



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15165.721417/2021-37
ACÓRDÃO	3003-002.610 – 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

Período de apuração: 07/03/2019 a 29/05/2019

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 desconsideração 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 108-033.467 (fls. 339/360) apresenta a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II Período de apuração: 07/03/2019 a 29/05/2019 INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE NA IMPORTAÇÃO.

A interposição fraudulenta na importação caracteriza a penalidade prevista no art. 23, V, § 1º do Decreto-lei nº1.455/76.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

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

O presente auto de infração trata de procedimento de fiscalização que concluiu pela prática de interposição fraudulenta na importação.

Conforme se depreende do RELATÓRIO DE AÇÃO FISCAL e da DESCRIÇÃO DOS FATOS, a fiscalização aponta solidariamente a MG7 Comércio Exterior Eireli e Vanessa Maria Martins, titular da empresa, detentora de 100% do capital social, conforme art. 124, I da Lei 5.172/66, que dá suporte à responsabilização solidária daqueles que tenham interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, no caso em questão, a interposição fraudulenta, aplicando-se a responsabilização solidária à titular da empresa, que é quem dirige e toma todas as decisões em nome da empresa, inclusive praticando os atos que tornaram possível a interposição fraudulenta, dela se beneficiando, além das empresas AR700 Comércio e Indústria Ltda (real adquirente) e José Caetano Ambrósio (terceira empresa intermediária entre MG7 e AR700), bem como o titular da última com mesmo nome.

Neste Auto de Infração foram analisadas especificamente as Declarações de Importação nº 19/0418461-0, 19/0537269-0 e 19/0962283-6, resultando na autuação fiscal no valor de R\$ 222.012,99, onde a fiscalização aplicou a pena de perdimento prevista no art. 23, V, § 1º do Decreto-lei nº 1.455/76, que, pelo consumo das mercadorias, houve a conversão do perdimento em multa nos termos do art. 23, V, § 2º do Decreto-lei nº 1.455/76.

O lançamento do crédito tributário foi impugnado tempestivamente pelos sujeitos passivos solidários.

Impugnação da MG7:

- No que diz respeito a habilitação no Siscomex da empresa AR700, ainda que se considere que a empresa possuía o Radar na modalidade limitada, nada a impede de adquirir as mercadorias no mercado interno, eis que a empresa que deve possuir limite para operar no comércio exterior e suportar os custos da operação é a empresa importadora.
- Não há qualquer comprovação de que tenha intencionalmente buscado reduzir o montante do imposto devido, ou de modo a evitar ou diferir o seu pagamento em razão de ser beneficiária de regime especial de ICMS em Santa Catarina.
- Em nenhum momento logrou comprovar de que maneira teria a empresa AR700 participado de maneira fraudulenta nas operações de importação abarcadas pelas Declarações de Importação nº 19/0418461-0, 19/0537269-0 e 19/0962283-6.
- O presente processo fiscalizatório não guarda qualquer prova de que as operações de importação em tela foram realizadas na modalidade por conta e ordem ou encomenda, inexistindo, pois, comprovação de que houve adiantamento de valores predeterminados para a empresa Impugnante, assim como não há qualquer comprovação de que a empresa JOSE CAETANO, ou a AR700 negociaram as mercadorias diretamente com o exportador, e nem teria como existir, pois as operações de importação em análise foram realizadas por

conta própria da Impugnante, que negociou diretamente com o exportador e não recebeu qualquer adiantamento de valores por nenhuma outra pessoa jurídica.

- Conforme o CARF, torna-se imprescindível a comprovação da ocorrência de fraude ou simulação.

- Do Decreto 70235/72, denota-se que a Administração Pública deve trazer a prova acompanhada ao auto de infração de forma a evidenciar os elementos tipificadores do fato que desencadeou a aplicação da penalidade.

- Não há quaisquer elementos que contaminem ou afastem a boa-fé da Impugnante, ao contrário disso, apenas há um idealismo que não foge do campo das ideias.

- A Autoridade Administrativa tem o poder/dever de buscar a VERDADE REAL, chamada por alguns de VERDADE MATERIAL, princípio que prega que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador/administrador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma.

- Existe um lapso de aproximadamente um mês desde o desembaraço das mercadorias e a emissão das notas fiscais de saída para a empresa AR700, e ainda assim quer fazer crer a Autoridade Fiscal que estas mercadorias seriam exatamente as mercadorias importadas pela Impugnante.

- Em nenhum momento a Autoridade comprovou que os valores transferidos para a conta bancária da JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO foram utilizados pela MG7 para operacionalizar as importações.

- Verifica ser inconcebível que a Autoridade Fiscal queira penalizar a empresa Impugnante pela prática de ocultação do real adquirente, afinal, se a Autoridade Fiscal imputa a ocultação “comprovada”, então deveria demonstrar de forma cabal a ocorrência desta conduta delitativa, pois ao que se conclui, apenas presumiu a conduta com base na ausência apresentação de notas fiscais de saída e emissões de notas fiscais para a AR700 utilizando da empresa JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO.

- A autoridade fiscal peca ao dizer que todas as transferências foram realizadas anteriormente às operações de importação, o que não é verdade quando em confronto com a planilha de fl. 257.

- 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, especialmente em se tratando de interposição fraudulenta na modalidade comprovada, é imprescindível bases sólidas para a constituição da penalidade, o que vai de encontro com os atuais precedentes do CARF.

- Para que a fiscalização pudesse desnaturar a operação de importação deveria ter demonstrado por meio de documentos hábeis e idôneos que houve a flagrante configuração dos seguintes elementos: negociação com o exportador realizado por terceiros; suprimentos de qualquer natureza fiscal ou financeira por terceiros; ou qualquer outro elemento hábil a demonstrar o envolvimento de terceiros de forma comprovada.

- Presumindo que o tal ilícito teria ocorrido mediante a mera ausência de apresentação por parte da Impugnante de notas fiscais de saída para as mercadorias importadas, de modo que o silêncio da sua apresentação quando solicitado no curso da fiscalização, aliado a existência de notas fiscais emitidas pela empresa JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO, tendo como destinatário a AR700, seriam indícios de ocultação do real responsável pela operação de importação.

- Na presente autuação não fora demonstrado qualquer dos elementos de fato imprescindíveis para a caracterização da infração em julgamento, portanto, estando ausentes os elementos que comprovariam a prova da ocultação e simulação, bem como do dolo.

- Requer preliminarmente a nulidade do auto de infração.

- Requer meritoriamente a inexistência de amparo legal que sustente a multa aplicada.

Impugnação de Vanessa Maria Martins:

- É parte ilegítima para figurar como responsável pessoal da obrigação tributária imposta à pessoa jurídica.

- Não há comprovação de desvio de finalidade ou confusão patrimonial que autorize a extensão da responsabilidade.

- Não houve atos praticados com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto.

- A desconsideração da personalidade jurídica é medida extremada, apenas aplicável por juiz.

- Não foi intimada a apresentar documentos e esclarecimentos durante o curso do procedimento fiscal.

- No que diz respeito a habilitação no Siscomex da empresa AR700, ainda que se considere que a empresa possuía o Radar na modalidade limitada, nada a impede de adquirir as mercadorias no mercado interno, eis que a empresa que deve possuir limite para operar no comércio exterior e suportar os custos da operação é a empresa importadora.

- Não há qualquer comprovação de que tenha intencionalmente buscado reduzir o montante do imposto devido, ou de modo a evitar ou diferir o seu pagamento em razão de ser beneficiária de regime especial de ICMS em Santa Catarina.

- Em nenhum momento logrou comprovar de que maneira teria a empresa AR700 participado de maneira fraudulenta nas operações de importação abarcadas pelas Declarações de Importação nº 19/0418461-0, 19/0537269-0 e 19/0962283-6.
- O presente processo fiscalizatório não guarda qualquer prova de que as operações de importação em tela foram realizadas na modalidade por conta e ordem ou encomenda, inexistindo, pois, comprovação de que houve adiantamento de valores predeterminados para a empresa Impugnante, assim como não há qualquer comprovação de que a empresa JOSE CAETANO, ou a AR700 negociaram as mercadorias diretamente com o exportador, e nem teria como existir, pois as operações de importação em análise foram realizadas por conta própria da Impugnante, que negociou diretamente com o exportador e não recebeu qualquer adiantamento de valores por nenhuma outra pessoa jurídica.
- Conforme o CARF, torna-se imprescindível a comprovação da ocorrência de fraude ou simulação.
- Do Decreto 70235/72, denota-se que a Administração Pública deve trazer a prova acompanhada ao auto de infração de forma a evidenciar os elementos tipificadores do fato que desencadeou a aplicação da penalidade.
- Não há quaisquer elementos que contaminem ou afastem a boa-fé da Impugnante, ao contrário disso, apenas há um idealismo que não foge do campo das ideias.
- A Autoridade Administrativa tem o poder/dever de buscar a VERDADE REAL, chamada por alguns de VERDADE MATERIAL, princípio que prega que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador/administrador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma.
- Existe um lapso de aproximadamente um mês desde o desembaraço das mercadorias e a emissão das notas fiscais de saída para a empresa AR700, e ainda assim quer fazer crer a Autoridade Fiscal que estas mercadorias seriam exatamente as mercadorias importadas pela Impugnante.
- Em nenhum momento a Autoridade comprovou que os valores transferidos para a conta bancária da JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO foram utilizados pela MG7 para operacionalizar as importações.
- Verifica ser inconcebível que a Autoridade Fiscal queira penalizar a empresa Impugnante pela prática de ocultação do real adquirente, afinal, se a Autoridade Fiscal imputa a ocultação “comprovada”, então deveria demonstrar de forma cabal a ocorrência desta conduta delitativa, pois ao que se conclui, apenas presumiu a conduta com base na ausência apresentação de notas fiscais de saída e emissões de notas fiscais para a AR700 utilizando da empresa JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO.

- A autoridade fiscal peca ao dizer que todas as transferências foram realizadas anteriormente às operações de importação, o que não é verdade quando em confronto com a planilha de fl. 257.

- 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, especialmente em se tratando de interposição fraudulenta na modalidade comprovada, é imprescindível bases sólidas para a constituição da penalidade, o que vai de encontro com os atuais precedentes do CARF.

- Para que a fiscalização pudesse desnaturar a operação de importação deveria ter demonstrado por meio de documentos hábeis e idôneos que houve a flagrante configuração dos seguintes elementos: negociação com o exportador realizado por terceiros; suprimentos de qualquer natureza fiscal ou financeira por terceiros; ou qualquer outro elemento hábil a demonstrar o envolvimento de terceiros de forma comprovada.

- Presumindo que o tal ilícito teria ocorrido mediante a mera ausência de apresentação por parte da Impugnante de notas fiscais de saída para as mercadorias importadas, de modo que o silêncio da sua apresentação quando solicitado no curso da fiscalização, aliado a existência de notas fiscais emitidas pela empresa JOSÉ CAETANO AMBRÓSIO, tendo como destinatário a AR700, seriam indícios de ocultação do real responsável pela operação de importação.

- Na presente autuação não fora demonstrado qualquer dos elementos de fato imprescindíveis para a caracterização da infração em julgamento, portanto, estando ausentes os elementos que comprovariam a prova da ocultação e simulação, bem como do dolo.

- Reconhecimento da ilegitimidade passiva e afastamento da responsabilidade solidária.

- Requer preliminarmente a nulidade do auto de infração.

- Requer meritoriamente a inexistência de amparo legal que sustente a multa aplicada.

Impugnação da AR700:

- O Fisco se limitou a citar dispositivos legais que poderiam implicar a responsabilidade tributária imputada no lançamento.

- Não houve individualização da conduta praticada com a demonstração da sua participação em atos fraudulentos.

- A IN RFB 1862 prevê a descrição dos fatos que levaram à corresponsabilidade do terceiro e não a mera transcrição do dispositivo legal que trata de responsabilidade tributária.

- O lançamento deve ser nulo por não obedecer aos requisitos formais.
- Todos os atos e fatos que caracterizariam a interposição fraudulenta foram praticados pela MG7, afastando o 124, I do CTN.
- Apenas presunção da autoridade fiscal leva à sua responsabilização.
- Não houve interesse comum no fato gerador.
- O Parecer COSIT 04/2018 prevê interesse comum, devendo ser estabelecido o vínculo causal entre o solidário e o contribuinte, não bastando o mero interesse econômico.
- O STJ prevê a interpretação dos dispositivos que falam em responsabilidade tributária em conjunto com as limitações do CTN.
- Não houve qualquer tipo de fraude ou simulação.
- O perdimento das mercadorias está condicionado à comprovação de ocorrência de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação.
- Não basta a acusação de fraude sem prova cabal e incontestável, sendo ônus do Fisco essa prova.
- O prazo de entrega inferior justificou a aquisição com fornecedor de Santa Catarina.
- Não era de seu conhecimento que José Caetano era pai de Marco Aurélio Cardoso Ambrósio, cônjuge de Vanessa Maria Martins, titular da MG7.
- O fato de pertencer ao mesmo grupo da exportadora estrangeira, AR700 Internacional Ltd. não comprova fraude ou simulação.
- Eventual descumprimento de informar o encomendante não é suficiente para comprovar fraude, dolo ou simulação.
- A alegação de ocultação foi imputada exclusivamente à MG7.
- A fiscalização não constatou qualquer irregularidade na emissão da nota fiscais.
- A importação por meio da MG7 ou da José Caetano não traz qualquer vantagem fiscal.
- A fiscalização se valeu de mera presunção de fraude.
- Não há que se falar em uso de crédito para compensar débito de outras operações já que a própria operação já gerou débitos na saída.
- Requer preliminarmente a nulidade do auto de infração na parte em que imputou responsabilidade tributária solidária.
- Requer o reconhecimento da ilegitimidade passiva.
- Requer a improcedência no mérito por atipicidade.

AR700 Comércio e Indústria Ltda. interpôs recurso voluntário (fls. 422/451) no qual alega, em preliminar, que há nulidade do lançamento por ausência de adequada fundamentação da responsabilidade tributária solidária e; ilegitimidade passiva da recorrente, ante a inaplicabilidade das hipóteses de responsabilidade solidária.

No mérito argumenta pela improcedência da autuação quanto à suposta infração de interposição fraudulenta; e inexistência de conduta da recorrente subsumível ao tipo infracional. Ao final requer seja provido o recurso voluntário

Vanessa Maria Martins apresentou recurso voluntário (fls. 469/486) no qual alega, em preliminar, que há ilegitimidade passiva e impossibilidade de aplicação da responsabilidade solidária; que há ilegalidade da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito administrativo; cerceamento de defesa.

Quanto ao mérito alega que já fragilidade dos indícios, ausência de provas e dolo; ausência de subsunção dos fatos à norma legal aplicada. Ao final requer o provimento do recurso voluntário.

MG7 Comércio Exterior Eireli interpôs recurso voluntário (fls. 490/500) no qual sustenta, em preliminar, que há nulidade material do auto de infração por ausência de comprovação e motivação. No mérito argumenta pela inexistência de ocultação do real adquirente e a realização de operação por conta própria; que há ausência de subsunção dos fatos à norma legal aplicada; e que há violação aos princípios da legalidade e da motivação. Ao final requer o provimento do recurso voluntário.

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. 86/88):

“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).

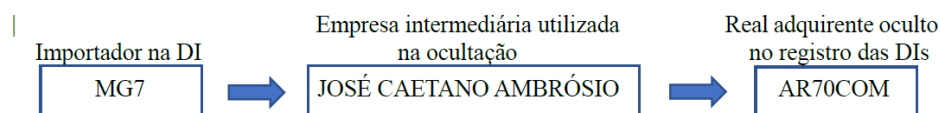
Na presente fiscalização, que trata da aplicação de uma pena de perdimento convertida em multa, a própria definição da infração traz para o polo passivo aquele que promoveu a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, ou seja, o importador e o adquirente. 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. 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 desprezita 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 comercial conjunta), mas detinham conhecimento do ocorrido, tendo consciência das operações e valores, e beneficiando-se dos lucros auferidos.

A recorrente AR70 COM pugna, ainda, 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 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 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 19/0418461-0, 19/0537269-0 e 19/0962283-6, 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 atuação 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 0917900.2021.00202-5, 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 08/04/2021, a Fiscalização emitiu o Termo de Início de Ação Fiscal – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 0917900.2021.00202-5, intimando a MG7 a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias da ciência (TIAF MG7xAR700 COM):

(...)

Tendo em vista que não houve manifestação da MG7 em relação a esta intimação, a Fiscalização emitiu, em 28/04/2021, o Termo de Intimação Fiscal nº 01 (TI01 MG7xAR700 COM) intimando a MG7 a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias a contar da ciência, os documentos e informações solicitadas no Termo de Início de Ação Fiscal – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 0917900.2021.00202-5. **A MG7 foi cientificada eletronicamente em 28/04/2021 e até o momento não apresentou resposta à intimação.** (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.

Analisando a resposta apresentada pela AR700, a Fiscalização constatou que não foi atendido o item 4 do Termo de Intimação Fiscal nº 01. Diante disso, emitiu-se o Termo de Intimação fiscal nº 02 (TI 02 AR700) intimando a AR700 a:

(...)

Em 09/04/2021, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 02 (TI 02 AR700 COM 2021.00100-2), sendo a AR700 COM notificada no mesmo dia. A AR700 COM foi intimada a apresentar:

(...)

Até o momento a AR700 COM não apresentou resposta à intimação. (destaques nossos)

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. 46):

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. 42):

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 Rafael 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.

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. 80/81) 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 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