



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15165.721608/2019-84
ACÓRDÃO	3401-014.265 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	COFCO INTERNATIONAL BRASIL S.A. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 10/07/2018, 03/12/2018, 10/03/2019

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 103.

A verificação do limite de alçada do Recurso de Ofício também se dá quando da apreciação do recurso pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em Preliminar de Admissibilidade, para fins de seu conhecimento, aplicando-se o limite de alçada então vigente. É o que dispõe Súmula CARF nº 103: "Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância".

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTENCIA DA INCOMPETENCIA DA AUTORIDADE FISCAL. PENA DE MULTA SUBSTITUTIVA AO PERDIMENTO. COMPETÊNCIA DO AFRFB.

Incumbe ao Auditor-Fiscal da RFB constituir o crédito tributário e executar os procedimentos de fiscalização, praticando os atos relacionados com o controle aduaneiro, inclusive no que se refere à aplicação da multa substitutiva à pena de perdimento.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o auto de infração/despacho decisório lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

Tendo a Recorrente apresentado Impugnação e Recurso com alegações de mérito há a demonstração que teve pleno conhecimento de todos os fatos

e aspectos inerentes ao lançamento com condições de elaborar as peças impugnatória e recursal, sem prejuízo ao devido processo legal e a ampla defesa.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. NÃO COMPROVAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA DA FRAUDE OU OCULTAÇÃO. NÃO APLICAÇÃO DA CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA.

Não constatada a ocultação do real adquirente, mediante fraude ou simulação, nas operações de comércio exterior, a pessoa jurídica indicada como interposta e os indicados como beneficiários dessa interposição não respondem pela conversão da pena de perdimento em multa porque os fatos não subsumem à interposição fraudulenta prevista no inciso V, § 1.º, Art. 23 do Decreto 1.455/76.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, não conhecer do recurso de ofício. Com relação ao recurso voluntário, por unanimidade, rejeitar a preliminar e, no mérito, por maioria, dar provimento ao recurso voluntário. Vencida a conselheira Ana Paula Pedrosa Giglio, que negava provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

LAÉRCIO CRUZ ULIANA JUNIOR – Relator e Vice-presidente

Assinado Digitalmente

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo fiscal decorrente de Auto de Infração lavrado pela fiscalização da Receita Federal do Brasil, visando à cobrança de multa substitutiva da pena de perdimento e multa por superfaturamento, fundamentada nos artigos 689 e 703 do Regulamento Aduaneiro, no montante de R\$ 70.199.067,59 (setenta milhões, cento e noventa e nove mil, sessenta e sete reais e cinquenta e nove centavos), referente às operações de importação realizadas em 10/07/2018, 03/12/2018 e 10/03/2019.

A empresa COFCO INTERNATIONAL BRASIL S.A, inscrita no CNPJ sob o nº 06.315.338/0005-42, foi submetida ao procedimento especial de controle aduaneiro previsto no artigo 68 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, regulamentado pela Instrução Normativa SRF nº 1169/11, tendo em vista indícios de irregularidades relativas às importações de trigo amparadas pelas Declarações de Importação nº 18/1242763-0, nº 18/2219331-3 e nº 19/0430122-5. O crédito tributário constituído totaliza R\$ 70.199.067,59, sendo composto por multa substitutiva da pena de perdimento equivalente a 100% do valor aduaneiro e multa de 100% sobre a diferença entre o valor declarado e o valor arbitrado.

Segundo a fiscalização, a empresa COFCO Brasil importou trigo da empresa COFCO RESOURCES, localizada na Suíça, sendo que a mercadoria foi efetivamente produzida por empresas localizadas na Argentina. As empresas exportadora (Suíça) e importadora (Brasil) são vinculadas economicamente. A autoridade fiscal constatou divergências entre o Valor da Mercadoria no Local de Embarque (VMLE) declarado na Argentina e no Brasil, decorrente de operação de triangulação comercial com refaturamento pela empresa suíça. Relativamente à DI nº 18/1242763-0, a mercadoria foi exportada da Argentina por US\$ 7.127.584,00 e refaturada pela Suíça para o Brasil por US\$ 8.486.941,11. Quanto à DI nº 18/2219331-3, a mercadoria foi exportada da Argentina por US\$ 5.907.300,00 e refaturada pela Suíça para o Brasil por US\$ 6.466.602,00. Em relação à DI nº 19/0430122-5, a mercadoria foi exportada da Argentina por US\$ 3.198.000,00 e refaturada pela Suíça para o Brasil por US\$ 3.801.096,00. A fiscalização verificou que as mercadorias, documentos e pagamentos fluíam diretamente entre os produtores argentinos e o importador brasileiro, sem que os bens efetivamente passassem pela Suíça.

A autoridade fiscal fundamentou a autuação alegando ocultação do real vendedor/exportador mediante interposição fraudulenta, sustentando que a COFCO Suíça foi interposta fraudulentamente para ocultar os reais exportadores argentinos (CARGILL SOCIEDAD ANÔNIMA COMERCIAL E INDUSTRIAL, COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA S.A. e ADM AGRO S.R.L.). Ademais, alegou-se que as operações triangulares não possuíam conteúdo econômico legítimo, configurando fraude ao sistema financeiro nacional com evasão irregular de divisas. A fiscalização sustentou que os preços praticados nas importações não correspondiam à realidade das operações comerciais, tratando-se de valores superfaturados, concluindo que as faturas comerciais não traduziam a realidade das operações e deveriam ser consideradas inidôneas. Com base no artigo 88 da MP 2.158-35/01, procedeu-se ao arbitramento do valor aduaneiro considerando os valores de exportação da Argentina, sendo que a diferença apurada entre o valor arbitrado e o valor declarado totalizou R\$ 9.804.535,58. A multa foi aplicada tanto pelo uso de

documento falso quanto pela interposição fraudulenta de terceiros. Foram responsabilizados solidariamente pelas infrações o presidente da empresa, Sr. Valmor Albino Schaffer, e os administradores Srs. Marcelo de Andrade, Eduardo Augusto Gradiz Filho, Thomas Augustin Winter e Wander Ernando Meyer.

Cientificadas do lançamento, todas as partes apresentaram impugnação, instaurando a fase litigiosa do processo. A impugnante COFCO INTERNATIONAL BRASIL S.A alegou preliminarmente a nulidade do Auto de Infração por incompetência do Auditor Fiscal para aplicar pena de perdimento, nos termos do art. 302, IV, da Portaria MF 203/12, e por fundamentação em presunções sem suporte legal adequado. No mérito, sustentou que a COFCO Suíça é o real vendedor das mercadorias, possuindo robusta substância econômica com mais de 220 funcionários, infraestrutura física e realizando transações com terceiros não relacionados. Alegou a impossibilidade jurídica de desconsideração de pessoa jurídica estrangeira regularmente constituída e a ausência de ocultação deliberada dos exportadores argentinos, uma vez que as DIs indicavam claramente as empresas produtoras. A impugnante sustentou a inexistência de benefício fiscal indevido, observando-se as regras de preços de transferência, e a não comprovação de fraude ou simulação conforme exigido pelo art. 689 do Regulamento Aduaneiro. Argumentou que as diferenças de preços são justificáveis pela variação natural do preço do trigo na Bolsa de Comércio de Rosário. Ao final, pleiteou o acolhimento da preliminar de nulidade e o julgamento integralmente procedente da impugnação, com cancelamento integral da exigência das multas.

Os diretores autuados solidariamente apresentaram impugnações específicas alegando ausência de fundamentação fática e legal para responsabilização, erro na apuração do crédito tributário imputável, incompetência da fiscalização para lavrar Termo de Responsabilidade Solidária por Infração e ausência de fundamentação coerente. Arguiram ilegitimidade passiva, sustentando que suas funções na empresa não estavam diretamente relacionadas às operações de importação questionadas e que alguns não exerciam mais suas funções à época dos fatos. Alegaram a inaplicabilidade do artigo 135, III, do CTN para exigência de multas, inexistência de atos com excesso de poderes ou infração à lei, e violação ao princípio da pessoalidade da pena. Pleitearam o cancelamento dos Termos de Responsabilidade Solidária lavrados contra eles.

A decisão de primeira instância proferida pela 8ª Turma de Julgamento da DRJ/CTA julgou, quanto à preliminar de solidariedade, por maioria de votos, vencido o relator e o Auditor Fiscal Fábio Eduardo Scarabelot, improcedente a impugnação. Quanto ao mérito, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário exigido, com crédito tributário mantido no valor de R\$ 70.199.067,59 e crédito tributário exonerado no valor de R\$ 9.804.535,57.

EMENTA DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA:

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL VENDEDOR/EXPORTADOR. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. DANO AO ERÁRIO. MULTA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real vendedor/exportador, através de interposição fraudulenta, infração punível com a pena de perdimento ou com a multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas ou revendidas.

PROVAS INDICIÁRIAS.

Na busca pela verdade material, que é um princípio do processo administrativo fiscal, a comprovação de uma dada situação fática pode ser feita por provas diretas e/ou por um conjunto de indícios que, se isoladamente pouco poderiam atestar, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato. Não há, em sede de processo administrativo, uma hierarquização dos meios de prova, sendo perfeitamente regular a formação da convicção a partir do cotejo de subsídios de variada ordem, inclusive as provas indiciárias.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART 135 DO CTN

A responsabilidade prevista no art. 135, III do CTN se aplica aos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado que agirem com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, de maneira que sua conduta tenha relação com o surgimento do crédito tributário.

PENA DE PERDIMENTO. MULTA DE 100% SOBRE A DIFERENÇA DO PREÇO DECLARADO E O PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO OU ARBITRADO. NÃO CUMULATIVIDADE

Aplica-se somente a pena de perdimento, nos termos do art. 703 do Regulamento Aduaneiro, aos casos em que a conduta praticada corresponda a hipótese de aplicação da multa de 100% por cento sobre a diferença do preço declarado e o preço efetivamente praticado ou arbitrado; e, também corresponda a hipótese de aplicação da pena de perdimento da mercadoria.

Em suma, os recorrentes apresentam o pedido de reforma em síntese:

PRELIMINARES DE NULIDADE

1. Nulidade por Incompetência do Auditor Fiscal

O Auto de Infração foi lavrado por Auditor Fiscal sem competência para aplicar pena de perdimento Segundo o art. 302, IV da Portaria MF 203/12, apenas Delegados da RFB ou Inspetores-Chefes podem aplicar tal penalidade Ausência de delegação expressa de competência aos auditores fiscais

2. Nulidade por Cerceamento de Defesa

A DRJ não analisou as provas documentais trazidas pela recorrente Documentação que comprovava a formação de preço baseada na cotação da Bolsa de Rosário foi ignorada Violação ao art. 38, §1º da Lei 9.784/99

3. Lavratura com Base em Presunção

Auto de Infração baseado em mera presunção de que a COFCO Suíça seria interposta pessoa Falta de investigação sobre a existência e atividades efetivas da empresa suíça Ausência dos elementos de prova exigidos pelo art. 9º do Decreto 70.235/72

QUESTÕES DE MÉRITO

4. Inexistência de Interposição Fraudulenta Substância Econômica da COFCO Suíça:

Mais de 220 funcionários em 2018 Estabelecimento físico próprio em Genebra Ativos imobilizados de mais de 2,5 milhões de francos suíços Transações com terceiros não relacionados Propósito negocial legítimo: centralização global de operações de commodities

5. Impossibilidade de Desconsideração da Pessoa Jurídica Estrangeira

Princípio da territorialidade (arts. 7º e 11 da LINDB) Ausência de regulamentação do parágrafo único do art. 116 do CTN Inaplicabilidade do art. 50 do Código Civil para desconsideração

6. Ausência de Ocultação do Real Vendedor

DIs indicavam claramente os produtores argentinos (Cargill, COFCO Argentina, ADM) Sistema integrado Mercosul permitia acesso às informações de exportação Todas as informações sobre origem foram prestadas às autoridades

7. Inexistência de Superfaturamento Comprovação de Preços de Mercado:

Preços baseados na cotação da Bolsa de Comércio de Rosário Documentação da empresa Cosur S.A. comprova formação de preços Variações decorrentes de oscilações naturais do mercado de trigo Cumprimento das regras de preço de transferência (método PCI)

8. Ausência de Dano ao Erário

Trigo desonerado de tributos federais Ajustes de preço de transferência devidamente efetuados Maior recolhimento de ICMS devido aos preços mais altos Inexistência de benefício fiscal indevido

9. Inexistência de Fraude ou Simulação

Ausência de dolo ou intenção de lesar o erário Operações realizadas às claras com documentação regular Motivos mercadológicos legítimos para a estrutura adotada Não configuração dos requisitos do art. 167 do Código Civil

10. Ilegitimidade da Responsabilidade Solidária dos Administradores

Ausência de prova de atos específicos dos diretores Alguns administradores não eram diretores à época dos fatos Falta de demonstração de interesse comum na suposta infração Aplicação genérica do art. 135 do CTN sem fundamentação fática

PEDIDOS SUBSIDIÁRIOS

Relevação da multa ou redução para 1% (art. 736 do Regulamento Aduaneiro) Manutenção do cancelamento da multa de arbitramento por não cumulatividade Exclusão dos administradores do polo passivo

O recurso sustenta fundamentalmente que a COFCO Suíça é empresa real com substância econômica e propósito negocial legítimo, inexistindo qualquer ocultação, fraude ou dano ao controle aduaneiro brasileiro.

Ainda foram apresentados recursos voluntários pelos contribuintes:

- THOMAS AUGUSTIN WINTER;
- VALMOR ALBINO SCHAFFER;
- EDUARDO AUGUSTO GRADIZ FILHO;
- WANDER ERNANDO MEYER;
- MARCELO DE ANDRADE;

É relatório.

VOTO

Conselheiro **Laércio Cruz Uliana Junior**, Relator

RECURSO DE OFÍCIO

Deixo de conhecer do recurso do ofício, eis que o valor abaixo de R\$ 15.000,000,00 (quinze milhões). De plano o presente Recurso de Ofício não deve ser conhecido, porquanto o valor do crédito exonerado não atinge o limite de alçada, conforme se explicará a seguir. Recentemente, sobreveio novo limite para a interposição de recurso de ofício, conforme PORTARIA ME nº 02, de 17/01/2023. É o que dispõe Súmula CARF nº 103:

"Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância".

Diante do exposto, não conheço.

RECURSOS VOLUNTÁRIOS

Os recursos são tempestivos e deles eu conheço.

POSSIBILIDADE DE JULGAMENTO

Em que pese o processo se encontrar paralisado por mais de 3 (três) anos e a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, sob o rito dos recursos repetitivos (Tema n. 1293), que a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, parágrafo 1º, da Lei n. 9.873/1999 incide nos processos administrativos de apuração de infrações aduaneiras que permaneçam paralisados por mais de três anos:

1. Incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos.
2. A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.
3. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

No entanto, pela previsão do art. 100 do RICARF, *caput*, determina que seja sobrestado os processos até seu trânsito em julgado, contudo, o paragrafo único permite o processamento do feito quando não for aplicada a tese, vejamos:

Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, contudo o sobrestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.

Parágrafo único. O sobrestamento do julgamento previsto no caput não se aplica na hipótese em que o julgamento do recurso puder ser concluído independentemente de manifestação quanto ao tema afetado.

Como será demonstrado adiante, o resultado implicará no provimento dos recursos voluntários.

PRELIMINARES

Quanto as preliminares, rejeito-as eis que não ocorreu nenhuma das hipóteses do art 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTENCIA DA INCOMPETENCIA DA AUTORIDADE FISCAL. PENA DE MULTA SUBSTITUTIVA AO PERDIMENTO. COMPETÊNCIA DO AFRFB.

Incumbe ao Auditor-Fiscal da RFB constituir o crédito tributário e executar os procedimentos de fiscalização, praticando os atos relacionados com o controle aduaneiro, inclusive no que se refere à aplicação da multa substitutiva à pena de perdimento.

Portanto, nega-se provimento ao pleito de nulidade em razão de incompetência da autoridade fiscal que aplicou a pena de multa prevista no artigo 3º do V do art. 23 do Decreto Lei nº 1455/1976.

Ainda:

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. INOCORRÊNCIA. Tendo sido o auto de infração/despacho decisório lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA Tendo a Recorrente apresentado Impugnação e Recurso com alegações de mérito há a demonstração que teve pleno conhecimento de todos os fatos e aspectos inerentes ao lançamento com condições de elaborar as peças impugnatória e recursal, sem prejuízo ao devido processo legal e a ampla defesa

Rejeito as preliminares.

MÉRITO

Assim assentou o voto da DRJ sobre o mérito:

No presente caso, a Fiscalização aplicou a multa substitutiva da pena de perdimento - 100% do valor aduaneiro - associada à caracterização, no caso concreto, da ocultação dos reais exportadores/vendedores, mediante fraude ou simulação. Sendo que, a sanção foi aplicada tanto pelo suposto uso de documento falso (FATURA), bem como, pela suposta interposição fraudulenta de terceiros.

Além disso, também foi aplicada a multa de 100% da diferença entre o valor declarado e o valor arbitrado, em relação a um suposto SUPERFATURAMENTO.

Logo, para facilitar a compreensão do caso, as duas multas serão tratadas em tópicos específicos a seguir.

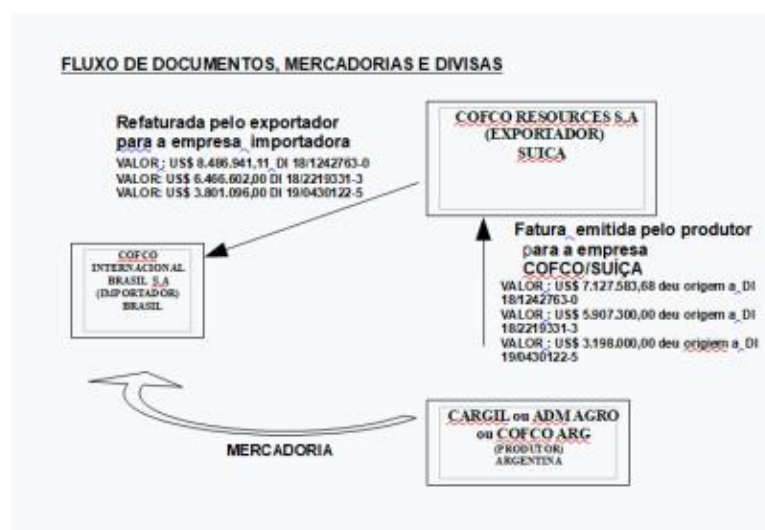
A) Da multa por conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro

As investigações sobre interposição fraudulenta em operações de comércio exterior buscam revelar o real papel de cada um dos intervenientes que foram declarados à fiscalização aduaneira, bem como, a atuação de outros agentes que, por ventura, tenham interesse na operação.

Cabe destacar que, em função da criatividade e esquemas cada vez mais elaborados que, muitas vezes são flagrados pela Aduana, as provas que podem ser apresentadas para comprovar uma ocultação são verificadas caso a caso, podendo o ilícito ser comprovado através da reunião de vários indícios, os quais em seu conjunto, demonstram o real interesse de cada uma das partes. Portanto, não existe um rol exaustivo e obrigatório de condições para que se comprove esse tipo de ilícito, pois se trata do próprio labor investigativo de descobrir a realidade dos fatos, a verdade material que foi ocultada através de uma aparente legalidade.

Sendo assim, voltando ao caso concreto, os primeiros indícios da ocultação estavam relacionados a distorção dos valores de importação declarados no Brasil, sendo que estes eram superiores aos valores declarados na saída do produto na Argentina. Esse fato foi comprovado através de consultas aos sistemas integrados dos dois países, de maneira a não restar dúvida quanto a esta diferença de valores.

Avançando na fiscalização, a Autoridade Fiscal verificou que havia uma triangulação de pessoas jurídicas de maneira que os produtos não eram revendidos diretamente entre uma empresa argentina e a compradora brasileira. Pelo contrário, a operação contava com a participação de mais uma pessoa jurídica, conforme Fluxo abaixo, reproduzido da fl. 110 do relatório fiscal.



Portanto, considerando os preços superfaturados e a inserção de mais uma pessoa jurídica na operação montada, há uma falta de lógica comercial envolvendo essas operações, pois a impugnante estava importando produtos argentinos por preços substancialmente maiores, realizando o trânsito apenas contábil das mercadorias, através de uma pessoa jurídica ligada à impugnante e com sede em um país de tributação favorecida – a Suíça.

Da forma como a operação foi montada, percebe-se que a inserção da empresa suíça na cadeia de fornecimento, fez com que aumentasse o custo de aquisição dos produtos, fato que contraria qualquer lógica econômica, tendo em vista que atividades empresárias têm como objetivo o lucro.

De forma diversa ao que defende a impugnante, é neste sentido que a inserção da empresa suíça não possuía intuito/substância econômica, fato que não se confunde com a sua real existência na Suíça.

Outro fato relevante é que a totalidade dos produtos em questão sequer transitou fisicamente por qualquer outro lugar/país que não fosse o de sua própria produção até a impugnante, revelando que a empresa Suíça atuou como simples intermediária, em uma operação que inflou substancialmente os preços dos produtos argentinos.

Cabe ressaltar que, de forma diversa do que argumenta a defesa, não é uma questão de validade ou desconsideração de personalidade jurídica, mas sim de se aferir a real intenção na celebração desses contratos, ou seja, identificar o papel real de cada uma das partes nas operações de importação, para que seja possível conferir se o que foi declarado à Receita Federal estava de acordo com a verdade.

É neste ponto que está o ilícito: a interposição fraudulenta com a ocultação de um dos intervenientes, através de uma operação simulada.

(...)

Nesse contexto, o que efetivamente foi demonstrado pela fiscalização é que:

- a) os produtos argentinos foram declarados na saída do país de origem com um valor substancialmente inferior ao declarado em sua entrada no Brasil;
- b) a declaração com valores superiores foi realizada através da inserção de outra pessoa jurídica, com sede na Suíça e relacionada à impugnante;
- c) os produtos transitaram apenas contabilmente pela empresa suíça.

Nesse sentido, todo o quadro probatório apresentado revelou que um dos interesses na operação era remeter valores ao exterior através da empresa suíça – COFCO RESOURCES, sem que as autoridades brasileiras soubessem de tal fato. Para tanto, a impugnante realizou operações de importação em que pagava a interposta pessoa valores superfaturados, o que, conforme apontado pela fiscalização, não somente permitiu o envio de divisas de forma irregular, bem como, impactou negativamente a apuração dos tributos internos da pessoa jurídica nacional, prejudicando o Estado brasileiro.

De outra banda aduz a recorrente COFCO:

35.Nesse sentido, às fls. 51 do TVF, a D. Fiscalização afirma que a operação de importação seria fraudulenta, pois não existiria substância econômica na COFCO Suíça capaz de justificar a operação de revenda para a Recorrente. Confira-se:

“a COFCO/Suíça, é inserida na operação comercial, sem uma justificativa razoável. Portanto, não se pode considerar regular a inserção de uma terceira empresa, com a função de apenas refaturar as mercadorias importadas (sem substância econômica).” 36.Apesar de afirmar que a COFCO Suíça não possui substância econômica, servindo apenas para refaturamento do trigo comercializado com a Recorrente, a D. Fiscalização não verificou a efetiva existência da COFCO Suíça, se esta possui funcionários, estabelecimento físico, faturamento, despesas e, especialmente, se exerce a atividade de compra e venda de grãos.

37.A D. Fiscalização também não avaliou a forma com que a COFCO Suíça precificava os produtos comercializados com a Recorrente. Novamente, a D. Fiscalização apenas presumiu que ocorria um superfaturamento, mesmo existindo provas de que o preço praticado estava suportado em cotação da Bolsa de Rosário.

38.Portanto, a D. Fiscalização intimou a Recorrente para prestar diversas informações, que constam nas mais de 2.000 páginas do presente Processo Administrativo, mas não foi capaz de investigar a efetiva existência da COFCO Suíça e a realização de suas atividades.

39.Na realidade, a D. Fiscalização apenas presumiu que a COFCO Suíça não realizasse suas atividades, mesmo sem possuir qualquer comprovação dessa alegação.

40.Ocorre que o artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, prevê que a penalidade será formalizada em auto de infração que conterá todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

41.Entretanto, a D. Fiscalização não comprovou a inexistência da COFCO Suíça ou mesmo que esta não possuiria substância econômica, bem como que a formação de preço da COFCO Suíça não levava em consideração bases de mercado. A verdade é que a D. Fiscalização sequer investigou se a COFCO Suíça existe ou mesmo se esta exerce as atividades de compra e venda grãos, como alegado pela Recorrente.

42.Nesse sentido, como será visto em tópico próprio a seguir, a COFCO Suíça efetivamente existe, possuindo mais de 200 funcionários em 2018, o que inclui um complexo setor de compra e venda, englobando diretoria de grãos, diretoria jurídica, analistas de risco, etc.

43.Ora, Ilustres Conselheiros, não pode a D. Fiscalização desconsiderar uma estrutura com mais de 200 funcionários e que efetivamente exerce atividade com base em mera presunção. Para tanto, era necessário que a D. Fiscalização tivesse efetuado uma investigação minuciosa sobre as atividades da COFCO Suíça, o que não foi feito.

44.Afinal, a presunção da existência de interposição fraudulenta é prevista na legislação e só acontece em uma hipótese restrita, nos termos do artigo 23, parágrafo 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976:

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

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

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

45.Como se nota, nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 a interposição fraudulenta é presumida quando não houver “a comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados” na operação de comércio exterior.

46.Para a aplicação da presunção legal da interposição fraudulenta, a D. Fiscalização deve reunir elementos concretos que demonstrem a incapacidade de o contribuinte comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

47.Ocorre que, durante todo o procedimento de fiscalização, a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados pela Recorrente foram largamente demonstrados e comprovados. Até mesmo por isso que a D. Autoridade Fiscal, em momento algum, sequer tentou aplicar a presunção de interposição fraudulenta prevista naquele dispositivo legal.

48.Neste caso, que fique muito claro, em não sendo aplicável a presunção prevista no § 2º do referido art. 23, cabe à Fiscalização o ônus da prova da ocorrência de interposição fraudulenta ou ocultação do vendedor em absolutamente todas as transações contestadas, de forma individualizada.

49.Do contrário, na prática, haveria a aplicação de um outro tipo de presunção, sem qualquer base legal, qual seja, a presunção de que, existindo relação societária entre as partes e inexistindo a entrada física do produto na empresa exportadora estrangeira, a importação realizada pela empresa brasileira seria considerada uma interposição fraudulenta com ocultação do real vendedor.

50. Por óbvio, esta presunção não tem qualquer razoabilidade e, mais importante, não possui qualquer previsão legal. Portanto, não pode ser aplicada ao presente caso.

51. Assim, a D. Fiscalização deveria ter levantado elementos capazes de comprovar que a COFCO Suíça não possui substância econômica, bem como que as operações de importação realizadas pela Recorrente seriam superfaturadas com o objetivo de remeter divisas ao exterior.

52. Ocorre que esses elementos não foram obtidos pela D. Fiscalização, pois a COFCO Suíça efetivamente existe e possui um papel importante na estrutura de comercialização de grãos do Grupo COFCO. Além disso, o preço adotado na operação de importação realizada entre a COFCO Suíça e a Recorrente leva em consideração a cotação prevista em bolsa de valores, sendo, portanto, valor de mercado e não superfaturado, fatos esses também ignorados pelo Acórdão Recorrido.

53. Desse modo, como a D. Fiscalização não obteve elementos para comprovar a ausência de substância econômica da COFCO Suíça ou mesmo o superfaturamento no preço adotado na importação realizada pela Recorrente, é evidente que o Auto de Infração é nulo por ter sido lavrado com base em presunção.

No entanto, a fiscalização se fundamenta nos seguintes argumentos envolvendo o superfaturamento em e-fl. 57:

Considerando todo o exposto acima, as intimações lavradas e as respectivas respostas e documentos apresentados pela empresa importadora COFCO do Brasil, verifica-se que a mercadoria TRIGO ARGENTINO, (NCM 1001.99.00), é:

- Exportada pela Argentina por US\$ 7.127.584,00 (Valor FOB – declarado nas DEs nº 18052EC01005114G e nº 8052EC01005118K), e após operação de triangulação com a Suíça, é refaturada para a COFCO do Brasil, através da DI nº 18/1242763-0 por US\$ 8.486.941,11. Verifica-se uma diferença a maior US\$ 1.359.357,11 (um milhão, trezentos e cinquenta e nove mil e trezentos e cinquenta e sete dólares).

Esta diferença ocorre pela inserção da empresa COFCO/Suíça que refatura a mercadoria, sem que haja substância econômica nesta operação. Portanto, tem-se um SUPERFATURAMENTO, com o valor na entrada no Brasil correspondendo a um acréscimo de 19,07% do valor real (valor real considerado o valor de saída da Argentina), 15165.721608/2019-84 AFRFB: AGUINALD

- Exportada pela Argentina por US\$ 5.907.300,00 (Valor FOB – declarado na DE nº 18057EC01008940V), e após operação de triangulação com a Suíça, é refaturada para a COFCO do Brasil, através da DI nº 18/2219331-3 por US\$ 6.466.602,00.

Verifica-se uma diferença de US\$ 559.302,00 (quinhentos e cinquenta e nove mil, trezentos e dois dólares). Esta diferença ocorre pela inserção da empresa COFCO/Suíça que refatura a mercadoria, sem que haja substância econômica

nesta operação. Portanto, tem-se um SUPERFATURAMENTO, com o valor na entrada no Brasil correspondendo a um acréscimo de 9,47% do valor real (valor real considerado o valor de saída da Argentina), • Exportada pela Argentina por US\$ 3.198.000,00 (Valor FOB – declarado na DE nº 19052EC01001523H), e após operação de triangulação com a Suíça, é refaturada para a COFCO do Brasil, através da DI nº 18/2219331-3 por US\$ 3.801.096,00.

Verifica-se uma diferença de US\$ 603.096,00 (seiscentos e três mil, novecentos e noventa e seis dólares). Esta diferença ocorre pela inserção da empresa COFCO/Suíça que refatura a mercadoria, sem que haja substância econômica nesta operação. Portanto, tem-se um SUPERFATURAMENTO, com o valor na entrada no Brasil correspondendo a um acréscimo de 18,86% do valor real (valor real considerado o valor de saída da Argentina), • Interessante notar que na entrada no Brasil o TRIGO não recolhe tributos, o que permite, dentro da lógica operacional adotada pelo importador, uma maior margem de manobra da variação do Valor Aduaneiro.

- A empresa COFCO do Brasil não apresentou argumentos que pudessem demonstrar ser legítima a participação da empresa COFCO da Suíça nestas operações de importações triangulares, bem como, fica evidente que estas operações não tem conteúdo econômico.

A prática do SUPERFATURAMENTO pode ocorrer por vários motivos:

- E, neste caso específico, representa fraude ao SISTEMA FINANCEIRO NACIONAL pois incorre em EVASÃO DE DIVISAS, uma vez que um valor a maior de divisas, de forma irregular, saem do Brasil com destino a um País (Suíça) com situação tributária favorecida. A empresa COFCO do Brasil e a empresa.

COFCO da Suíça estão, em verdade, usando operações comerciais internacionais (importação das mercadorias estrangeiras acobertadas pelas DI(s) nº 18/1242763-0, nº 18/2219331-3 e nº 19/0430122-5) como ferramenta para ocultar uma operação financeira internacional irregular, com a transferência de recursos financeiros, e divisas estrangeiras, a maior de forma irregular.

- Afeta o Lucro Operacional da empresa e altera a base de cálculo dos tributos internos sobre que se aplicam sobre a RENDA (IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica e CSSL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido). De fato, nesse caso, como o Custo da mercadoria importada é AUMENTADO ARTIFICIALMENTE o efeito é DIMINUIR O LUCRO da empresa COFCO do Brasil, e por consequência reduzir a base de cálculo dos referidos tributos internos (IRPJ e CSSL)

Ainda:

Portanto, no caso concreto, a vontade das partes era realizar o envio de divisas para o exterior, e para isso, se aproveitaram da operação de importação, realizando uma triangulação fictícia e interpondo a empresa Suíça - COFCO RESOURCES - que teve os seus lucros inflados às custas da empresa nacional impugnante - COFCO BRASIL.

Nesse contexto, o que efetivamente foi demonstrado pela fiscalização é que:

- a) os produtos argentinos foram declarados na saída do país de origem com um valor substancialmente inferior ao declarado em sua entrada no Brasil;
- b) a declaração com valores superiores foi realizada através da inserção de outra pessoa jurídica, com sede na Suíça e relacionada à impugnante;
- c) os produtos transitaram apenas contabilmente pela empresa suíça.

Nesse sentido, todo o quadro probatório apresentado revelou que um dos interesses na operação era remeter valores ao exterior através da empresa suíça – COFCO RESOURCES, sem que as autoridades brasileiras soubessem de tal fato. Para tanto, a impugnante realizou operações de importação em que pagava a interposta pessoa valores superfaturados, o que, conforme apontado pela fiscalização, não somente permitiu o envio de divisas de forma irregular, bem como, impactou negativamente a apuração dos tributos internos da pessoa jurídica nacional, prejudicando o Estado brasileiro.

Pois bem! Compreendo que não houve ocultação da empresa COFCO, uma vez, apesar de utilizar uma estrutura enxuta, a empresa tem substancia econômica, ainda a legislação local não obstem de manter essa estrutura.

Os fins especulativos na venda de commodities são fins lícitos, e portanto, não podem ser apontados como infração. O auferimento de benefícios fiscais na exportação também é lícitos, quando deves existir a exportação, fato não desconstituído pelo Fisco.

Embora a operação (filial formal no exterior) possa configurar abuso de forma, com possíveis consequências na apuração de IRPJ e CSLL, e relacionados aos contratos de ACC, o elemento doloso estaria na movimentação patrimonial da filial. Assim, a filial, mero instrumento formal para fins diversos, não poderia ter gerado receitas, custos, despesas, patrimônio, conforme a materialidade exigida pelo direito tributário. No entanto, essa discussão deve ser travada em eventuais autuações quanto ao IRPJ e CSLL, dissociada da discussão sobre malferimento do controle aduaneiro.

Em nenhum momento a estrutura de possuir uma trading formalmente no exterior, dependia de ocultação dos clientes, dependia apenas da legalidade dessa estrutura. É certo que o tipo infracional acusado prescinde da comprovação do dano ao erário. O dano é presumido quando há ocultação dolosa de interveniente no comércio exterior, cf. art. 23, caput, e inciso V, do Decreto-lei 1.455/76. Todavia, é necessário comprovar o dolo no tipo acusado, dolo na ocultação de interveniente no comércio exterior. Enfim, e esse é o ponto fulcral, a possível simulação nesses casos é a personalidade jurídica no exterior como titular de alterações patrimoniais. Mas isso não conforma, como animus criminis, a ocultação dos clientes.

Em outras palavras, o esteio da recorrente, nessas operações, é a legalidade, ou pretendida legalidade, da configuração desse formalismo organizado, e não a ocultação da filial ou

dos clientes. Isto é, a recorrente não ocultou dolosamente os clientes, porque não precisava disso.

Os registros de exportação não comportam campo para “reais compradores”, tal como os registros de importação os têm. Até hoje, os registros de identificação do importador no exterior são o nome e endereço do importador, país do importador e país de destino final. Desde que a existência de filial formal no exterior seja lícita, como intermediária nas operações, é mesmo seu nome que deve constar como compradora.

Ainda sobre superavaliação assim assentou a fiscalização:

- Exportada pela Argentina por US\$ 7.127.584,00 (Valor FOB – declarado nas DEs nº 18052EC01005114G e nº 8052EC01005118K), e após operação de triangulação com a Suíça, é refaturada para a COFCO do Brasil, através da DI nº 18/1242763-0 por US\$ 8.486.941,11. Verifica-se uma diferença a maior US\$ 1.359.357,11 (um milhão, trezentos e cinquenta e nove mil e trezentos e cinquenta e sete dólares).

Esta diferença ocorre pela inserção da empresa COFCO/Suíça que refatura a mercadoria, sem que haja substância econômica nesta operação. Portanto, tem-se um SUPERFATURAMENTO, com o valor na entrada no Brasil correspondendo a um acréscimo de 19,07% do valor real (valor real considerado o valor de saída da Argentina),

Dessa forma, entendo que não há ilegalidade da COFCO Suíça revender para COFCO Brasil com ágio decorrente da importação da Argentina, sendo em verdade, uma prática comercial que geraria lucro para justificar a operação de triangulação.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, não conheço do recurso de ofício nos termos da súmula nº 103, quanto aos recursos voluntários, deles eu conheço, rejeito as preliminares, e no mérito dou provimento.

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior