "comprovada", que demanda a presença de provas inequívocas da prática ilícita. Assim, não pode o Fisco olvidar-se de produzir elementos probatórios nesse caso, pois sabe-se que elementos de prova não são insinuações de um prévio acordo doloso;

19. Não há qualquer prova da existência de conluio entre a MG7 e a AR70 na prática de ato fraudulento ou simulado, tampouco prova de negociação realizada pela AR70 em relação às mercadorias importadas. Reproduziu ementas de acórdãos do CARF e doutrina;

20. Em decorrência do princípio da legalidade estrita, a Autoridade Administrativa tem o poder/dever de buscar a verdade material. Reproduziu legislação;

21. Resta evidente a nulidade do auto de infração;

Do mérito.

Da ausência da prática de ocultação fraudulenta.

22. Se a autoridade administrativa imputa a ocultação "comprovada", então deveria demonstrar de forma cabal a ocorrência desta conduta delitiva, pois

apenas presumiu a conduta com base na ausência de notas fiscais de saída e emissões de notas fiscais para a AR70 utilizando a empresa J C A. Reproduziu ementas de acórdãos do CARF;

23. Muito embora a fiscalização insista que houve a tal fraude, não há qualquer confirmação neste sentido, apenas suposições desassociadas de quaisquer provas, que não ensejam uma penalidade dessa gravidade;

Da ausência de ocultação do real adquirente.

24. Restou mais do que comprovado que a operação se deu totalmente regular e com a declaração correta da real adquirente das mercadorias, a empresa MG7;

25. Os fatos probatórios não se subsumem à hipótese legal, na medida em que ao contrário do que afirma a fiscalização, ela não conseguiu comprovar a ocorrência da infração de ocultação, afastando assim a incidência concreta da norma penal, prevista no inciso V, do artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/1976;

26. Não há qualquer comprovação de que as transferências realizadas pela empresa AR70 para a empresa J C A tenham sido destinadas à empresa MG7;

27. Em se tratando de interposição fraudulenta, na modalidade comprovada, é imprescindível bases sólidas para a constituição da penalidade, de acordo com os atuais precedentes do CARF. Reproduziu ementa de acórdão do CARF;

Da ausência de subsunção dos fatos à norma legal aplicada.

28. A interposição fraudulenta somente poderá ser configurada se realmente forem comprovados os seguintes fatos, núcleos do tipo legal previsto: i) a ocultação do real comprador; ii) a fraude e simulação para tanto;

29. Constitui elemento essencial do tipo a ocultação do real interessado na importação, que seja perpetrada mediante fraude ou simulação. Reproduziu ementas de acórdãos do CARF;

30. Nesse contexto, a operação comercial teria de causar ilusão e ter exagerada distinção entre a realidade e a aparência, ou seja, o interposto não teria real interesse na importação e o real adquirente não poderia aparecer na operação;

31. A simples ocultação não constitui dano ao erário, por falta do elemento do tipo, fraude ou simulação;

32. A importação foi realizada exatamente da forma como determina a legislação, importação por conta própria;

33. Para a perfeita subsunção da conduta à norma punitiva e a consequente sanção de multa, se deve provar que a suposta terceira pessoa teria figurado realmente como verdadeira importadora e efetivamente praticado os atos do negócio em conjunto com o exportador;

Conclusão.

34. Ante o exposto, requer seja reconhecida: i) preliminarmente, a ilegitimidade da impugnante; ii) a nulidade do auto de infração; iii) a desconstituição do crédito tributário; iv), caso as preliminares arguidas não sejam acatadas, a inexistência de amparo legal que sustente o crédito tributário exigido; v) a insubsistência do auto de infração.

Pela via eletrônica, a empresa AR70 foi intimada do auto de infração em 25/06/2021 (fl. 245), tendo ela apresentado impugnação e documentos em 27/07/2021 (fls. 273 a 345). A defesa alegou que:

Preliminares.

Da nulidade do lançamento.

1. Nos termos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, o auto de infração deverá conter obrigatoriamente a descrição do fato e a disposição legal infringida de maneira individualizada, sob pena de nulidade e afronta aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, previsto no artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal, c/c o artigo 2º, parágrafo único, inciso VII, e 50, da Lei nº 9.784/1999;

2. No caso concreto a autoridade fiscal não indicou qualquer conduta concreta e ilegal praticada pela impugnante que justificaria a responsabilidade tributária pela prática de fraude ou simulação. Reproduziu legislação;

3. Não houve individualização das condutas praticadas, com a clara demonstração de participação da impugnante em atos fraudulentos ou sequer ilícitos;

4. O artigo 3º, inciso II, da IN RFB nº 1.862/2018, é expresso no sentido de que o lançamento de ofício, caso haja imputação de responsabilidade tributária, deverá descrever os fatos que levaram a corresponsabilidade de terceiro, enquanto o inciso III determina o enquadramento legal do vínculo de responsabilidade dos fatos a que se refere o inciso II. Reproduziu legislação;

5. Não pode o Agente Fiscal apenas consignar os dispositivos legais que poderiam legitimar a responsabilidade tributária, sem descrever os fatos que vinculam cada sujeito passivo sobre tal norma de responsabilização. Reproduziu ementa de acórdão do CARF;

6. Considerando a inobservância dos requisitos formais, o lançamento tributário deve ser julgado integralmente nulo ou, ao menos, na parte que imputa responsabilidade solidária à impugnante;

Da ilegitimidade passiva da impugnante.

7. Todos os atos e fatos que supostamente teriam caracterizado a interposição fraudulenta foram praticados exclusivamente pela MG7, o que afasta a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN;

8. A autoridade fiscal presume que o fato de a impugnante ter adquirido mercadorias na cadeia comercial seria suficiente para demonstrar seu interesse na fraude supostamente identificada. Reproduziu ementas de acórdãos do CARF;

9. A própria Receita Federal editou o PN COSIT nº 04/2018. Esse dispositivo determina que eventual autuação fiscal deve estabelecer o vínculo causal entre o responsável solidário e o respectivo contribuinte, bem como a sua participação no alegado ilícito apurado. Reproduziu legislação;

10. Esse PN também descreve que o mero interesse econômico não é suficiente para atrair a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN. Reproduziu legislação;

11. O artigo 95, inciso I, do Decreto-lei nº 37/1966, jamais poderá ser interpretado isoladamente, sem conciliação com as hipóteses de sujeição passiva previstas no CTN. Reproduziu ementa de acórdão do STJ;

12. Diante do exposto, não há de se cogitar a aplicação do artigo 124, incisos I e II, do CTN, tampouco do artigo 95 do Decreto-lei nº 37/1966, razão pela qual a exclusão da impugnante do polo passivo da presente autuação é medida que se impõe;

Do mérito.

Da improcedência da autuação.

13. O tipo sancionador em questão exige a demonstração de dolo na ocultação do real importador/falha documental e não mero descumprimento de obrigação acessória aduaneira, pois caso contrário, a penalidade a ser aplicada é a multa pecuniária prevista pelo artigo 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro;

14. Não basta, portanto, a acusação de fraude sem a prova cabal e incontestável da intenção de causar dano específico para a configuração do delito aduaneiro. É preciso provar que a fraude tenha sido praticada com o claro objetivo de produzir determinado resultado ou que o autor assumiu conscientemente o risco de produzi-lo;

15. O ônus de provar o dolo/fraude nos atos infracionais de cada contribuinte ou corresponsável é do Fisco. Reproduziu ementa de acórdão do CARF;

Ausência de demonstração de fraude ou simulação.

16. Em 2019, a impugnante resolveu testar um novo fornecedor;

17. Não era de seu conhecimento que o titular da empresa J C A era o pai de Marco Aurélio Cardoso Ambrósio, que era o cônjuge de Vanessa Maria Martins, titular da MG7;

18. A impugnante nunca manteve qualquer relacionamento direto com a MG7;

19. É absolutamente infundado o suposto conluio entre as três empresas;

20. A fiscalização aponta como indício de fraude o fato de que a impugnante faria parte do mesmo grupo da exportadora estrangeira das mercadorias importadas, a

AR70 INTERNATIONAL LTD., de Hong Kong. Contudo, tal afirmação não comprova absolutamente qualquer fraude ou simulação;

21. Não procede a alegação de que a realização de pagamentos antecipados por encomendante pré-determinado seria indício de fraude;

22. A despeito de eventual descumprimento de obrigação acessória, informar o encomendante nas DI, tal fato não é suficiente para comprovar que houve fraude, dolo ou simulação por parte da impugnante. Até prova em contrário, trata-se de mero descumprimento de obrigação acessória;

23. A importação por meio da MG7 ou da J C A não traz qualquer vantagem fiscal em comparação com as suas operações usualmente realizadas na Zona Franca de Manaus;

24. O fato de a MG7 gozar de benefício fiscal relativo ao ICMS no Estado de Santa Catarina não comprova nada quanto à eventual tentativa de a impugnante buscar dolosamente lesar o Erário;

25. A fraude não se presume, e deve necessariamente ser comprovada de maneira cabal pela Fazenda Pública. Reproduziu ementa de acórdão do STJ;

26. Não restou comprovada a exigência legal de demonstração de fraude, dolo e simulação. Reproduziu ementa de acórdão do CARF;

27. Não restam dúvidas de que a presente autuação fiscal deve ser julgada insubsistente, tendo em vista a atipicidade das condutas praticadas pela impugnante e, em especial, à inexistência de comprovação de qualquer prática de fraude, dolo ou simulação;

Dos pedidos.

28. Diante do exposto, requer: i) preliminarmente, seja reconhecida a nulidade do auto de infração ou, subsidiariamente, seja reconhecida a sua ilegitimidade passiva; ii) caso as preliminares não sejam acolhidas, no mérito, seja julgado improcedente o auto de infração.

Primeiramente pela via postal (fl. 251) e depois pelo Edital Eletrônico nº 011296215 (fl. 252), o atuado JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO (pessoa física) foi intimado do auto de infração em 29/07/2021, todavia, ele não apresentou impugnação, de acordo com o Termo de Revelia lavrado pela unidade preparadora (fl. 390).

MG7 Comércio Exterior Eireli (fls. 440/454), Vanessa Maria Martins (fls. 469/486) e AR700 Comércio e Indústria Ltda. (fls. 422/451) interpuseram recurso voluntário no qual reiteram os argumentos de suas respectivas impugnações.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Freitas Costa**, Relator

I - TEMPESTIVIDADE

Verifico que os recursos voluntários foram interpostos tempestivamente e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deles conheço.

Considerando a identidade das matérias suscitadas, todos os recursos voluntários serão examinados em conjunto.

II – PRELIMINARES**i. Legitimidade passiva e responsabilidade solidária**

A AR700 Comércio alega que a DRJ não enfrentou especificamente sua preliminar de nulidade da autuação por falta de fundamentação.

Sustenta que a Autoridade Fiscal não indicou qualquer conduta concreta e ilegal por ela praticada que justificaria a responsabilidade tributária por fraude ou simulação, tendo a fiscalização se limitado a citar dispositivos legais sobre responsabilidade, sem individualizar a conduta da AR700.

Argumenta que a própria Instrução Normativa RFB nº 1.862/2018 exige que o lançamento descreva os fatos que caracterizam a responsabilidade tributária e o enquadramento legal, e não apenas a transcrição do dispositivo, o que não foi cumprido.

Cita precedentes do CARF que estabelecem o ônus da fiscalização de apresentar todos os elementos de prova dos fatos, e que a ausência de provas deve levar ao cancelamento do lançamento tributário.

A recorrente Vanessa Maria Martins sustenta sua ilegitimidade para figurar como responsável solidária, sob o argumento de que a pessoa jurídica MG7 constitui ente autônomo, dotado de vontade e patrimônio próprios, sendo certo que as obrigações da empresa não se transmitem automaticamente às pessoas físicas que a compõem.

Aduz que não restou comprovado desvio de finalidade ou confusão patrimonial que autorizasse a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, nos termos do art. 50 do Código Civil. Ressalta, ainda, que o art. 135, III, do CTN exige, para a responsabilização pessoal de diretores, gerentes ou representantes, a demonstração de atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto — requisitos que, em seu entender, não foram configurados. Defende, portanto, que a responsabilidade do sócio ou titular deve ser residual, subsidiária e fundada em prova robusta de dolo.

Afirma, também, inexistir previsão legal que autorize a Administração Pública, em sede de processo administrativo, a desconsiderar a personalidade jurídica, medida que somente poderia ser determinada judicialmente. Nesse sentido, qualifica a tentativa de atribuição de responsabilidade solidária como uma “desconsideração da personalidade jurídica às avessas”.

A AR700 COM afirma que os atos que supostamente caracterizaram a interposição fraudulenta foram exclusivamente praticados pela MG7, sem qualquer vínculo societário com a Recorrente, não havendo nos autos indicação de participação direta da Recorrente na formação do fato gerador da penalidade.

Entende que o simples fato de a Recorrente não ter sido identificada na importação ou possuir "interesse comum" seria suficiente para a solidariedade é contestado.

Para a AR700 COM, o "interesse comum" (Art. 124, I, do CTN) deve ser diretamente relacionado ao fato gerador, exigindo a prática conjunta de uma conduta dolosa de fraude ou simulação.

Arvora-se no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04/2018 da própria Receita Federal exige um vínculo causal entre o responsável solidário e o contribuinte, e a participação do primeiro no ilícito, e que o mero interesse econômico não é suficiente para a responsabilidade solidária. A Recorrente alega que isso não foi demonstrado em seu caso.

Argumenta que o Art. 95, I, do Decreto-Lei nº 37/1966, deve ser interpretado em conjunto com o CTN, exigindo um liame entre a conduta individual da Recorrente e o ilícito apurado, o que não ocorreu.

Contudo, a decisão recorrida consignou que a infração foi imputada ao importador MG7, ao adquirente AR700 e a outros responsáveis solidários, com base nos arts. 94 e 95, I, do Decreto-Lei nº 37/1966, que dispõem:

“Art. 94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Art. 95 – Respondem pela infração:

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

Além disso, destacou-se a aplicação dos arts. 121 e 124, II, do CTN, expressamente mencionados no relatório fiscal:

“Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.”

“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.”

A fiscalização também citou o art. 135, III, do CTN, referente à responsabilidade pessoal de diretores, gerentes ou representantes, e, no relatório fiscal, consignou que a prática da infração prevista no art. 23, V, e §§ 1º e 3 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 envolveu diretamente as empresas **MG7 Comércio Exterior Eireli, José Caetano Ambrósio e AR700 Comércio e Indústria Ltda**, e as pessoas físicas de **José Caetano Ambrósio e Vanessa Maria Martins**, na qualidade de titulares da empresas José Caetano Ambrósio e MG7 Comércio Eireli, respectivamente.

Está consignado no relatório fiscal (fls. 85/87):

“Resta esclarecer que, pela prática da infração descrita no artigo 23, inciso V, e parágrafos 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, respondem as empresas **MG7 Comércio Exterior Eireli, José Caetano Ambrósio e AR700 Comércio e Indústria Ltda**, e as pessoas físicas de **José Caetano Ambrósio e Vanessa Maria Martins**, titulares da empresas José Caetano Ambrósio e MG7 Comércio Eireli, respectivamente, em virtude da responsabilidade estabelecida no Decreto-Lei nº 37, de 1966, com as alterações feitas pela Medida Provisória nº 2.158, de 2001, in verbis: [...]

A sujeição passiva tributária e solidariedade tributária encontram-se disciplinadas nos artigos 121 e 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), que a seguir se transcrevem: [...]

Na inteligência dos dispositivos supracitados, várias pessoas jurídicas podem estar obrigadas por lei ao pagamento do mesmo crédito tributário, como sujeitos passivos, desde que figurem no mesmo polo passivo da relação obrigacional. Assim, todas as pessoas envolvidas no pressuposto de fato que dá origem à obrigação são devedores do crédito tributário, sem benefício de ordem.

Assim, as normas apontam claramente para a responsabilização daquele que adquire mercadoria de procedência estrangeira quando a importação destas mercadorias tenha sido realizada por sua encomenda. São, portanto, solidariamente responsáveis estas pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, II, CTN).

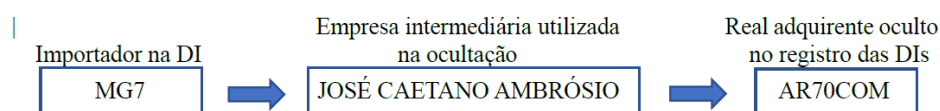
Na presente fiscalização, que trata da aplicação de uma pena de perdimento convertida em multa, a própria definição da infração traz para o polo passivo aquele que promoveu a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, ou seja, o importador e o adquirente. Então os elementos de prova necessários à comprovação da ocorrência desta infração também conduzem à responsabilização dos agentes praticantes da conduta infracional.

Portanto, comprovada a prática do ilícito aduaneiro, não há como refutar a atribuição de responsabilização solidária ao adquirente de mercadoria estrangeira pelas infrações, no caso, ficando o mesmo sujeito às penalidades impostas.

Finalmente, então, diante dos elementos analisados acima, conclui-se que houve **simulação para ocultação do real adquirente das mercadorias importadas bem como fraude tributária (relativa ao ICMS)**, caracterizando a ocorrência da infração descrita no art. 23, inciso V, do Decreto-lei n.º 1.455/76, além de restar comprovada **a responsabilidade solidária das empresas José Caetano Ambrósio e AR700 Comércio e Indústria Ltda., e das pessoas físicas de José Caetano Ambrósio e Vanessa Maria Martins, titulares da empresas José Caetano Ambrósio e MG7 Comércio Eireli, respectivamente.**” (destaques do original)

Finalmente, o tópico 4.3 do relatório fiscal (fl. 48/49) é lapidar para demonstrar o intuito fraudulento da operação realizada:

“Nas importações analisadas na presente fiscalização, a empresa JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO foi utilizada como “intermediária” entre a importadora das mercadorias, a MG7, e a real adquirente, a AR700 COM, para dificultar que as autoridades alfandegárias identificassem quem de fato era o real adquirente das mercadorias.



A empresa JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO tem como endereço a rua das Canelas, 246, sala 09, bairro Madri, Palhoça/SC, que é o mesmo endereço atual da MG7, mudando apenas o número da sala, que no caso da MG7 é a de número 10.

O titular da empresa JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO é pai de Marco Aurelio Cardozo Ambrósio, que por sua vez é cônjuge de Vanessa Maria Martins, titular da MG7. Ou seja, utilizou-se de empresa pertencente ao grupo familiar para dificultar que a fiscalização identificasse o real adquirente das mercadorias importadas sob análise.”(grifei) (destaques do original)

Segundo o relatório, restou caracterizada a simulação para ocultação do real adquirente das mercadorias importadas, bem como fraude tributária relativa ao ICMS, o que fundamenta a responsabilização solidária, nos termos dos dispositivos legais aplicáveis (Decreto-Lei nº 37/1966, art. 95, I, e CTN, art. 124, II). Assentou-se, ainda, que não se exige prova direta de conduta fraudulenta do adquirente para fins de imputação da responsabilidade solidária, bastando sua participação ou benefício da infração.

Nesse contexto, a recorrente Vanessa Maria Martins, na condição de única sócia da MG7, foi considerada como quem concorreu para a prática do ilícito, justificando-se sua

responsabilização nos moldes do Decreto-Lei nº 37/1966, art. 95, I, combinado com o CTN, art. 135, III.

Diante das apurações realizadas, a fiscalização concluiu pela responsabilização solidária da empresa AR70 COM, por ser beneficiária da fraude perpetrada, acrescentando que havia *“vinculação entre o exportador estrangeiro e a real adquirente das mercadorias importadas, a AR700 COM, que se ocultou das autoridades alfandegárias no momento do registro das Declarações de Importação”*.

A decisão também destacou elementos fáticos relevantes, como a utilização de empresas de mesmo grupo familiar, com endereços coincidentes, para encobrir o real adquirente das mercadorias.

O Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04/2018, citado pela recorrente AR70 COM em reforço à sua argumentação de impossibilidade de aplicação da responsabilidade solidária é explícito ao tratar das hipóteses ensejadoras de tal responsabilidade, em verdade vem reforçar a conclusão da fiscalização:

São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária:

- (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular");
- (ii) evasão e **simulação** e demais atos deles decorrentes;
- (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (Planejamento Tributário abusivo).

Os atos de evasão e simulação que acarretam sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são passíveis de responsabilização solidária, notadamente quando configuram crimes. (destaques nossos)

Por fim, consignou-se que a responsabilização das recorrentes decorre diretamente da legislação aduaneira aplicável, e não de desconsideração da personalidade jurídica.

A decisão recorrida se apresenta em conformidade com o posicionamento adotado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Neste sentido, cita-se o acórdão n.º 9303-015.103, da relatoria do Cons. Rosaldo Trevisan:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. DIFERENÇAS FÁTICAS. NÃO CONHECIMENTO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, o Colegiado tenha aplicado a legislação tributária de forma diversa. Hipótese em que as situações enfrentadas no paradigma e no recorrido apresentam diferenças relevantes.

NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM. ESTRUTURA ORGANIZACIONAL. INFRAÇÃO À LEI. CABIMENTO.

O interesse econômico comum nas situações que constituíram os fatos geradores da obrigação principal (tributos lançados), bem assim, a prática de infrações à lei tributária/penal, ensejam a atribuição de responsabilidade solidária aos reais administradores da pessoa jurídica, nos termos dos arts. 124, I, e 135, III, ambos do CTN, diante da demonstração, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, de que os responsabilizados não apenas ostentavam a condição de administradores de fato das empresas (atuação negocial conjunta), mas detinham conhecimento do ocorrido, tendo consciência das operações e valores, e beneficiando-se dos lucros auferidos.

A recorrente AR70 COM pugna pela aplicação do entendimento constante da Solução de Consulta Cosit n.º 158/2021 que admite a existência da figura do “encomendante do encomendante” predeterminado, situação na qual se encaixaria.

Com efeito, a Solução de Consulta Cosit n.º 158, de 24 de setembro de 2021, admite a figura do “encomendante do encomendante”, entretanto ela estabelece uma condicionante para tal admissão:

14. Com efeito, das leituras acima, e em resposta aos itens nº 1 e 4 da consulta, depreende-se que **a presença de um terceiro envolvido - o encomendante do encomendante predeterminado - não é vedada pela legislação, não**

descharacteriza 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 operações efetivas de compra e venda de mercadorias. Deve-se ainda observar que a compatibilidade entre a capacidade financeira de todos envolvidos e os termos pactuados entre as partes são elementos fundamentais para conferir legitimidade à operação (Vide Solução de Consulta Cosit nº 102, de 2016).

Portanto, para se caracterizar a figura do “encomendante do encomendante” é necessário que a operação realizada se configure como efetiva operação de compra e venda de mercadorias.

No presente caso, cumpre destacar que a recorrente AR70 COM integra o Grupo AR70 que possui a seguinte organização corporativa:



Tela extraída do site <http://www.ar70.com.br/> às 14:40 hs do dia 15/06/2021

Como pode ser verificado do organograma acima, a empresa AR70 International Ltd., exportadora informada nas DIs nº 19/0218242-3 e 19/0345151-7, possui vinculação com a empresa AR70 Comércio Ltda., informação esta que foi ocultada das autoridades alfandegárias.

É, no mínimo curioso, que uma operação de comércio internacional onde, em tese, o “encomendante (AR70 COM) do encomendante (José Caetano Ambrósio)”, seja, por uma incrível

coincidência do destino, integrante do mesmo grupo econômico do exportador (AR70 International Ltd.)

Destaca o relatório fiscal que *“a MG7 sabia que as mercadorias importadas seriam destinadas a AR70 COM, amoldando-se as importações à figura de importação por conta e ordem de terceiros ou por encomenda e não importação por conta própria”*.

Diante de toda a caracterização da operação realizada, não há que se falar na figura do “encomendante do encomendante”, razão pela qual não se deve aplicar as conclusões da Solução de Consulta Cosit n.º 158.

Com estes fundamentos, afasto a preliminar de ilegitimidade passiva e de impossibilidade de responsabilização solidária, rejeitando-se as alegações das recorrentes.

ii. Cerceamento do direito de defesa

A recorrente Vanessa Maria Martins sustenta não ter sido intimada, na qualidade de pessoa física e responsável solidária, durante o procedimento fiscalizatório para apresentar documentos ou esclarecimentos, tendo sido surpreendida com a autuação já acompanhada da imputação de responsabilidade solidária. Afirma, assim, ter havido violação aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, previstos no art. 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal.

Ocorre que, conforme dispõe a Cláusula Sétima do contrato social da MG7 Comércio Exterior EIRELI, a administração da sociedade é exercida isoladamente pela sócia Vanessa Maria Martins, a quem compete a representação ativa e passiva, judicial e extrajudicial, bem como a prática de todos os atos compreendidos no objeto social:

CLÁUSULA SÉTIMA: A administração da empresa caberá ISOLADAMENTE a VANESSA MARIA MARTINS, com os poderes e atribuições de representação ativa e passiva, judicial extrajudicialmente, podendo praticar todos os atos compreendidos no objeto, sempre de interesse da empresa, autorizando o uso do nome empresarial. (destaques nossos)

Diante disso, não há que se cogitar de nulidade do feito administrativo por ausência de intimação pessoal da única sócia da empresa individual de responsabilidade limitada, porquanto detentora de ciência inequívoca do conteúdo do PAF e da possibilidade de responsabilização solidária.

Com tais fundamentos, rejeito a preliminar arguida.

iii. Violação aos princípios da legalidade e da motivação

A recorrente MG7 sustenta que a atuação fiscal teria violado os princípios da legalidade objetiva e da motivação, sob o argumento de que os atos administrativos devem ser explicitamente fundamentados, com exposição clara e congruente dos fatos e fundamentos jurídicos, além da apresentação de provas irrefutáveis.

Não lhe assiste razão.

A decisão recorrida apresenta fundamentação suficiente, devidamente motivada e em conformidade com a legislação aplicável, inexistindo nulidade a ser reconhecida. Ressalte-se, ademais, que os pontos levantados pela recorrente serão reexaminados na análise de mérito do recurso.

Diante do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

III – MÉRITO

i. Ausência de comprovação e motivação

A recorrente Vanessa Maria Martins nega a existência de fraude ou simulação, afirmando que as operações foram realizadas “por conta própria” da MG7, de forma regular, sem adiantamento de recursos de terceiros. Alega que a MG7 é empresa regularmente constituída, com estrutura física e operacional, e não uma “importadora de fachada”. Contesta, ainda, a vinculação entre as DIs e as notas fiscais emitidas pela José Caetano Ambrósio para a AR700, destacando lapso temporal superior a quatro meses entre o desembaraço das mercadorias e a emissão das notas.

A recorrente MG7 Comércio Exterior Eireli argumenta que a autuação e a decisão da DRJ-08 foram precipitadas, baseadas em presunções e indícios, sem comprovação de conluio, de utilização de recursos da AR700, de pagamentos ao exterior ou de negociações por ela conduzidas. Afirma que a fiscalização não se desincumbiu de seu ônus probatório, porquanto não requisitou documentação hábil a demonstrar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação, como extratos bancários ou documentos contábeis. Ressalta, ainda, que a Receita Federal dispõe de instrumentos como o TDPF – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal para obter “provas cabais”, mas não os utilizou, configurando fiscalização “mal conduzida”.

Aduz, ademais, precedentes do CARF no sentido de que a caracterização da infração de ocultação do sujeito passivo exige prova inequívoca e farta instrução probatória, não se admitindo meras presunções.

A recorrente AR700 Comércio e Indústria Ltda. reitera que a pena de perdimento, por ser uma sanção severa, exige condutas extremamente graves e comprovação de ocultação mediante fraude ou simulação, e não apenas o descumprimento de uma obrigação acessória (para a qual a penalidade seria uma multa menor).

Assevera, ainda, que a fraude não se presume, devendo ser provada a intenção de causar dano ou que o autor assumiu conscientemente o risco de produzi-lo.

Cita a Solução de Consulta Cosit nº 158/2021 da Receita Federal, que reconhece que a presença de um terceiro envolvido (encomendante do encomendante predeterminado) não é vedada, não descaracteriza a importação por encomenda e não é obrigatória sua informação na Declaração de Importação, desde que as relações sejam efetivas e com comprovação da origem dos recursos. A Recorrente alega que a DRJ desconsiderou este entendimento.

A Recorrente se apoia em precedentes do CARF que afirmam que "meras conjecturas fundadas em relações societárias e direitos de exclusividade" não são suficientes para caracterizar interposição fraudulenta.

Em síntese, todas as recorrentes sustentam a ausência de provas consistentes a embasar a autuação, asseverando que esta se fundamentou apenas em presunções. Trata-se, portanto, de matéria atinente ao mérito recursal.

O relatório fiscal (fls. 37/38) registra que, após a intimação da MG7 no âmbito do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 0917900.2021.00200-9, a empresa deixou de apresentar documentos essenciais, como notas fiscais de entrada e saída das mercadorias importadas, extratos bancários referentes ao recebimento dos valores das vendas e esclarecimentos sobre a destinação final das mercadorias:

No dia 07/04/2021, a Fiscalização emitiu o Termo de Início de Ação Fiscal – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 0917900.2021.00200-9, intimando a MG7 a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias da ciência (TIAF MG7xAR70 COM):

(...)

Esta Fiscalização ao analisar a resposta apresentada pela MG7 verificou que não foram atendidos os itens 2 e 3 do Termo de Início de Ação Fiscal – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 0917900.2021.00200-9, sendo que o item 2 foi respondido parcialmente com a apresentação de cópias das DIs. Diante disso, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 01 (TI01 MG7xAR70 COM), no qual a MG7 foi intimada a, no prazo de 5(cinco) dias a contar da ciência da intimação, apresentar resposta integral aos itens 2 e 3 do Termo de Início de Ação Fiscal – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 0917900.2021.00200-9.

A MG7 foi cientificada da Intimação em 27/04/2021 e até o momento não apresentou resposta. (destaques nossos)

A AR700 apresentou respostas parciais às intimações fiscais, sem, contudo, atender integralmente às solicitações da fiscalização. O relatório evidencia sucessivas intimações acompanhadas de prazos adequados para apresentação de documentos e esclarecimentos, cujo cumprimento não foi observado pela empresa (fls. 44/46):

A AR700 COM apresentou resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01 (PETIÇÃO)informando que não tem contrato de fornecimento com nenhum dos diversos fornecedores que possui ou possuiu; que os pedidos de compra de mercadorias eram feitos via telefone com base numa estimativa futura de demanda de mercado e que a empresa José Caetano Ambrósio foi fornecedora ativa no início de 2019, mas não deu sequência; que os documentos que possuem são as notas fiscais eletrônicas emitidas pelo fornecedor em questão e os comprovantes de pagamento das mesmas (NOTAS FISCAIS) – (COMPROVANTES); que o meio de comunicação utilizado para realizar os pedidos de compra era através de ligações telefônicas; que não guardou registros dessas solicitações; que os produtos eletrônicos que adquiriu no mercado interno possuem um tempo de entrega que varia entre 30 e 60 dias, após solicitação de compra; que a AR700

Comércio usualmente comprava produtos eletrônicos fabricados na Zona Franca de Manaus; que recebeu contato da empresa José Caetano Ambrósio pedindo para cotar produtos similares, via Santa Catarina, que concedia benefícios para que fossem tão competitivos quanto as fábricas de Manaus; que como a lead time de entrega por Manaus estava acima de 5 meses, optamos por testar o novo fornecedor; que a AR700 Comércio recebia a demanda de varejistas, distribuidores e atacadistas, já com a determinação das características principais e preços-alvos e a partir da demanda recebida, a empresa procurava fornecedores que atendiam às solicitações técnicas e comerciais; que as principais negociações que envolvem produtos eletrônicos usualmente são baseados em pagamentos antecipados, pois a margem comercial é muito baixa para se correr o risco de pagamentos pós entregas de mercadorias; que todos os pagamentos que a AR700 Comércio já fez ou faz, foram e são através de crédito em conta corrente de Pessoa Jurídica de propriedade do emissor da NF eletrônica; que em razão de o frete das mercadorias serem pagos pelo fornecedor José Caetano, não possui cópias dos conhecimentos de transporte.

Junto à resposta, a AR70 COM apresentou cópia de comprovantes de transação bancária (ADIANTAMENTOS) onde constam que a AR70 COM efetuou transferências para a conta corrente da empresa JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO nos dias 22/11/2018 e 03/01/2019, ou seja, antes dos registros das Dis sob análise que ocorreram em 04 e 22/02/2019. Na descrição do comprovante de transação bancária emitido em 22/11/2018 consta “Pedido de compra 001 JMS”, enquanto no documento emitido no dia 03/01/2019 consta “sinal pedido 002/JMS”.

Em 08/04/2021, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 02 (TI 02 AR70 Com), sendo a AR70 COM cientificada no mesmo dia. A AR70 COM foi intimada a apresentar:

(...)

A AR70 COM apresentou solicitação de prorrogação de 20 (vinte) dias para atendimento da Termo de Intimação Fiscal nº 02 (Petição – SOLICITACAO DE PRAZO). O prazo foi concedido por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 03 (TI03 AR70 Com). A AR70 COM apresentou resposta (RESPOSTA A INTIMAÇÃO) informando que as mercadorias adquiridas são voltadas à comercialização e que não resta nenhuma em seus estoques. Informa ainda que nunca possuiu qualquer bem imóvel, veículo, embarcação ou aeronave em seu patrimônio.

Diante de reiteradas intimações aos contribuintes, fica clara a busca de provas pela fiscalização, o que não ocorreu na extensão pretendida por culpa única e exclusiva das recorrentes que se quedaram inertes antes as intimações.

Destaca o relatório fiscal às fls. 48 que a operação da MG7 *“está muito mais relacionada às importações por conta e ordem ou por encomenda, uma vez que as importações por ela realizadas têm sua essência no interesse real do adquirente em receber suas mercadorias negociadas no exterior, sem o que a motivação do importador para promover a nacionalização das mesmas não existiria”*, acarretando a hipótese de interposição fraudulenta de terceiros na modalidade presumida.

Importante frisar que a empresa José Caetano Ambrósio possuía habilitação suspensa no Siscomex desde março de 2019 e foi utilizada como “intermediária” para encobrir a real adquirente das mercadorias. Ressalta-se, ainda, a vinculação societária e familiar entre José Caetano Ambrósio, Marco Aurélio Cardozo Ambrósio e Vanessa Maria Martins, evidenciando a utilização de empresas do mesmo grupo familiar com o propósito de dissimulação (fls. 49):

A empresa JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO tem como endereço a rua das Canelas, 246, sala 09, bairro Madri, Palhoça/SC, que é o mesmo endereço atual da MG7, mudando apenas o número da sala, que no caso da MG7 é a de número 10.

O titular da empresa JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO é pai de Marco Aurelio Cardozo Ambrósio, que por sua vez é cônjuge de Vanessa Maria Martins, titular da MG7. Ou seja, utilizou-se de empresa pertencente ao grupo familiar para dificultar que a fiscalização identificasse o real adquirente das mercadorias importadas sob análise.

E esta empresa não foi encontrada pela Fiscalização (fls. 40/41):

Tendo em vista que a empresa JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO não optou pelo Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, enviamos o Termo de Intimação Fiscal nº 01 – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Diligência nº 0917900-2021-00102-9 (TI 01 JCA 2021.00102-9) por meio dos Correios para ciência. **Foi enviada correspondência para o endereço da empresa constante no cadastro CNPJ (Rua das Canelas, 246, sala 09, bairro Madri, Palhoça/SC, CEP 88136-310), sendo recebida em 25/02/2021 (AR JCA PJ), e para o endereço do sócio/proprietário (Servidão Dionísio Raphael Ignácio, 99, Ap 103, bloco 32, bairro Campeche, Florianópolis/SC, CEP 88063-315), devolvida pelos Correios, contendo como motivo de devolução “Mudou-se desconhecido” (Correspondência JCA sócio devolvida).** Apesar de a Intimação ter sido recebida no endereço da empresa, até o momento não foi apresentada resposta.

A interposição fraudulenta de terceiros, na modalidade presumida, decorre da verificação de um conjunto consistente de indícios que, mediante presunção relativa de

verossimilhança, conduzem à sua configuração, notadamente diante da ausência de comprovação quanto à origem, disponibilidade e efetiva entrega dos recursos empregados nas operações de comércio exterior. Nessa hipótese, aplica-se a inversão do ônus da prova — ou, mais precisamente, a distribuição dinâmica do encargo probatório — prevista no artigo 373, inciso II, do Código de Processo Civil de 2015, incumbindo ao sujeito passivo demonstrar fato extintivo, modificativo ou impeditivo da acusação. Essa modalidade encontra amparo no artigo 23, inciso V, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

No caso em exame, restou comprovada a presunção relativa de verossimilhança, evidenciada pela intenção deliberada de dissimular e ocultar da fiscalização aduaneira a realidade subjacente às operações de importação que deram origem à autuação.

A autuação — confirmada em primeira instância — demonstra o esforço da fiscalização em compor um conjunto probatório robusto e coerente, suficiente para caracterizar a interposição fraudulenta presumida. O Auto de Infração foi lavrado com fundamento no artigo 23, inciso V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, dispositivo que autoriza a aplicação de multa correspondente a 100% do valor aduaneiro da mercadoria.

A inércia das autuadas, ao deixarem de apresentar a documentação solicitada, não afasta as conclusões fiscais, pois não trouxeram qualquer contraprova idônea capaz de demonstrar a regularidade das importações ou de infirmar os elementos constantes do relatório.

Registre-se, ainda, que à época dos fatos a importação por conta e ordem encontrava-se disciplinada pela Instrução Normativa SRF nº 1.861, de 28 de dezembro de 2018, a qual estabelecia os requisitos e condições específicos para sua realização.

Ressalta-se, em especial, o teor do §1º do artigo 3º do referido diploma normativo:

Art. 3º Considera-se operação de importação por encomenda aquela em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover, em seu nome e com recursos próprios, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria estrangeira por ela adquirida no exterior para revenda a encomendante predeterminado.

§ 1º Considera-se encomendante predeterminado a pessoa jurídica que contrata o importador por encomenda referido no caput para realizar a transação comercial de compra e venda de mercadoria estrangeira a ser importada, o

despacho aduaneiro de importação e a revenda ao próprio encomendante predeterminado.

À luz do conjunto normativo e probatório constante dos autos, verifica-se que a operação não se configurou como importação própria, mas sim como importação por encomenda, o que legitima a autuação fiscal e a aplicação da penalidade prevista no art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

Assim, voto por negar provimento aos recursos voluntários quanto a esta matéria.

ii. **Subsunção dos fatos à norma legal aplicada**

A recorrente Vanessa Maria Martins sustenta que os fatos não se enquadram na infração de ocultação mediante fraude ou simulação, pois os elementos essenciais do tipo legal — fraude, simulação e dolo — não teriam sido comprovados de forma inequívoca e mediante farta instrução probatória. Afirmar que a simples “ocultação”, desacompanhada de fraude ou simulação, não configura dano ao erário.

Argumenta, ainda, que a fiscalização dispunha de instrumentos, como o TDPF – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, para realizar diligências e obter “provas cabais”, mas não os utilizou, resultando, segundo a defesa, em uma fiscalização “mal conduzida”.

Na mesma linha, a recorrente MG7 Comércio Exterior Eireli alega que, para a configuração da infração prevista no artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, seria necessária a comprovação da ocultação do real adquirente, acompanhada de fraude ou simulação para esse fim. A simples ocultação, desacompanhada desses elementos, não caracterizaria dano ao erário. Aduz, ainda, que a operação comercial não produziu ilusão nem distorção entre a realidade e sua aparência, inexistindo fraude ou simulação com intuito de enganar. Defende, por fim, que a norma em questão visa coibir o uso de recursos de terceiros ou subterfúgios simulados, situação que nega ter ocorrido, uma vez que a importação teria sido realizada com recursos próprios.

A AR700 Comércio se apresenta como uma empresa regular e ativa, que sempre cumpriu suas obrigações tributárias e respondeu a todas as intimações, justificando a aquisição de mercadorias da José Caetano em Santa Catarina como uma tentativa de obter um prazo de

entrega inferior aos fornecedores da Zona Franca de Manaus (que estava acima de 5 meses), com custos similares, e não por dolo de simular ou fraudar.

Aponta que as operações com José Caetano foram pontuais em 2019 e foram encerradas por não apresentarem as vantagens esperadas em fluxo de caixa e prazo de entrega.

Alega que não tinha conhecimento da relação familiar entre o titular da José Caetano e a titular da MG7, e considera essa informação irrelevante para operações comerciais lícitas.

Afirma nunca ter mantido relacionamento direto com a MG7 (seja por comunicações ou pagamentos), o que desqualificaria a alegação de conluio entre as três empresas.

Argumenta que pagamentos antecipados são características intrínsecas de negociações de produtos eletrônicos devido à baixa margem comercial, não configurando indício de fraude.

Destaca que a fiscalização não alegou nenhuma tentativa de ocultação de informações ou alteração da verdade dos fatos e documentos por parte da AR700, sendo a ocultação imputada exclusivamente à MG7.

A AR700 Comércio possui patrimônio e recursos suficientes para realizar importações diretamente, o que refuta a necessidade de interposição para ocultar a origem dos recursos, sendo certo que a Receita Federal tinha pleno conhecimento das operações por meio das notas fiscais e pagamentos regulares da José Caetano para a AR700, com o devido recolhimento de tributos.

Alega que as invoices das operações no exterior e as notas fiscais da revenda para a AR700 foram emitidas regularmente, sem irregularidades ou subfaturamento.

Sustenta que a importação via MG7 ou José Caetano não trouxe vantagem fiscal, pois implicou dupla tributação de ICMS e incidência de outros impostos (PIS/COFINS/IRPJ/CSLL), tornando a operação mais onerosa do que uma importação direta pela AR700. O benefício fiscal de ICMS da MG7 em Santa Catarina não comprova dolo da AR700.

Conclui que a aplicação de penalidade exige que a conduta do administrado corresponda perfeitamente ao dispositivo legal que define a infração, o que não foi comprovado no caso.

As alegações não merecem prosperar.

Ao estruturar a operação de forma a ocultar o real importador/adquirente das mercadorias, configurou-se a infração descrita como “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros”, punível com a pena de perdimento das mercadorias (art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com redação dada pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002).

Ressalte-se que a infração que resulta em dano ao erário, sujeita à pena de perdimento pela prática de interposição fraudulenta de terceiros na modalidade comprovada, se caracteriza mediante a demonstração inequívoca da fraude ou simulação voltada à ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do efetivo responsável pela importação. Nessa hipótese, incidem as disposições do art. 23, V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

Diante do exposto, voto por negar provimento aos recursos voluntários quanto a esta matéria.

iii. Simulação e ocultação do real adquirente

A recorrente MG7 sustenta que a operação foi realizada de forma totalmente regular e “por conta própria”, sem qualquer adiantamento de valores por terceiros, sem negociações com o exportador conduzidas por terceiros e sem suprimentos fiscais ou financeiros de terceiros.

Contesta a alegação de que a AR700 seria o real adquirente oculto, defendendo que a simples ausência de notas fiscais de saída da MG7, combinada com a emissão de notas fiscais pela empresa José Caetano Ambrósio em favor da AR700, não é suficiente, por si só, para configurar o ilícito.

Destaca, ainda, que transcorreu um lapso temporal superior a um mês entre o desembaraço das mercadorias importadas pela MG7 e a emissão das notas fiscais da José Caetano Ambrósio para a AR700, circunstância que enfraqueceria a vinculação direta afirmada pela fiscalização.

Argumenta que, embora seja incomum que importadoras internalizem mercadorias peculiares sem comprador previamente definido, a MG7 é pessoa jurídica regularmente constituída, dotada de estrutura física e operacional, não se tratando de “importadora de fachada”. Afirma, ademais, que sua finalidade é a geração de lucro, emprego e riqueza, e não a prática de fraudes.

Defende, também, que o fato de a AR700 estar com habilitação suspensa no Siscomex não a impede de adquirir mercadorias no mercado interno.

Assevera, por fim, que o benefício fiscal de ICMS concedido pelo Estado de Santa Catarina é legítimo e não pode ser utilizado como presunção de ilicitude.

Entretanto, o relatório fiscal (fls. 79/80) é categórico ao apontar que a MG7 realizou operação por encomenda, ocultando o real importador, hipótese que caracteriza simulação:

Conforme exposto neste relatório, as mercadorias objeto desta análise, estavam predestinadas à empresa AR700 COM. Estas operações, como visto, não se enquadram na modalidade de importação por conta própria.

Em não se tratando de importação por conta própria, a MG7 deveria observar o cumprimento de uma série de obrigações acessórias relativas à modalidade importação por encomenda ou à modalidade importação por conta e ordem de terceiros, previstas na IN RFB nº 1861, de 27 de dezembro de 2018. Essas obrigações pretendem fazer com que a operação de importação seja transparente e todos os envolvidos passem pelo crivo da fiscalização. Além das obrigações acessórias, a importação por encomenda ou por conta e ordem de terceiros pode ter implicações diretamente no campo da responsabilidade tributária, uma vez que o adquirente de mercadoria importada por encomenda ou por conta e ordem de terceiros passa a responder solidariamente com o importador pelos tributos e eventuais infrações relacionadas à importação, além de ser equiparado a estabelecimento industrial, para fins de cobrança de IPI, quando cabível, como consta nos artigos 12 e 13 da Lei nº 11.281, de 2006.

Cabe asseverar que a fiscalizada não cumpriu nenhum dos requisitos legais para a realização das importações por encomenda ou por conta e ordem de terceiros. Logo, ao declarar importar em nome próprio, tanto no Siscomex quanto em toda documentação de importação analisada, ocultando o real adquirente das mercadorias, a empresa MG7 cometeu falta grave. Sua conduta importa em descumprimento de obrigações acessórias e em alteração da situação jurídica da real adquirente das mercadorias importadas perante o Fisco, configurando a prática de ato simulado, uma vez que o verdadeiro negócio jurídico realizado permaneceu oculto.

Não há justificativa plausível para o descumprimento das normas previstas. Verifica-se, sim, a intencionalidade da conduta por parte da empresa MG7 em ocultar a condição da empresa AR700 COM de real adquirente nas DIs sob fiscalização.

A conduta da MG7 em todo o processo de importação, desde a não declaração de sua atuação como prestadora de serviços de importação, a emissão de documentos e o registro contábil de dados que não refletiam a realidade das relações comerciais, ou seja, que fizessem crer que as relações entre a MG7 e AR700, fossem de simples compra e venda de mercadorias no mercado interno, para assim iludir o fisco, com o fim de obter vantagens indevidas, configuram a prática de simulação.

As DIs nº 19/0218242-3 e 19/0345151-7 registradas pela empresa MG7, objetos dessa fiscalização, continham declaração não verdadeira pois não se tratava de importação por conta própria, ocultando o real negócio jurídico praticado. (destaques nossos)

As recorrentes MG7 e AR700, contudo, não apresentaram aos autos qualquer elemento probatório capaz de infirmar as conclusões do relatório fiscal, limitando-se a argumentos meramente retóricos.

Diante do robusto conjunto probatório constante dos autos, voto por negar provimento aos recursos voluntários quanto a esta matéria.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário quanto a esta matéria.

V – DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e negar provimento aos recursos voluntários.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa