



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15165.721681/2021-71
Recurso De Ofício
Acórdão nº 3402-011.941 – 3^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ROFIMEX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE FRUTAS E CEREAIS LTDA E OUTRO

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2018, 2019

LIMITE DE ALÇADA. RECURSO DE OFÍCIO. PORTARIA 02/2023. SÚMULA CARF Nº 103.

A verificação do limite de alçada, estabelecido por uma Portaria da Administração Tributária, com o propósito de definir a admissibilidade do recurso de ofício no CARF, é realizada durante a análise de admissibilidade na segunda instância. Essa análise se pauta no limite vigente no momento da avaliação em segunda instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade em não conhecer do Recurso de Ofício em razão do limite de alçada, estabelecido pela Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luis Cabral - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Bernardo Costa Prates Santos, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos e direitos aqui discutidos, transcrevo relatório constante à decisão de primeira instância:

O presente processo é constituído por lançamento destinado a cobrar uma multa substitutiva da pena de perdimento, no valor de R\$ 12.311.624,29.

2. No Relatório Fiscal de fls. 15/70 foram prestados diversos esclarecimentos, em seguida parcialmente transcritos

1 DO ESCOPO DA FISCALIZAÇÃO

Este procedimento fiscal tem por objetivo analisar importações efetuadas na modalidade importação por conta própria pela empresa Rofimex Importação e Exportação de frutas e Cereais Ltda (doravante designada somente como ROFIMEX) cujas mercadorias importadas, tiveram como destinatária final a empresa Sefanuts Alimentos Eireli. Abaixo Tabela 1 com as Declarações de Importação (DIs) analisadas na presente fiscalização.

(...)

A importadora ROFIMEX registrou as DIs declarando ao Fisco tratar-se de importações realizadas por sua própria conta (recursos próprios) e ordem (pedido/demandada) própria, ou seja, importação “direta”.

Ao final desta fiscalização demonstrou-se que a real adquirente das importações relacionadas na Tabela 1 acima foi a empresa Sefanuts Alimentos Eireli (doravante designada somente como SEFANUTS), responsável solidária neste Auto de Infração. Assim, restou caracterizada a ocultação do sujeito passivo mediante fraude e simulação, infração punível com a pena de perdimento das mercadorias de acordo com o previsto no artigo 23, inciso V, do DecretoLei nº 1.455, de 07 de abril de 1976.

A parte que se pretendia manter acobertada nas importações em tela era a adquirente das mercadorias importadas, a empresa SEFANUTS.

(...)

3 DAS MODALIDADES DE IMPORTAÇÃO

Nas DIs em análise, a fiscalizada figura como “importador direto”, ou seja, é importadora e adquirente das mercadorias importadas, condição esta que ao final do procedimento fiscal restou descaracterizada.

Devemos ressaltar que em momento algum, seja na documentação de instrução das importações, seja nas informações prestadas pela fiscalizada no curso do procedimento fiscal, foi mencionada a existência de um terceiro “adquirente” ou “encomendante predeterminado” para as mercadorias importadas ao amparo das DIs sob fiscalização.

(...)

No dia 28/12/2020, a ROFIMEX apresentou resposta à intimação (Resposta à Intimação II) apresentando a planilha do item 7 do TIAF (Planilha – item 7 TIAF); informou que as operações descritas como alimentos foram realizadas na modalidade própria; que as mercadorias importadas não possuíam destinação prévia, pois as vendas só eram efetuadas após o desembarque aduaneiro, sem nenhuma obrigação com clientes específicos; que não há contrato formal entre a ROFIMEX e eventuais empresas destinatárias das mercadorias importadas, porque a ROFIMEX efetua as importações sem que haja destinatários prévios das mercadorias, realizando as vendas após a nacionalização da carga e conforme a demanda do mercado interno; que o responsável pelas tratativas comerciais era o Rodrigo Cardozo dos Santos; que os prazos de pagamentos se deram mediante três modalidades: à vista/antecipado/à prazo; que os pagamentos foram todos viabilizados mediante a contratação de câmbio; que a empresa não presta nenhum tipo de garantia, pois no mercado internacional é comum variarem os pagamentos à prazo pelo período de 90 (noventa) a 180 (cento e oitenta) dias, sem

exigência de garantias, fianças ou seguros; identificou as contas bancárias utilizadas para a quitação das despesas do Siscomex, pagamentos dos tributos incidentes e fechamento de câmbio das operações de importação em análise; informou que não possui processos de consulta formulados no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Para os itens não atendidos, a ROFIMEX solicitou novamente prazo adicional de 30 (trinta) dias.

5.2 Rofimex Importação e Exportação de Frutas e Cereais Ltda

A ROFIMEX foi constituída em janeiro de 2008. Na época das importações que são objeto de análise, a empresa tinha em seu quadro societário o Sr. Rodrigo Cardozo dos Santos e a Sr.^a Francine Susin Cardozo dos Santos, com esta última se retirando da sociedade em novembro de 2020.

Relação de Sócios/Dirigentes								
CNPJ/CPF	Nome / Razão Social	Qualificação	Sit.Cadastral Dt.Sit.Cadastral	Dt.Ingresso Dt.Retirada	Perc. Partic. Votante	Perc. Partic. Social	Fonte	
041.498.209-61	RODRIGO CARDozo DOS SANTOS	Socio administrador	Regular	29/01/2008 -	0,00%	100,00%	CAD	
046.281.499-84	FRANCINE SUSIN CARDozo DOS SANTOS	Socio administrador	Regular	29/01/2008 04/11/2020	0,00%	50,00%	CAD	

Figura 2 – Tela do sistema Radar

À época das importações analisadas na presente fiscalização, a ROFIMEX possuía os seguintes endereços na matriz e filial.

- Matriz

- Entre julho de 2015 e abril de 2018: Rua Espírito Santo, 180, sala 01, centro, Barracão/PR;
- Entre abril de 2018 e maio de 2021: Rua Eurilemo Lucio Zanette, 330, apto 102, bairro Nossa Senhora da Salete, Dionísio Cerqueira/SC.

- Filial Porto Velho/RO

- Av. Amazonas, 7798, Sala R, bairro Tiradentes, Porto Velho/RO

Apenas a título de informação, em maio deste ano, a ROFIMEX transferiu a matriz para Itajaí/SC e abriu duas filiais, uma em Mauá/SP e outra em Dionísio Cerqueira/SC.

É possível constatar pelo acima exposto, que a ROFIMEX, nos anos de 2018 e 2019, somente possuía CNPJs ativos em endereços que funcionavam como salas comerciais, não possuindo local próprio para armazenamento e distribuição das mercadorias importadas. Esta informação será mais bem detalhada no item 5.4.3 abaixo.

Por meio dos sistemas Gfipweb e eSocial foi possível constatar que a ROFIMEX, no período analisado, possuía reduzido número de empregados para uma empresa que dizia importar mercadorias por conta própria. Pela quantidade de mercadorias importadas pela ROFIMEX, a empresa necessitaria uma quantidade maior de empregados para manusear/estocar/enviar as mercadorias, bem como realizar todo o trabalho administrativo (ver item 5.4.3 abaixo).

5.3 Sefanuts Alimentos Eireli

A SEFANUTS foi constituída em janeiro de 2014 e sua habilitação no Siscomex (Sistema Integrado de Comércio Exterior) ocorreu em 27/10/2017 na modalidade Limitada (até US\$ 50.000,00 no período de seis meses). Em 15/06/2019, a habilitação da empresa foi suspensa por inatividade no comércio exterior, permanecendo desta forma até 11/08/2019. A partir de 12/08/2019, a SEFANUTS voltou a estar habilitada na modalidade Limitada (até US\$ 50.000,00 no período de seis meses). Ou seja, no período em que foram registradas as importações sob fiscalização, a SEFANUTS estava habilitada no Siscomex na modalidade Limitada, com limite de importações no valor de US\$ 50.000,00 para o período de seis meses, o que a impediria de registrar as DIs em seu nome (valores das importações analisadas são superiores ao limite permitido para a SEFANUTS – ver arquivo “Rofimex – Sefanuts – valor por DI” – coluna H).

(...)

Pelo exposto, a SEFANUTS não conseguiria registrar as importações sob análise em seu nome, razão pela qual procurou outra empresa para importar as mercadorias sem constar nas Declarações de Importação, permanecendo assim oculta às autoridades alfandegárias. Em vez de se habilitar novamente, apresentando os documentos necessários à Receita Federal do Brasil, e assim poder constar nas Declarações de Importação na condição de importador ou adquirente, decidiu se OCULTAR.

5.4 Análise das informações e documentos apresentados

A partir de agora, procederemos à explanação do método que a fiscalizada utilizava para ocultar o real comprador de sua importação, apresentando seu “modus operandi”, indícios da infração e a sua comprovação, encontrados no curso da fiscalização.

5.4.1 Proximidade das datas de desembarço aduaneiro e emissão das notas fiscais de entrada e saída

A Tabela 2 abaixo demonstra a relação entre as DIs e as Notas Fiscais de Entrada e Saída emitidas pela empresa fiscalizada – ROFIMEX - em favor da adquirente oculta, a SEFANUTS. As informações da tabela abaixo foram obtidas através de extrações no sistema DWAduaneiro (DI – Rofimex – Sefanuts) e do Sistema Público de Escrituração Digital Nota Fiscal Eletrônica – SPED-NF-e (NF Rofimex – Sefanuts e NF Rofimex – Sefanuts – separados por conjunto).

(...)

Os dados da citada tabela 2 revelam que as notas fiscais de saída foram emitidas na mesma data ou em data próxima do desembarço aduaneiro e da emissão da nota fiscal de entrada. Isso nos revela que as mercadorias importadas não chegaram a fazer parte do estoque de mercadorias da empresa ROFIMEX, o que demonstra claramente que as mercadorias, relacionadas nas DIs sob análise e mencionadas nas Tabela 1 e 2, tinham um destinatário predeterminado: a empresa SEFANUTS.

Nas respostas apresentadas pela ROFIMEX vemos que há uma tentativa de fazer parecer que as mercadorias importadas pela empresa não possuíam um destinatário predeterminado. Porém, temos o fato de que toda quantidade das mercadorias importadas foi totalmente destinada à empresa SEFANUTS na mesma data ou em data próxima ao desembarço aduaneiro.

Logo, concluímos que a proximidade entre as datas de desembarço aduaneiro e as das emissões das notas fiscais de entrada e de saída relativas às mercadorias importadas, amoldando-se à figura de importação por conta e ordem de terceiros ou por encomenda, é o primeiro indício da ocultação dos reais adquirentes.

Também foi constatada inconsistência em resposta apresentada pela ROFIMEX e as informações que constam nos documentos comprobatórios das importações em análise na fiscalização.

A ROFIMEX em resposta apresentada em 20/11/2020 (Resposta à Intimação II) informou que “... não existia destinação prévia, pois a venda só era, bem como é feita, após o desembaraço aduaneiro, sem nenhuma obrigação com clientes específicos.”.

12) Explicação se existia uma destinação prévia para um cliente específico em cada operação de importação sob fiscalização.

R.: Esclarece que não existia destinação prévia, pois a venda só era, bem como é feita, após o desembaraço aduaneiro, sem nenhuma obrigação com clientes específicos.

Figura 4 – Resposta da ROFIMEX ao item 12 do TIAF

Esta informação da ROFIMEX não condiz com a realidade, pois analisando dados das Declarações de Importação e das respectivas notas fiscais de saída nos deparamos com 17 (dezessete) importações nas quais a empresa emitiu a nota fiscal de saída antes do desembaraço aduaneiro das mercadorias, conforme demonstrado na tabela abaixo (ver arquivo “DI – horas – Rofimex – Sefanuts”).

DI nº	Data e hora do desembarço	Nº da nota fiscal de saída	Data e hora da emissão da NF de saída
18/0205875-5	01/02/2018 18:11:15	1409	01/02/2018 16:14:18
18/0502244-1	19/03/2018 18:11:02	1574	19/03/2018 16:17:58
18/0572663-5	29/03/2018 12:11:08	1612	29/03/2018 11:32:23
18/0831569-5	08/05/2018 18:11:05	1729	08/05/2018 16:33:22
18/1174319-8	29/06/2018 18:11:00	1871	29/06/2018 16:14:00
18/1287506-3	17/07/2018 18:10:59	1910	17/07/2018 16:37:19
18/1501298-8	17/08/2018 12:11:05	1994	17/08/2018 10:33:42
18/1576613-3	29/08/2018 12:11:02	2016	29/08/2018 10:34:39
18/1592533-9	30/08/2018 18:11:00	2018	30/08/2018 14:21:18
18/1772451-9	27/09/2018 12:10:52	2068	27/09/2018 10:45:02
18/1826076-1	04/10/2018 18:10:52	2076	04/10/2018 15:01:05

DI nº	Data e hora do desembarço	Nº da nota fiscal de saída	Data e hora da emissão da NF de saída
18/2069176-6	09/11/2018 18:11:05	2124	09/11/2018 15:51:10
18/2117681-4	19/11/2018 18:10:57	2134	19/11/2018 13:47:39
18/2146537-9	22/11/2018 18:11:00	2140	22/11/2018 16:18:23
18/2232819-7	05/12/2018 18:10:52	2156	05/12/2018 14:16:45
18/2240432-2	06/12/2018 18:10:52	2160	06/12/2018 13:58:03
19/0407832-1	07/03/2019 18:10:51	2333	07/03/2019 17:17:13

Tabela 3 Desembarço - Nota fiscal de saída

5.4.2 Vinculação quantitativa e qualitativa entre DI e notas fiscais de saída

Da análise minuciosa das informações contidas nas DIs sob análise e nas notas fiscais de saída (Tabela 2), observamos que há VINCULAÇÃO QUANTITATIVA E QUALITATIVA entre as mercadorias das DIs e das respectivas notas fiscais de saída, ou seja, uma DI que importou um número de mercadoria importada teve toda essa quantidade de mercadoria “vendida” para um único destinatário: a empresa SEFANUTS.

Nas importações listadas nas tabelas 1 e 2, todas as mercadorias relacionadas nas DIs foram repassadas integralmente e somente para a SEFANUTS, conforme consta nas notas fiscais de saída da ROFIMEX. A importadora ROFIMEX emitiu notas fiscais de transmissão da posse de todas as mercadorias importadas nas DIs para um só cliente, a empresa SEFANUTS.

Lembremos do item 3.1 do presente relatório que a importação “direta” ou “por conta própria” se caracteriza pelo fato de as importações serem para vendas pulverizadas no mercado interno. Muitíssimo diferente do que vemos acontecer com as vendas das mercadorias importadas pela empresa ROFIMEX, em que para cada nota fiscal de entrada corresponde exatamente uma ou duas notas fiscais de saída, contendo exatamente as mesmas mercadorias importadas (tabelas 2) destinadas a uma e somente uma empresa.

Essa relação de notas fiscais de saída para um mesmo destinatário para cada DI é típica das importações por conta e ordem de terceiros ou para revenda a encomendante predeterminado, conforme visto nos itens 3.2 e 3.3 deste relatório. Neste caso, não se vislumbra risco nas importações, ou seja, a importadora NÃO assume risco de revenda das mercadorias importadas visto que já existe um adquirente certo. A tomada de risco de revenda das mercadorias é uma característica essencial da importação direta a qual a fiscalizada não apresenta em suas importações.

Ressalte-se, então, que a importadora, a empresa ROFIMEX, ora fiscalizada, promoveu a venda casada das mercadorias importadas por meio das DIs constantes das Tabelas 1 e 2, operações em que nada se assemelham à modalidade de importação “por conta própria” como alega ter promovido e formalmente assim declarou ao registrar suas DIs.

(..)

5.4.3 Da falta de capacidade operacional da ROFIMEX

Da análise efetuada nos documentos e informações apresentados pela ROFIMEX e das que constam nos sistemas da Receita Federal do Brasil verificou-se a falta de capacidade operacional da ROFIMEX para atuar como importadora por conta própria. Nesta modalidade de importação supõe-se a necessidade da empresa de possuir local para armazenar as mercadorias importadas, bem como empregados em número suficiente para manusear estas mercadorias, tanto no recebimento, quanto na distribuição/envio aos seus clientes.

Em relação ao local para armazenar as mercadorias importadas, à época das importações analisadas na presente fiscalização, a ROFIMEX possuía os seguintes endereços na matriz e filial.

- *Matriz*

- Entre julho de 2015 e abril de 2018: Rua Espírito Santo, 180, sala 01, centro, Barracão/PR;
- Entre abril de 2018 e maio de 2021: Rua Eurilemo Lucio Zanette, 330, apto 102, bairro Nossa Senhora da Salete, Dionísio Cerqueira/SC.

- Filial Porto Velho/RO

- Av. Amazonas, 7798, Sala R, bairro Tiradentes, Porto Velho/RO

Apenas a título de informação, em maio/2021, a ROFIMEX transferiu a matriz para Itajaí/SC e abriu duas filiais, uma em Mauá/SP e outra em Dionísio Cerqueira/SC.

É possível constatar pelo acima exposto, que a ROFIMEX, nos anos de 2018 e 2019, somente possuía CNPJs ativos em endereços que funcionavam como salas comerciais, não mantendo local próprio para armazenamento e distribuição das mercadorias importadas.

Em resposta ao item 5 do TIAF (Resposta à Intimação TIAF), a ROFIMEX apresentou cópias de contratos de locação de armazéns nos municípios de Dionísio Cerqueira/SC, Barracão/PR e São Paulo/SP (Doc 03 – Contrato de armazenagem). Analisando os contratos de locação apresentados pela ROFIMEX, verificou-se que: 1) o contrato assinado com a empresa Elson L. Kollenberg Eireli, datado de 10/11/2016, possui prazo de um ano, portanto fora do período analisado na presente fiscalização; 2) o contrato com a CM Guareschi Transportes Ltda (filial de Barracão/PR) tinha vigência de 01/10/2019 até 31/10/2020 – o período do contrato correspondia apenas ao últimos três meses analisados na presente fiscalização; 3) o contrato com a Sierra Brasil Comércio de Alimentos e Bebidas Imp e Exp Eireli (sediada em São Paulo/SP) possui a data de 20/06/2018 e prazo de cinco anos.

Por meio dos dados das notas fiscais emitidas pela ROFIMEX nos anos de 2018 e 2019, baixadas do Sistema Público de Escrituração Digital – Nota Fiscal Eletrônica (SPED NF-e), verificou-se que a empresa emitiu somente nove notas fiscais de remessa para armazenagem em novembro e dezembro de 2019 e uma nota fiscal de retorno de mercadoria armazenada em dezembro de 2019 – arquivo “NF armazenamento”. Além disso, as mercadorias remetidas para armazenamento, azeitonas e uvas passas, não fazem parte das mercadorias importadas por meio das DIs sob fiscalização.

Assim, constata-se que a ROFIMEX, à época das importações sob fiscalização, não possuía local para armazenamento e muito menos efetuou remessas dessas mercadorias para depósito/armazém geral. As mercadorias importadas pela ROFIMEX foram transportadas diretamente da unidade de despacho aduaneiro para o endereço da real adquirente, a SEFANUTS. Em nenhum momento, as mercadorias fizeram parte do estoque da ROFIMEX.

Outro dado que aponta para a falta de capacidade operacional para operar com importações por conta própria é o reduzido número de empregados. Abaixo anexamos telas do sistema GfipWeb com dados de trabalhadores informados na GFIP (Guia de Recolhimento de FGTS e de Informações à Previdência Social) para a matriz da ROFIMEX. Em janeiro de 2018, se excluirmos os sócios Sr. Rodrigo Cardozo dos Santos e Sr.^a Francine Susin Cardozo dos Santos, verificamos que a ROFIMEX possuía somente quatro empregados na sua matriz. Nas competências 05/2018 e 02/2019, houve a contratação de um empregado em cada mês.

(...)

A filial da Rofimex com sede em Porto Velho/RO (CNPJ 09.334.281/0003-55) que figura como importadora em todas as importações sob fiscalização possuía somente uma empregada no período fiscalizado, conforme telas abaixo.

Empresa	CNPJ	IP Controle	Competência	PNB	Código de Recolhimento	Status
ROFIMEX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE FRUTA	09.334.281/0003-55	HMXb255neG0000-B	01/2018	515	110	1 - Exporta

TRABALHADORES INFORMADOS NA GFIP

Nome	TIPO	INSCRIÇÃO	CATEGORIA
TAYANE MARGARIDA PINA ANTONIO	INT	310302009522	1

Figura 9 – consulta vínculo empregatício – competência 01/2018 – Rofimex filial Porto Velho/RO

Empresa	CNPJ	IP Controle	Competência	PNB	Código de Recolhimento	Status
ROFIMEX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE FRUTA	09.334.281/0003-55	HMXb255neG0000-B	03/2018	515	110	1 - Exporta - Selecionado

TRABALHADORES INFORMADOS NA GFIP

Nome	TIPO	INSCRIÇÃO	CATEGORIA
ANGELA SOARES DIAS LACERDA	INT	2000076233	1

Figura 10 – consulta vínculo empregatício – competência 03/2018 – Rofimex filial Porto Velho/RO

Nas figuras 5, 6 e 7, temos a Classificação Brasileira de Ocupação (CBO) dos empregados da ROFIMEX e verificamos que não há trabalhadores do setor de compra e vendas, armazenagem e distribuição das mercadorias importadas.

- 1210: Diretores gerais;
- 1421: Gerente administrativos, financeiros, de riscos e afins;
- 3515: Técnico em secretariado, taquígrafos e estenotipistas;
- 4110: Agentes, assistentes e auxiliares administrativos; e
- 4131: Auxiliar de contabilidade.

O reduzido número de empregados e as funções que cada um ocupa são típicos de prestadoras de serviços no comércio exterior, não de empresas que realizam importações por conta própria.

5.4.4 Do fluxo logístico

		DACTE Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico				MODAL Rodoviário
MODELO	SÉRIE	NÚMERO	FL	DATA E HORA DE EMISSÃO	DSIC - DISTRIBUÍDO PARA	
57	1	1227	1/1	19/03/2018 17:06:29		
TIPO DO CTE Normal	TIPO DO SERVIÇO Normal	CHAVE DE ACESSO 35.1803.09.288.386/0001-53-57-001-000.001.227-100.001.361-7				
TOMADOR DO SERVIÇO Destinatário		Consulta de autenticidade no portal nacional do CT-e, no site da Sefaz Autorizada, ou em http://www.cte.fazenda.gov.br				
CFOP - NATUREZA DA PRESTAÇÃO 6353 - TRANSPORTE INTERESTADUAL - COMERCIAL		PROTÓCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 135181162788896 - 19/03/2018 17:13:24				
INÍCIO DA PRESTAÇÃO Santos - SP		TÉRMINO DA PRESTAÇÃO Porto Velho - RO				
REMETENTE ENDERECO SABOO MUNICÍPIO CNPJ/CPF PAÍS	RODRIMAR S.A - TERMINAIS PORTUARIOS E ARMAZENS GERA RUA ENGENHEIRO ANTONIO ALVES FREIRE,SN SANTOS - SP 07.836.442/0005-45 BRASIL	DESTINATARIO ENDERECO CENTRO MUNICÍPIO CNPJ/CPF PAÍS	ROFIMEX IMP E EXP DE FRUTAS E CEREAIS LTDA AV CARLOS GOMES,1223 PORTO VELHO - RO Porto Velho - RO 09.334.281/0003-55 BRASIL	CEP 11013-250 INSCRIÇÃO ESTADUAL 63366000515 FONE	CEP 76081-123 INSCRIÇÃO ESTADUAL 0000000440786 FONE	
TIPO DOC NFE	CNPJ/CHAVE 11180399334281000355550010000015711110999989	SERIENRO. DOCUMENTO 001/000001571	TIPO DOC	CNPJ/CHAVE	SERIENRO. DOCUMENTO	
OBSERVAÇÕES Motorista JOSE CARLOS SANTOS CPF 005.670.118-7 Placa CUA5168 Carreta DBB7667DI 18/0502244-1G somente TITNUS53.224-1 01CC40 MERCADORIA AMENDOAS						

Figura 11 – Dados da DCTE 1227 emitida em 19/03/2018

A ROFIMEX efetuou o registro das importações sob fiscalização na unidade de despacho do Porto de Santos. Em resposta às intimações, a empresa apresentou Documentos Auxiliares do Conhecimentos de Transporte Eletrônico – DACTE – emitidos para transporte das mercadorias importadas por meio das DIs sob fiscalização para o trecho Santos/SP até Porto Velho/RO (Doc 4 – DACTEs). Como exemplo anexo abaixo parte da DACTE 1227 emitida em 19/03/2018. Todas as demais DACTEs apresentadas pela ROFIMEX (Doc 4 – DACTEs) possuem informação de que o início da prestação foi em Santos-SP e o término em Porto Velho-RO, e como destinatária da mercadoria, a ROFIMEX. No campo Observações da DACTE 1227 há a informação de que a mercadorias transportadas são as da DI nº 18/0502244-1, com o veículo transportador possuindo as placas CUA5168 e DBB7667.

A ROFIMEX também apresentou os DACTEs emitidos para transporte das mercadorias importadas para o trecho Porto Velho/RO até São Paulo/SP (Anexo 1 Item 9 DACTEs). Como exemplo anexo abaixo parte da DACTE 1228 emitida em 19/03/2018. Todas as demais DACTEs apresentadas pela ROFIMEX (Anexo 1 Item 9 DACTEs) possuem informação de que o início da prestação foi em Porto Velho-RO e o término em São Paulo-SP, e como

destinatária da mercadoria, a SEFANUTS. No campo Observações da DACTE 1228 há a informação de que a mercadorias transportadas são as da DI n' 18/0502244-1, com o veículo transportador possuindo as placas CUA5168 e D13137667.

				DACTE Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico			MODAL Rodoviário	
ATIVA DO BRASIL LOGISTICA ADUANEIRA LTDA - ME		MODELO	SÉRIE	NÚMERO	FL	DATA E HORA DE EMISSÃO		DOC. SUPRIMENTO DO DESTINATÁRIO
RUA GENERAL CAMARA,005 CENTRO - 11010-121 - Santos - SP Fone/Fax: (13)3219-2464		57	1	1228	1/1	19/03/2018 17:47:19		
CNPJ/CPF: 09.288.386/0001-53 Inscri. Estadual: 63340831110								
TIPO DO CTE: Normal	TIPO DO SERVIÇO: Normal	CHAVE DE ACESSO 35.1803.09.288.386/0001-53-57-001-000.001.1228-100.001.365-7						
TOMADOR DO SERVIÇO Remetente		Consulta de autenticidade no portal nacional do CT-e, no site da Sefaz Autorizada, ou em http://www.cte.fazenda.gov.br						
CIEP - NATUREZA DA PRESTAÇÃO 6932 - TRANSE INICIADO UF DIVERSA DO PRESTADOR		PROTÓCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 135181162333192 - 19/03/2018 17:51:43						
INÍCIO DA PRESTAÇÃO Porto Velho - RO		TÉRMINO DA PRESTAÇÃO Sao Paulo - SP						
REMETENTE ENDEREÇO CENTRO MUNICÍPIO CNPJ/CPF PAÍS	ROFIMEX IMP E EXP DE FRUTAS E CEREAIS LTDA AV CARLOS GOMES,1223 Porto Velho - RO 09.334.281/0003-55 BRASIL	DESTINATÁRIO ENDEREÇO CASA VERDE Sao Paulo - SP 19.617.527/0001-98 BRASIL	SEFANUTS ALIMENTOS - ME RUA JOAO RUDGE,159 - APT 02.03 E 161 CASA VERDE	CEP 76081-123	MUNICÍPIO CNPJ/CPF PAÍS	CEP 02513-020	INSCRIÇÃO ESTADUAL 00000004407865 FONE	INSCRIÇÃO ESTADUAL 143191820115 FONE (11) 1111-1111
DOCUMENTOS ORIGINAIS								
TIPO DOC	CNPJ/CHAVE	SÉRIE/NR. DOCUMENTO	TIPO DOC	CNPJ/CHAVE	SÉRIE/NR. DOCUMENTO			
NFE	11180309334281000355550010000015741467081487	001/0000001574						
OBSERVAÇÕES								
Motivato: JOSE CARLOS SANTOS CPF:005.670.118-79 [laca: CUA5168 Carteira: DH07667DL 18/0502244-1] ontainer: TINU553.224-1 01CC40 MERCADORIA: AMENDOAS								

Figura 12 – Dados da DCTE 1228 emitida em 19/03/2018

Das informações acima, podemos constatar que as DACTEs n' 1227 e 1228 são documentos emitidos para o transporte das mercadorias importadas por meio da DI n' 18/0502244-1 e o veículo transportador possuía as placas CUA5168 e D13137667. O DACTE nº 1227 foi emitido para o trajeto Santos-SP até Porto Velho-RO, enquanto o DACTE nº 1228 para o trecho Porto Velho/RO até São Paulo/SP. Os dois DACTE foram emitidos no mesmo dia, em 19/03/2018, com apenas quarenta e um minutos de diferença entre os documentos. Considerando que o trecho Santos - Porto Velho possui em torno de 3.000 km e leva em média 42 (quarenta e duas) horas para um veículo de passeio percorrer o trajeto, conforme consulta no Google Maps (figura 13 abaixo), seria impraticável fazer o trecho no tempo que os DACTE apontam. Isso indica que os DACTEs foram emitidos apenas para tentar dificultar a fiscalização e buscar esconder a realidade dos fatos, que é a ocultação do sujeito passivo em todas as importações sob fiscalização.

Além do mais, não faria sentido logístico realizar o trajeto declarado nas DACTEs, uma vez que a real adquirente das mercadorias importadas, a SEFANUTS, possuía endereço em São Paulo/SP.

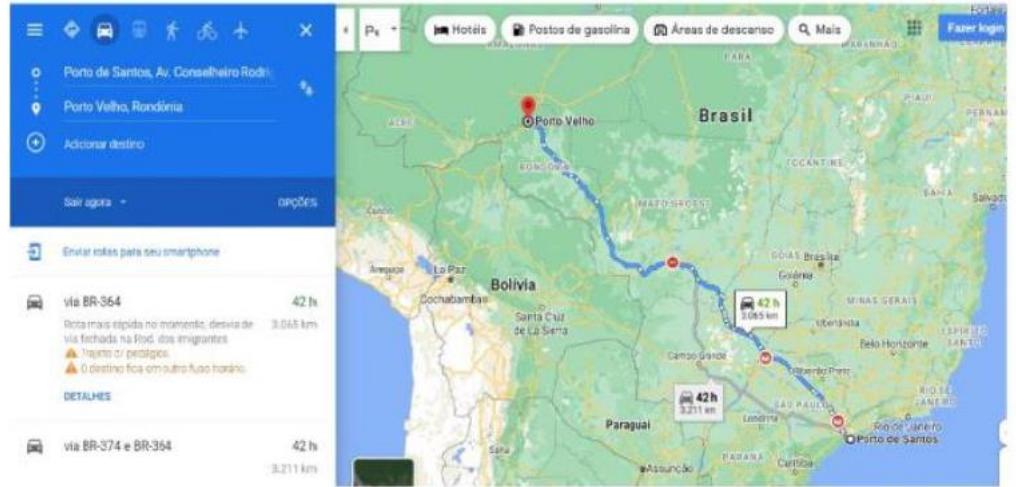


Figura 13 – Consulta ao Google Maps

Além dos DACTE, a empresa também apresentou uma tabela com informações das DI, notas fiscais de entrada e saída e dos conhecimentos de transportes (Anexo 2 Item 10 Planilha). Com as informações e documentos apresentados pela ROFIMEX, a Fiscalização elaborou uma tabela (Transporte rodoviário) com a compilação dos dados de forma a facilitar a visualização do fluxo logístico declarado nos DACTEs.

Podemos verificar que a maioria dos DACTEs para o transporte entre Santos/SP até Porto Velho/RO e de Porto Velho/RO até São Paulo/SP foram emitidos no mesmo dia e com poucas horas ou minutos de diferença, conforme tabela abaixo.

DI Nº	Data Desembarque da DI	DACTE emitida para transporte entre porto de Santos e Porto Velho/RO	Data e hora de emissão DACTE	Placas carrovalo e carreta - referente DACTE	DACTE emitida para transporte entre Porto Velho/RO e São Paulo/SP	Data e hora de emissão DACTE	Placas carrovalo e carreta - referente DACTE
18/0205875-5	01/02/2018	1208	01/02/2018, 14:56:10	CUA5168, DBB7667	1209	06/02/2018, 14:59:29	CUA5168, DBB7667
18/0400652-3	03/03/2018	Não apresentado			1224	05/03/2018, 16:31:45	CUA5168, DBB7667
18/0502244-1	19/03/2018	1227	19/03/2018, 17:06:29	CUA5168, DBB7667	1228	19/03/2018, 17:47:19	DBB7667
18/0572663-5	29/03/2018	1235	28/03/2018, 17:32:53	CUA5168, DBB7667	1236	29/03/2018, 14:41:00	DBB7667
18/0704878-2	18/04/2018	1237	18/04/2018, 14:57:18	CUA5168, DBB7667	1238	19/04/2018, 11:21:42	DBB7667
18/0831569-5	08/05/2018	1243	08/05/2018, 17:21:17	CUA5168, DBB7667	1244	08/05/2018, 17:42:12	DBB7667
18/1062060-2	13/06/2018	1254	14/06/2018, 09:46:44	CUA5168, DBB7667	1255	14/06/2018, 11:49:50	DBB7667
18/1174319-8	29/06/2018	1267	29/06/2018, 16:49:16	CUA5168, BXJ0435	1268	29/09/2018, 17:44:52	BXJ0435
18/1287506-3	17/07/2018	Não apresentado			1272	18/07/2018, 15:49:30	DBB7667
18/1392260-0	01/08/2018	1276	01/08/2018, 17:13:37	CUA5168, DBB7667	1284	03/08/2018, 17:25:54	DBB7667
18/1431421-2	07/08/2018	1285	08/08/2018, 17:00:14	CUA5168, DBB7667	1286	08/08/2018, 17:07:24	DBB7667
18/1501298-8	17/08/2018	1289	17/08/2018, 15:21:00	CUA5168, DBB7667	1290	17/08/2018, 15:33:08	DBB7667
18/1509421-6	20/08/2018	1291	20/08/2018, 16:24:44	CUA5168, DBB7667	1292	20/08/2018, 16:30:52	DBB7667
18/1576613-3	29/08/2018	1304	29/08/2018, 10:23:46	CUA5168, DBB7667	1305	29/08/2018, 11:42:57	DBB7667
18/1592533-9	30/08/2018	1306	30/08/2018, 14:48:18	MDL0243, BWH0636	1307	30/08/2018, 16:58:35	MDL0243, BWH0636
18/1649393-9	10/09/2018	1308	11/09/2018, 15:21:59	CUA5168, DBB7667	1309	11/09/2018, 16:57:06	BXJ0435
18/1661314-4	11/09/2018	1310	12/09/2018, 17:32:26	CUA5168, BXJ0435	1311	12/09/2018, 17:58:33	BXJ0435
18/1717031-9	19/09/2018	1315	19/09/2018, 17:07:23	CUA5168, DBB7667	1316	19/09/2018, 17:12:38	DBB7667
18/1772451-9	27/09/2018	1330	27/09/2018, 13:32:34	CUA5168, DBB7667	1331	27/09/2018, 13:38:19	DBB7667
18/1826076-1	04/10/2018	1346	04/10/2018, 17:11:53	CUA5168, DBB7667	1347	04/10/2018, 17:16:50	DBB7667

DI Nº	Data Desembarque da DI	DACTE emitida para transporte entre porto de Santos e Porto Velho/RO	Data e hora de emissão DACTE	Placas carrovalo e carreta - referente DACTE	DACTE emitida para transporte entre Porto Velho/RO e São Paulo/SP	Data e hora de emissão DACTE	Placas carrovalo e carreta - referente DACTE
18/1900273-1	17/10/2018	1361	17/10/2018 16:19:51	CUA5168, BWT3851	1362	17/10/2018 16:31:03	CUA5168, BWT3851
18/1900350-9	17/10/2018	1359	17/10/2018 15:47:51	CZC3443, GZG2423	1360	17/10/2018 16:10:37	CZC3443, GZG2423
18/2039383-8	06/11/2018	1381	06/11/2018 18:46:50	BXF7653, BWP9548	1382	07/11/2018 16:23:10	BXF7653, BWP9548
18/2069176-6	09/11/2018	1383	09/11/2018 15:35:48	BXF7653, BWP9548	1384	09/11/2018 18:29:20	BXF7653, BWP9548
18/2117681-4	19/11/2018	1395	19/11/2018 16:39:12	BXF7653, BWP9548	1396	21/11/2018 14:34:12	BXF7653, BWP9548
18/2146537-9	22/11/2018	1405	22/11/2018 17:29:45	BXF7653, BWP9548	1406	23/11/2018 10:39:55	BXF7653, BWP9548
18/2232819-7	05/12/2018	1439	05/12/2018 17:38:39	CZC3443, GZG2423	1440	05/12/2018 17:49:18	CZC3443, GZG2423
18/2240432-2	06/12/2018	1446	06/12/2018 18:00:26	CZC3443, GZG2423	1447	06/12/2018 18:10:51	CZC3443, GZG2423
18/2311978-8	18/12/2018	1468	18/12/2018 15:37:41	CUA5168, DBB7667	1469	18/12/2018 15:44:05	CUA5168, DBB7667
19/0289708-2	26/02/2019	1511	27/02/2019 14:18:35	BXF9309, BSG1735	1512	27/02/2019 14:26:02	BXF9309, BSG1735
19/0407832-1	07/03/2019	Não apresentado			1514	07/03/2019 18:48:37	CUA5168, BXJ0581

Tabela 4 – Informações sobre o fluxo logístico declarados nos DACTEs apresentados pela ROFIMEX

Conforme já mencionado anteriormente, o fluxo logístico que consta nos DACTEs é impraticável, tanto pelo tempo para percorrer o trajeto, quanto financeiro, não fazendo sentido transportar as mercadorias de Santos/SP para Porto Velho/RO retornando em seguida para São Paulo/SP onde está situada a real adquirente das mercadorias importadas. Isso indica uma simulação efetuada pelas empresas ROFIMEX e SEFANUTS com o objetivo de esconder a realidade dos fatos, que é a ocultação do sujeito passivo em todas as importações sob fiscalização.

(...)

O adquirente e o encomendante predeterminado que atuam por intermédio de pessoa jurídica importadora também devem se submeter ao procedimento de habilitação no sistema Siscomex da Receita Federal do Brasil (artigo 24 e parágrafo único da IN RFB nº 1603, de 2015).

(...)

A SEFANUTS foi constituída em janeiro de 2014 e sua habilitação no Siscomex (Sistema Integrado de Comércio Exterior) ocorreu em 27/10/2017 na modalidade Limitada (até US\$ 50.000,00 no período de seis meses). Em 15/06/2019, a habilitação da empresa foi suspensa por inatividade no comércio exterior, permanecendo desta forma até 11/08/2019. A partir de 12/08/2019, a SEFANUTS voltou a estar habilitada na modalidade Limitada (até US\$ 50.000,00 no período de seis meses). **Ou seja, durante o período em que foram registradas as importações sob fiscalização, a SEFANUTS estava habilitada no Siscomex na modalidade Limitada, com limite de importações no valor de US\$ 50.000,00 para o período de seis meses, o que a impediria de registrar as DIs em seu nome (valores das importações analisadas são superiores ao limite permitido para a SEFANUTS – ver arquivo “Rofimex – Sefanuts – valor por DI” – coluna H).**

(...)

Pelo exposto, a SEFANUTS não conseguiria registrar as importações sob análise em seu nome, razão pela qual procurou outra empresa para importar as mercadorias sem constar nas Declarações de Importação, permanecendo assim oculta às autoridades alfandegárias. Em vez de se habilitar novamente, apresentando os documentos necessários à Receita Federal do Brasil, e assim poder constar nas Declarações de Importação na condição de importador ou adquirente, decidiu se OCULTAR.

(...)

No período fiscalizado, a ROFIMEX possuía somente benefício fiscal celebrado com o Governo do Estado de Rondônia e todas as importações sob fiscalização foram efetuadas pela filial da ROFIMEX (CNPJ 09.334.281/0003-55) localizada em Porto Velho/RO.

No Termo de Acordo – Regime Especial nº 094/2015 (Doc 04 – Benefício Fiscal – Rondônia), podemos verificar que no benefício fiscal relativo ao ICMS no Estado de Rondônia, a empresa faz jus ao crédito presumido de até 85% do valor do importo devido pela saída interestadual de mercadoria importada do exterior, bem como o diferimento do pagamento do ICMS devido pelo seu desembarque aduaneiro. Uma das condições para a obtenção deste benefício fiscal é de que a empresa esteja efetivamente estabelecida no Estado de Rondônia e cumpra os requisitos exigíveis para a geração de empresa e renda à população.

Ao obter o Regime Especial celebrado com o Governo do Estado de Rondônia, o importador poderá usar o benefício ao desembaraçar mercadorias em qualquer porto, aeroporto ou ponto de fronteira alfandegado no país. Este benefício é um grande atrativo, principalmente para empresas atacadistas e distribuidores de produtos de forma interestadual, pois podem se utilizar do benefício, o da importação e o da distribuição, podendo aumentar cada vez mais a vantagem competitiva do cliente.

Cabe lembrar aqui, que em todas as DIs aqui analisadas, o estabelecimento declarado pela ROFIMEX era o da sua filial em Porto Velho/RO, CNPJ 09.334.281/0003-55. Estranha o fato de a filial de Rondônia ser a destinatária declarada nas DIs das mercadorias importadas, cujo local de desembarque era o porto de Santos/SP, enquanto a matriz da ROFIMEX, à época dos fatos, localizada em Dionísio Cerqueira/SC era muito mais próxima ao local onde se deu o desembarque e a empresa destinatária dessas mesmas mercadorias, a SEFANUTS, estar situada em São Paulo/SP. Não é uma logística economicamente viável!!!

As vantagens concedidas pelo Estado de Rondônia explicam as notas fiscais de entrada das mercadorias importadas escrituradas pelo estabelecimento filial em Rondônia relativas às importações de mercadorias cujos desembaraços ocorreram em Santos. Destaca-se que a ROFIMEX possui estabelecimento bem mais próximo do local de desembarque e que a real destinatária destas mercadorias se encontrava em São Paulo/SP. Entendemos que essa movimentação –Santos – Porto Velho/RO – São Paulo/SP – ocorreu somente no papel, ou seja, na escrituração fiscal das notas fiscais com o fulcro de se beneficiar do Regime Especial de Importação concedido pelo Estado de Rondônia, não sendo esse o real caminho percorrido pelas mercadorias importadas. Mais uma vez: tudo se justifica e é esclarecido pelos benefícios relacionados ao ICMS-importação a que a ROFIMEX faz jus em Rondônia, por possuir neste Estado uma filial e ser beneficiária do Regime Especial de Importação.

O que também impele a empresa importadora tentar fazer o fisco enxergar suas importações como “importação por conta própria” e não “importação por encomenda” ou “importação por conta e ordem de terceiros” é que **para fins de ICMS-importação, a Unidade da Federação competente para cobrar esse tributo é aquela onde está situado o domicílio ou estabelecimento destinatário físico da mercadoria.**

Em consulta efetuada no endereço <https://portalcontribuinte.sefin.ro.gov.br/Publico/parametropublica.jsp> da Secretaria de Estado de Finanças do Estado de Rondônia constou como “Contribuinte não localizado” a pesquisa com o CNPJ da matriz da SEFANUTS. E não poderia ser diferente o resultado da pesquisa, uma vez que a SEFANUTS nunca possuiu estabelecimento no Estado de Rondônia. Assim, caso a real adquirente das mercadorias importadas, a SEFANUTS, contasse nas DIs, não poderia ser usufruído o benefício fiscal relativo ao ICMS do Estado de Rondônia.

(...)

Após análise dos itens anteriores deste Relatório, cristalino está que as importações realizadas pela ROFIMEX e sob análise nesta fiscalização não são importações por sua conta própria, mas sim importações a serem destinadas à empresa SEFANUTS. Essas importações foram realizadas por encomenda da SEFANUTS, modalidade de importação em que o importador (no caso, a ROFIMEX) é quem adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promove o seu despacho aduaneiro de importação, a fim de revendê-las, posteriormente, a uma empresa encomendante previamente determinada (SEFANUTS).

Aqui cabe ressaltar que não há impedimento legal nem irregularidade em a ROFIMEX importar mercadorias por encomenda para a SEFANUTS ou qualquer outra empresa, contanto que esse fato tivesse sido informado pela importadora ROFIMEX nas Declarações de Importação, informando na DI que a empresa SEFANUTS era a real adquirente dessas mercadorias e não dizendo que essas importações eram por sua conta própria.

(...)

6.3.2 Do embasamento legal das penalidades cabíveis

Com relação às penalidades cabíveis, de acordo com as irregularidades acima apontadas, fica a mercadoria importada sujeita à pena de perdimento, de acordo com o artigo 23, inciso V, e parágrafos 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com as alterações propostas pelas Leis nº 10.637, de 2002 e nº 12.350, de 2010, reproduzido abaixo:

Art. 23. Consideram-se **dano ao erário** as infrações relativas às mercadorias: (...) V- estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de **ocultação do sujeito passivo**, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, **mediante fraude ou simulação**, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002) (...) §1º. O dano ao erário decorrente das infrações previstas no “caput” deste artigo, será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (...)

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

(...)

No caso presente, descrito neste relatório, entende a Fiscalização que as operações de importação, ora analisada (Tabela 1), foram MATERIALMENTE destinadas a terceiro, a empresa SEFANUTS, fato ocultado à fiscalização aduaneira, mediante a prestação de informação falsa nas declarações de importação sob análise, configurando-se a infração punível com a pena de perdimento das mercadorias, com base no Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, artigo 23, inciso V.

Nos termos do caput do art. 23, supra, o dano ao Erário no caso de ocultação do sujeito passivo é presunção legal. Cabe ressaltar que a ocultação do sujeito passivo não se resume a prejuízos financeiros decorrentes da ausência de recolhimento de tributos. A conduta, por si só, produz prejuízos ao Erário, a tentativa de ocultar fatos relevantes da Administração Aduaneira, atividade essencial à defesa dos interesses fazendários nacionais, conforme determina a Magna Carta, nestes termos:

Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda. (g/n)

Por se tratar deste tipo de infração, a existência ou não de dolo nas operações realizadas é elemento desnecessário a sua caracterização, nos termos do art. 136 da L.º 5.172, de 1966, nosso Código Tributário Nacional – CTN.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Reiteramos, então, que para a caracterização da citada infração não é necessária a demonstração do dano financeiro causado ao erário. **A lei simplesmente declara que ocorrendo uma das hipóteses elencadas no artigo 23, no presente caso o inciso V, estará configurado o dano ao erário e ao agente fiscal cabe a aplicação da lei, não lhe sendo permitido fazer uso de interpretações jurídicas para evadir seu cumprimento.** Entende, então, a Fiscalização que não é necessário provar os benefícios obtidos com a fraude ou simulação para o pretendido enquadramento infracional, apesar de estes benefícios terem sido mencionados ao longo do presente relatório, bastando que se PROVE A OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

(...)

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 **Rofimex Importação e Exportação de Frutas e Cereais Ltda e Sefanuts Alimentos Eireli** 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:

TÍTULO IV - Infrações e Penalidades (artigos 94 a 117)

CAPÍTULO I - Infrações (artigo 94 e 95)

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 não 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;

II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorrer do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;

III - o comandante ou condutor de veículo nos casos do inciso anterior, quando o veículo proceder do exterior sem estar consignada a pessoa natural ou jurídica estabelecida no ponto de destino;

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

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

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora.(g/n)

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: 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 em 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.

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).

(...)

3. A Rofimex Importação e Exportação de Frutas e Cereais Ltda ingressou com a impugnação de fls. 506/539.

4. Transcrevo resumidamente as alegações da Impugnante:

A Receita Federal do Brasil, por intermédio do Serviço de Fiscalização Aduaneira – SEFIA na Alfândega da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR, lavrou Auto de Infração propondo a aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias

estrangeiras relacionadas nas Declarações de Importação nº 18/0205875-5, 18/0400652-3, 18/0502244-1, 18/0572663-5, 18/0704878-2, 18/0831569-5, 18/1062060-2, 18/1174319-8, 18/1287506-3, 18/1392260-0, 18/1431421-2, 18/1501298-8, 18/1509421-6, 18/1576613-3, 18/1592533-9, 18/1649393-9, 18/1661314-4, 18/1717031-9, 18/1772451-9, 18/1826076-1, 18/1900273-1, 18/1900350-9, 18/2039383-8, 18/2069176-6, 18/2117681-4, 18/2146537-9, 18/2232819-7, 18/2240432-2, 18/2311978-8, 19/0289708-2 e 19/0407832-1, **totalizando o montante de R\$ 12.311.624,29 (doze milhões trezentos e onze mil seiscentos e vinte e quatro reais e vinte e nove centavos)**. Segundo o que se extrai do trabalho fiscal, a sanção aplicada decorre de suspeita da prática de ocultação do real comprador e responsável pelas operações de importação, mediante fraude e simulação, conforme trecho destacado a seguir:

(...)

Entretanto, cabe registrar que a Impugnante não cometeu as infrações à ela atribuídas, pelo que é ilegal e abusiva a multa aplicada, o que restará demonstrado com objetividade e transparência nos tópicos a seguir.

Desse modo, com a devida vênia, trata-se de medida fiscal totalmente equivocada, eis que inexiste simulação, utilização indevida de benefício fiscal ou ocultação de real adquirente das mercadorias, de modo que a autuação está calcada em lamentáveis equívocos praticados pela Autoridade Fiscal, o que enseja a sua anulação e arquivamento, conforme melhor se demonstrará a seguir.

(...)

Ocorre que os atos daquela investigação vieram de forma SORRATEIRA E ILEGAL a implicar em sanções à Impugnante sem qualquer liame jurídico que importasse em irregularidades, sendo que **as infrações não guardam qualquer correlação com a Impugnante**.

Destarte, da análise do epigrafado auto de infração, constata-se que a infração seria decorrente da alegada prática da INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS, em razão de que teria havido nas operações realizadas pela empresa SEFANUTS em conluio com a empresa Impugnante, “*importação por conta e ordem de terceiros*” quando as mercadorias teriam sido registradas por “*conta própria*”, ou seja, como se a empresa SEFANUTS tivesse adiantado valores para nacionalização das mercadorias.

Ocorre Nobre Julgador Administrativo, **que não há qualquer subsídio legal e jurídico para a aplicação desta sanção**, haja vista que a importação se efetivou de forma REGULAR e POR CONTA PRÓPRIA da empresa Importadora, ora impugnante, tendo em vista que os documentos da operação como Declaração de Importação, notas fiscais de venda para SEFANUTS (**Doc. 10**) e pagamento de tributos (**Doc. 11**) apontam de forma inquestionável a real adquirente das mercadorias: ROFIMEX Importação e Exportação de Frutas e Cereais Ltda.

Além disso, obviamente, as operações são realizadas com seus próprios recursos e por seu próprio risco.

Os valores das mercadorias vendidas para a SAFENUTS foram muito maiores do que o valor da importação realizada pela Impugnante. Caso tivesse havido a prática de interposição fraudulenta, os valores repassados para a SAFENUTS seriam iguais ou muito próximos aos valores desatacados nas DIs. Ora, mas a empresa Impugnante opera visando lucro.

A Impugnante não firma contrato formal com eventuais empresas destinatárias das mercadorias importadas, porque a ROFIMEX efetua as importações sem que haja

destinatários prévios das mercadorias, realizando as vendas após a nacionalização da carga e conforme a demanda do mercado interno;

Nota-se claramente que o auto de infração está consubstanciado em MERAS PRESUNÇÕES, sem nenhuma prova cabal da suposta prática da interposição fraudulenta de terceiros.

E, o ordenamento jurídico pátrio veda a imposição de constituição tributária e/ou aplicação de qualquer espécie de sanção, sem que haja a regular apuração das infrações, vedando a aplicação por mera PRESUNÇÃO ou mesmo por mera SEMELHANÇA.

Neste contexto, resta inconteste a NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, haja vista que a infração está consubstanciada em MERAS PRESUNÇÕES, em clara e evidente afronta aos princípios administrativo da LEGALIDADE ESTRITA e da VERDADE MATERIAL, na medida em que o combatido auto de infração não indica com precisão os fatos e dados que apontam a prática da interposição fraudulenta de terceiros, realizando meras deduções para consubstanciar este ilegal lançamento tributário.

(...)

A Impugnante possui CAPACIDADE FINANCEIRA e OPERACIONAL para arcar com todas as operações de comércio exterior.

Insta frisar que a capacidade financeira é comprovada por meio dos valores de tributos recolhidos para o Fisco e o próprio fluxo de caixa da Impugnante. Ademais, a Impugnante não recebeu recursos de terceiros para realizar suas operações de importação. Ela sempre foi quem **arcou com TODAS AS DESPESAS ADUANEIRAS por meio de recursos próprios**.

Inclusive, **o Fisco não conseguiu trazer NENHUM ELEMENTO DE PROVA** neste sentido, ao contrário, só frisou a questão da CAPACIDADE OPERACIONAL.

Não bastasse, a Impugnante colaciona, aos autos, documentos hábeis onde comprova-se que **não houve a prática de adiantamento de valores** para a nacionalização das mercadorias, ou seja, a SEFANUTS não enviou recursos financeiros para a Impugnante realizar os despachos aduaneiros de importação.

Com efeito, para caracterizar a suposta prática da interposição fraudulenta de terceiros, pressupõe-se que os valores utilizados na operação de importação deveriam ser da SEFANUTS, a qual teria agido como pessoa oculta. Todavia a **Impugnante quem arcou com todos os riscos e custos das suas operações de importação**.

Em outro ponto, o próprio Fisco dá elementos de defesa para a Impugnante, ao informar que ela não possuía muitos empregados registrados no período fiscalizado. Ora, por sua estrutura logística e ramo de atividade, a Impugnante não necessita de um vasto rol de empregados: trata-se de uma empresa que efetua a importação e revende para empresas que atuam no ramo de ATACADO DE ALIMENTOS.

Tem-se ainda que a operação logística e de transportes da Impugnante é realizada de forma terceirizada pela empresa ROFRAN. Empresa esta que faz parte do mesmo “grupo econômico”, que em nenhum momento se contesta, o qual efetivamente executa parte dos serviços da ROFIMEX, de forma legal e terceirizada.

Fora a operação logística a empresa Impugnante também trabalha com a TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA, como de armazenagem, logística, transporte, contabilidade, despachante e advocacia.

Outrossim, não há que se falar em DANO AO ERÁRIO, ou PROVEITO ECONÔMICO PARA O SUPOSTO OCULTO ADQUIRENTE, tendo em vista que os produtos comercializados são ALIMENTOS (amêndoas com ou sem pele, amêndoas laminadas, farinha de amêndoas, damasco seco, nozes, milho torrado e cereja ao marrasquino), e CUJA INCIDÊNCIA DE IPI RESTA AFASTADA para as respectivas NCMs.

Importante frisar, que o ÚNICO PONTO que a fiscalização entende que poderia ser um indício de prática de interposição fraudulenta de terceiros é a venda de CARGA FECHADA. Todavia esta presunção frustra, pois, a Impugnante é uma importadora que comercializa os produtos importados para empresas ATACADISTAS DE ALIMENTOS, como é o caso da SEFANUTS. Além disso a Impugnante comercializa produtos que possuem grande procura no mercado nacional, como é o caso dos que foram comprados pela SEFANUTS (amêndoas com ou sem pele, amêndoas laminadas, farinha de amêndoas, damasco seco, nozes, milho torrado e cereja ao marrasquino).

A Impugnante sempre atuou com responsabilidade e seriedade em suas operações de importação e meras presunções de que houve prática de interposição fraudulenta deve ser totalmente descarta e consequentemente anulada por este respeitável órgão.

(...)

Toda a fundamentação utilizada pela fiscalização restou **baseada em indícios e presunções, sem haver a demonstração de provas contundentes a qualificar qualquer ato temerário por parte da empresa Impugnante**. Aliás, existindo alguma suspeita levantada pela fiscalização, deveria esta exercer o poder a ela conferido, **na forma e limites previstos na lei**, e não através de via oblíqua, aplicando sanções consubstanciadas em **MERAS PRESUNÇÕES**, o que demonstra **desvio de poder diante do ato arbitrário**, obstaculizando a atividade econômica da empresa.

(...)

O presente auto de infração não é claro nas supostas constatações, pois, *a priori*, para impor a infração apontada a **AUTORIDADE ADUANEIRA DEVE DEMONSTRAR, IRREFUTAVELMENTE, QUE A IMPUGNANTE NÃO TERIA CAPACIDADE FINANCEIRA** (ausência de recursos financeiros para fazer frente aos compromissos decorrentes da importação), **CAPACIDADE ECONÔMICA** (inexistente de fato ou não exerce qualquer atividade comercial ou produtiva) **E CAPACIDADE OPERACIONAL** (não dispunha de empregados, instalações, logística para funcionamento empresarial).

Nada disso foi abordado no auto de infração no sentido de comprovar a inexistência das capacidades. Mas ao contrário, mesmo em vista da farta documentação apresentada no curso da fiscalização, entendeu a Autoridade Fiscal por se utilizar de outros elementos que não condizem com a hipótese legal do art. 23, inc. V do Decreto-Lei n.º 1.455/76.

Ora, se os extratos bancários, comprovantes de pagamento ao exportador, declarações de importação, comprovação dos recebimentos de vendas no mercado interno, entre outros, não são prova hábil e idônea da regularidade das importações, o que há de ser então?!

(...)

Para que o JUÍZO DE INFERÊNCIA resulte em verdade convincente é necessário que a base indiciária, plenamente reconhecida mediante PROVA DIRETA, seja constituída por uma pluralidade de indícios, inter-relacionados, de modo a que se reforcem mutuamente, que não percam força creditória pela presença de outros possíveis contra indícios que neutralizem a sua eficácia probatória, e que a argumentação sobre que

assente a conclusão probatória resulte inteiramente razoável em face de critérios lógicos do discernimento humano.

(...)

E do cotejo do trabalho fiscal, verifica-se que o ÚNICO INDÍCIO de ocultação de real adquirente levantado pela Autoridade Fiscal é o fato de que após o desembarço as mercadorias eram integralmente repassadas para terceiros. Todavia, a **Impugnante é importadora que comercializa os produtos importados para empresas atacadistas de alimentos**, como é o caso da SEFANUTS, **produtos estes de grande procura no mercado nacional, além oferecer preço competitivo e atrativo**.

(...)

A respeito da **penalização sem provas** é o que se colhe dos **precedentes do CARF**:

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO DA REAL ADQUIRENTE. FRAUDE NÃO DEMONSTRADA. PENA DE PERDIMENTO INCABÍVEL. A medida extrema de perdimento dos bens a favor da União, nos moldes do art. 23, IV, §1º e §3º, do Decreto-Lei 1.455/76 somente se mostra cabível quando demonstrada cabalmente as fraudes imputadas ao contribuinte. É ônus da fiscalização munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda. Na ausência de provas, o lançamento tributário é nulo, por vício material. (CARF - Processo n.º 10880.722058/2013-26, Acórdão n.º 3301-004.710, 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária, Sessão em 24/05/2018) – Destacou-se.

(...)

Não merece guarida a alegação da fiscalização de que “*verificou-se a falta de capacidade operacional da ROFIMEX para atuar como importadora por conta própria*”, sugerindo a ocultação do real interessado, não deve prevalecer, primeiramente porque a fiscalização nunca realizou qualquer diligência nos endereços da Impugnante, apenas fez referência aos endereços de suporte administrativo e o reduzido número de funcionários, o que nada comprova.

Ora, a fiscalização facilmente constataria que a empresa possui dois armazéns, um localizado em Foz do Iguaçu/PR (1.000m2) e outro em Mauá/SP (1.700 m2). Ambos possuem equipamentos para a movimentação e estocagem de mercadorias, além de monitoramento e segurança 24 horas.

Além disso, conta com a terceirização da logística e transporte, serviços prestados pela **ROFRAN TRANSPORTES LTDA. (Doc. 05** – Contrato Social ROFRAN), empresa de serviços de transportes da qual os sócios da ROFIMEX também eram sócios à época das operações autuadas. A ROFRAN está no mercado de transportes desde 2007, atuando no segmento de **cargas nacionais e internacionais** de uma ampla variedade de mercadorias como cereais, hortifrutigranjeiros, produtos industrializados, rações e peças automotivas (**Doc. 6** – Cartão CNPJ ROFRAN).

(...)

Ainda dentro desse contexto, considerando a alegação de ausência de estrutura operacional da Impugnante, observa-se que algumas considerações feitas pela Impugnante não foram analisadas adequadamente. Isso porque a empresa Impugnante esclareceu que não mantinha local próprio para armazenamento e distribuição das mercadorias importadas, mas que alugava armazéns para tanto. Inclusive apresentou os contratos de armazenagem à fiscalização (cf. **Doc. 7**).

(...)

Em relação à alegação de que o reduzido número de empregados a Impugnante esclarece que sempre contou com serviços terceirizados de armazenagem, logística, transporte, contabilidade, despachante e advocacia (Doc. 8 - Contratos), de forma que também se utilizava da estrutura e funcionários das prestadoras de serviço para as necessidades da empresa.

Ademais, o fato de a Impugnante não dispor de muitos funcionários decorre da flexibilidade trazida pela reforma trabalhista, permitindo que as empresas pudessem minimizar custos por meio da terceirização da prestação de serviços. E vem aumentando o número de colaboradores conforme aumenta sua capacidade operacional. Atualmente opera com 23 (vinte três funcionários), sem contar com as terceirizações de mão-de-obra.

(..)

Não se pode afirmar que a suposta falta de estrutura operacional da Impugnante seria suficiente para presumir a falta de capacidade para efetuar importações por conta própria, o que também se extrai da seguinte ementa exarada pelo CARF:

AUSÊNCIA DE ESTRUTURA PARA ARMAZENAMENTO DE MERCADORIAS. ASPECTO IMPRÓPRIO A AFERIR INCOMPATIBILIDADE DO MONTANTE DE IMPORTAÇÕES REALIZADAS POR CONTA PRÓPRIA. A ausência de estrutura apta para o armazenamento dos bens é aspecto impróprio a caracterizar por si só a incapacidade do importador na realização da operação por conta própria, vez que esta poderá ser realizada para atender prévia demanda no mercado interno, com repasse direto e imediato da mercadoria importada a seu adquirente, com dispensa de estrutura própria para movimentação e armazenamento dos bens à espera de sua revenda, por mais que tal modelo operacional possa indicar indícios do envolvimento do adquirente na operação de importação dos bens, cabendo ao fisco apurá-los. (CARF - Processo n.º 11128.724943/2012-53, Recurso de Ofício, Acórdão 3301-003.630 – 3^a Câmara – 1^a Turma Ordinária, Sessão de 23/05/2017). – Destacou-se.

(..)

Nos exercícios de 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018 (cinco exercícios), em suas operações financeiras demonstradas contabilmente, a Impugnante obteve lucro no montante de **R\$ 5.538.921,21** (cinco milhões quinhentos e trinta e oito mil novecentos e vinte e um reais e vinte e um centavos)³, o que demonstra de forma **inequívoca** a origem dos recursos utilizados nas operações de importação, eis que estes anos foram anteriores às importações objeto de análise pelo Fisco.

³ 2014: R\$ 2.796.405,86

2015: prejuízo

2016: R\$ 378.936,27

2017: R\$ 1.105.047,84

2018: R\$ 1.258.531,24

Demonstra-se também a continuidade de suas operações, posto que no exercício de 2019 obteve lucro de **R\$ 569.074,80** (quinhentos e sessenta e nove mil e setenta e quatro reais e oitenta centavos), valores estes demonstrados em seu DRE do período de 01/01/2019 a 31/12/2019. No período de 1º/01/2020 a 31/12/2020, o lucro foi de **R\$ 1.659.429,00** (um milhão seiscentos e cinquenta e nove mil quatrocentos e vinte e nove reais).

Dessa forma, resta evidenciada a capacidade de geração de recursos para suas operações em suas atividades operacionais.

A empresa Impugnante **comprova sua efetiva disponibilidade financeira**, pois possui fluxo de caixa para ALÉM DE POSSUIR conta corrente junto ao **Banco do Brasil** (Agência 1055-3, Conta 25138-0), **Banco Itaú** (Agência 4021, Conta 21951-6 e Agência 4021, Conta 22655-2), **Banco Bradesco** (Agência 0376, Conta 0149094-0) e **Cooperativa Sicredi** (Cooperativa 0738, Conta 37042-8) como pode ser comprovado junto aos extratos bancários do período fiscalizado (**Doc. 9 - Extratos**).

De acordo com os documentos apresentados, percebe-se que na data que antecede os registros das DIs nº 18/0205875-5, 18/0400652-3, 18/0502244-1, 18/0572663-5, 18/0704878-2, 18/0831569-5, 18/1062060-2, 18/1174319-8, 18/1287506-3, 18/1392260-0, 18/1431421-2, 18/1501298-8, 18/1509421-6, 18/1576613-3, 18/1592533-9, 18/1649393-9, 18/1661314-4, 18/1717031-9, 18/1772451-9, 18/1826076-1, 18/1900273-1, 18/1900350-9, 18/2039383-8, 18/2069176-6, 18/2117681-4, 18/2146537-9, 18/2232819-7, 18/2240432-2, 18/2311978-8, 19/0289708-2 e 19/0407832-1, as despesas com pagamentos das despesas de importação, bem como o pagamento dos contratos de câmbio, são totalmente acobertados com as **disponibilidades dos recursos** apresentados pela própria empresa em seus extratos bancários e sua escrituração contábil.

(...)

Nota-se, ainda, que nos autos não há sequer comprovação de que a Impugnante não teria recursos suficientes para realizar as importações. Pelo contrário, os extratos bancários apresentados à Autoridade Fiscal comprovam a existência de dinheiro em caixa para realizar suas operações, bem como demonstram os pagamentos recebidos pela empresa destinatária, em exata correspondência ao valor da nota fiscal de saída.

(...)

Desse modo, registe-se que a Impugnante não perfaz a hipótese prevista no inciso V do art. 23 do Decreto 1.455/76, uma vez que a empresa **Impugnante sempre foi a única interessada nas mercadorias e provedora dos recursos para perfectibilizar a operação de importação**. Por fim, resta notadamente comprovado que a empresa possuía recursos próprios para arcar com os débitos destes processos de importação.

(...)

Como se não fossem suficientes os fatos acima elencados, os quais por si comprovam o absoluto despropósito da atuação, cumpre ainda destacar que, no caso em tela, desconfigurada está a hipótese de interposição fraudulenta, assim como qualquer hipótese de dano ao erário, pois as importações realizadas pelo meio das Declarações de Importação nº. 18/0205875-5, 18/0400652-3, 18/0502244-1, 18/0572663-5, 18/0704878-2, 18/0831569-5, 18/1062060-2, 18/1174319-8, 18/1287506-3, 18/1392260-0, 18/1431421-2, 18/1501298-8, 18/1509421-6, 18/1576613-3, 18/1592533-9, 18/1649393-9, 18/1661314-4, 18/1717031-9, 18/1772451-9, 18/1826076-1, 18/1900273-1, 18/1900350-9, 18/2039383-8, 18/2069176-6, 18/2117681-4, 18/2146537-9, 18/2232819-7, 18/2240432-2, 18/2311978-8, 19/0289708-2 e 19/0407832-1, consistem em **mercadorias de natureza alimentícia** descritas como amêndoas com ou sem pele, amêndoas laminadas, farinha de amêndoa, damasco seco, nozes, milho torrado e cereja ao marrasquino, e **cuja incidência de IPI resta afastada para as respectivas NCMs**.

Isso porque, apenas a título de argumentação, a grande discussão acerca da ocultação do sujeito passivo é o artifício empregado para afastar obrigações tributárias principais e acessórias, em especial para não figurar como contribuinte “equiparado a industrial” e evitar a incidência do IPI nas operações subsequentes. Assim, haveria a configuração do dano ao Erário pela subtração do IPI nas fases subsequentes à importação.

Ocorre que no caso em tela **não há que se falar em incidência de IPI**, pois **não há incidência do IPI nas operações de importação dos produtos alimentícios mencionados**, conforme se verifica das próprias Declarações de Importação.

Por via de consequência, **não havendo a configuração do dano ao erário**, incabível e inviável a aplicação da pena de perdimento pela prática da interposição fraudulenta, nos termos do art. 23, inc. V, §§ 1º 3º do Decreto 1.455/76 e do art. 689, inc. XXII e §1º do Regulamento Aduaneiro.

(...)

Ora, não há razões para manter as mercadorias em seu estoque ou apenas iniciar as negociações para revenda após o registro da declaração de importação. O simples fato de já terem sido negociadas, bem assim por já existir um promitente comprador, não é suficiente para imputar o ilícito declarado no auto de infração. Desse modo, verifica-se as narrativas não prosperam, bem assim que a fiscalização não logrou êxito em demonstrar o que pretendia.

A fiscalização suscitou a questão do curto espaço de tempo entre a importação e a venda das mercadorias nacionalizadas, realizadas pela Impugnante.

Todavia, conforme já explicitado, trata-se de comércio de produtos com grande procura no mercado interno e que precisam ser vendidos de forma rápida, por se tratarem de alimentos perecíveis.

A empresa trabalha com o método de gestão “**JUST IN TIME**” no qual todas as ações dentro da empresa são realizadas na hora certa, ou seja, na atividade como compra, transporte e produção, ocorrem de acordo com a demanda. Desta forma a empresa consegue trabalhar com baixo estoque, gerando economia nos custos de armazenamento.

A impugnante sabe que o mercado interno brasileiro necessita de certos tipos de alimentos, e com isso realiza as importações por conta própria. E devido ao valor oferecido e o tipo de mercadoria, a impugnante consegue efetuar a venda em curto espaço de tempo após a nacionalização.

Insta frisar que a Impugnante comercializa produtos que são muito procurados e vendidos rapidamente no mercado interno brasileiro. É comum a venda de uma carga completa par apenas um único cliente, tendo em vista a necessidade do comprador pelo produto adquirido.

(...)

Assim, não é adequado afirmar que houve alguma irregularidade neste fato, o que também se extrai das seguintes ementas exaradas pelo CARF: IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA. REVENDA A DISTRIBUIDOR OU CONSUMIDOR FINAL. A pessoa jurídica ao praticar todos os atos de comércio internacional com independência e seus próprios recursos, sendo o único responsável pela fase comercial, logística de transporte, desembarço, pagamento de tributos, arcando com a contabilização e revenda das mercadorias nacionalizadas a distribuidor interno ou consumidor final, assumindo todos os ônus e riscos à operação de importação, está praticando ato de comércio de compra e venda, independentemente do repasse direto e imediato das mercadorias por ocasião de sua nacionalização, não se configurando a encomenda prevista na Instrução Normativa SRF nº 634, de 2006. IMPORTAÇÃO. OPERAÇÕES POR CONTA PRÓPRIA. ESPECTRO LEGAL DE GESTÃO EMPRESARIAL. IMPORTAÇÃO MEDIANTE PRÉVIA ENCOMENDA OU EXPECTATIVA DE DEMANDA. CONDIÇÃO. É perfeitamente lícito, então, dentro do espectro de gestão empresarial da empresa importadora, a realização de suas importações mediante prévia encomenda ou expectativa de demanda, com o consequente repasse direto ou imediato

das mercadorias por ocasião de sua nacionalização, sem que tal prática lhe descaracterize a realização das importações por conta própria, impute a condição de responsável tributária aos adquirentes das mercadorias, ou mesmo caracterize o ilícito previsto no art. 23, V, do DI nº 1.455/76, desde que a empresa importadora intervenha de forma exclusiva nos atos de execução da importação, sem qualquer participação dos adquirentes das mercadorias. ILÍCITO. OCULTAÇÃO. EVIDÊNCIA. REPASSE DIREITO E IMEDIATO DAS MERCADORIAS IMPORTADAS. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA. Quando se tenta caracterizar o ilícito de ocultação pelo repasse direito e/ou imediato das mercadorias por ocasião de sua nacionalização, ou utilizá-lo como elemento indiciário para tal, há que se ter muito bem caracterizado, mesmo que por outros elementos indiciários, o envolvimento, participação ou interveniência do adquirente das mercadorias nos atos de execução da importação, sem o que, a evidência se mostra insuficiente à conclusão pretendida, por não restar caracterizada a sujeição passiva objeto da ocultação, cabendo à autoridade fiscal demonstrá-la (CARF, Processo n.º 11128.724943/2012-53, Recurso de Ofício, Acórdão 3301-003.630 – 3^a Câmara – 1^a Turma Ordinária, Sessão de 23/05/2017).

(...)

Ainda que se queira penalizar a empresa Impugnante, não há que se olvidar que tanto a fraude como a simulação dependem da existência da intenção deliberada do agente de praticar o ato criminoso, pois NÃO COMPORTA A FIGURA CULPOSA (negligência, imperícia ou imprudência).

(...)

Ocorre que 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.

(...)

Além de inexistir qualquer prova por parte do Fisco de que a Impugnante praticou a infração, de modo a demonstrar uma vantagem em interpor outra pessoa jurídica na operação de importação, o que justificaria a cominação da aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias seria a existência do dano efetivo e não de um dano que sequer foi demonstrado!

Dante do suscitado e das razões aqui dispostas, não há que se falar em dano ao Erário, ainda mais quando o autuado sequer as praticou seja ela na forma de simulação ou na forma de supressão de tributos.

Logo, não há prejuízo ao Fisco ou mesmo vantagem à empresa Impugnante em proceder dessa maneira, razão pela qual a Fiscalização não se desincumbiu de seu ônus de provar que a suposta “ocultação” se deu com o intuito de enganar e causar prejuízos ao Fisco.

(...)

Nas fls. 61 do Relatório Fiscal, a fiscalização atribui à Impugnante a conduta de **fraude tributária** no tocante a suposta fraude no **benefício fiscal de ICMS**, nos seguintes termos:

(...)

Dessa forma, no que tange os benefícios fiscais concedidos por entes estatais referentes a tributo estadual (ICMS), que compreende renúncia fiscal do próprio ente federativo,

não cabe à Receita Federal questionar a validade do benefício, tampouco autuar contribuinte por suposta fraude na utilização de referido regime especial.

Nesse sentido, a fiscalização do ICMS compete privativamente ao Auditor Fiscal Estadual que, no exercício de suas funções, deverá, obrigatoriamente, exibir ao contribuinte sua cédula funcional, fornecida pela Secretaria da Fazenda.

Desta forma, verifica-se a **incompetência absoluta** da Receita Federal para fiscalizar o aproveitamento de benefício fiscal concedido pelo estado de Rondônia. Em que pese a incompetência da Receita, cabe salientar que, em se tratando de benefícios fiscais, não há que se valar em vantagem indevida, posto que os benefícios são ferramentas de políticas públicas que buscam impulsionar o crescimento do mercado. Em se tratando de benefício fiscal de ICMS, sempre há uma contrapartida à sociedade, que pode se dar de diversas formas, como a exigência de que a empresa amplie sua capacidade de operação, ou renove seu maquinário e parques produtivos, gerando assim mais empregos e renda para a região.

Em se tratando do **Regime Especial nº 094/2015** especificamente, não há que se falar em aproveitamento indevido devido à ausência de circulação da mercadoria por Rondônia, posto que não há exigência de que a importação se dê por meio de portos no estado, além do benefício dizer respeito justamente a saídas interestaduais.

(...)

Inicialmente, cabe destacar que no caso em concreto há patente violação ao princípio do *bis in idem* em face da Impugnante, fato este que macula o presente Auto de Infração de nulidade!

No âmbito do Auto de Infração o qual ora se discute, foi aplicada a pena de perdimento das mercadorias objeto das DI's, convertida em multa, em razão da prática da infração denominada “ocultação do real adquirente” na modalidade cessão de nome. Tal infração, bem como a penalidade de perdimento aplicada, está prevista no Decreto-Lei nº 1.455/76, *verbis*:

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.

§ 1º. O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

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

Ocorre que, conforme consta no Relatório Fiscal, em razão da mesma infração administrativa também foi lavrado em face da Impugnante outro Auto de Infração, no qual a Autoridade Fiscal aplicou a multa pela infração denominada cessão de nome.

Por sua vez, a multa por cessão de nome está prevista na Lei nº 11.488/2012, art. 33, parágrafo único.

Assim, como se vê, a Impugnante está sofrendo por parte desta mesma Autoridade Fiscal duas penalizações, objetos de PAF's distintos, em razão da mesma infração: ocultação do real adquirente mediante cessão de nome.

Portanto, as DI's em comento já foram objeto de fato gerador de crédito tributário pecuniário lavrado em face da Impugnante em procedimento administrativo anterior (que está em fase de impugnação), e também foi autuada neste procedimento, o que somente corrobora e evidencia toda a ilegalidade e arbitrariedade dos atos fiscais.

Neste sentido, é importante se ressaltar que no âmbito da ocultação do real adquirente a multa por cessão de nome visa penalizar a Impugnante sobre a referida operação, enquanto que a pena de perdimento objetiva penalizar o real adquirente oculto da operação, não podendo ser admitida a sujeição passiva da Impugnante no presente PAF, que trata somente da pena de perdimento convertida em multa.

Ora, ainda que não exista disposição constitucional ou infraconstitucional específica tratando de tal instituto, é princípio inerente ao Direito Tributário a vedação ao bis in idem. Isto significa que é vedado à Administração Pública cobrar tributos de um mesmo contribuinte e sobre o mesmo fato gerador mais de uma vez. E nesse espeque existindo o bis in idem o lançamento tributário que instituiu crédito sobre fato gerador já tributado se torna nulo, já que manifestamente ilegal.

O CARF, por meio da Terceira Seção de Julgamento, perante o Acórdão n.º 3402002.362 proferiu recente e brilhante decisão, onde caso idêntico teve o deslinde jurídico aqui defendido, corroborando com a tese ora desenhada. Veja-se: IMPORTAÇÃO - INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA - MULTA APLICÁVEL AO IMPORTADOR OSTENSIVO - CESSÃO DE NOME - PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE DA SANÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO. Com o advento da multa de 10% instituída pelo art. 33 da Lei nº 11.488/07, em face do princípio da especialidade da sanção, não mais se justifica a aplicação ao importador ostensivo da multa de 100% prevista no art. 23, inc. V do Decreto-lei nº 1455/76, sob pena de ilegal bis in idem. (CARF, 4^a Câmara/2^a Turma Ordinária, Acórdão nº 3402-002.362, Sessão de 23 de abril de 2014.).

Portanto, havendo bis in idem devido à cobrança de multa tributária sobre as mesmas DI's., o presente lançamento tributário é ilegal, devendo ser de plano ANULADO por esta ilustre Autoridade Fiscal.

(...)

Pois bem. Se por essa respeitável autoridade é imputada à empresa Impugnante a condição de ter cedido seu nome à outra empresa para a realização de tal operação de importação, há um equívoco ao auferir multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias – 100% (cem por cento) – **o que alcança o considerável valor de R\$ 12.311.624,29 (doze milhões trezentos e onze mil seiscentos e vinte e quatro reais e vinte e nove centavos).**

Pois, a capitulação para esse tipo de infração está claramente prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 que diz que a pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Apesar da conduta ilícita vigorante em ambos os dispositivos legais serem a mesma e esta multa ser imposta em contraposição à pena de perdimento, resta cristalino no artigo acima transscrito que a multa que deveria ser atribuída no caso do suposto ilícito aduaneiro é a mais benéfica – 10% sobre o valor da importação – qual somaria a importância de R\$ 1.231.162,43 (um milhão duzentos e trinta e um mil cento e sessenta e dois reais e quarenta e três centavos).

(...)

5. Na fl. 888 foi exarado o seguinte Termo de Revelia:

Processo : **15165.721681/2021-71**
Solidário : **SEFANUTS ALIMENTOS EIRELI**
Nº Inscrição : **19.617.527/0001-98**

TERMO DE REVELIA

Transcorrido o prazo regulamentar e não tendo o sujeito passivo solidário, acima identificado, impugnado o lançamento, ou recolhido o crédito tributário exigido neste processo, ou apresentado prova de interposição de medida judicial para anular o lançamento ou suspender a exigibilidade do crédito tributário, ou ainda questionado a sua solidariedade, declara-se o mesmo revel (Decreto nº 70.235/1972, art. 21, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).

Beôr Moussi de Figueiredo
Analista Tributário da Receita Federal do Brasil
Equipe Regional de Contencioso Administrativo 2 (ECOA2)
Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba (DRF/CTA)
Portaria SRRFO9 nº 482, de 30 de julho de 2020, publicada no DOU em 07/08/2020
Documento assinado eletronicamente com uso de Certificado Digital

6. Tendo em vista o disposto na Portaria RFB 453, de 11 de abril de 2013, e no artigo 2º da Portaria RFB 4.086, de 28 de julho de 2020, e atendendo o definido pela Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial (COCAJ), o presente processo foi encaminhado para esta Delegacia de Julgamento para apreciação.

É o relatório.

A 14^a Turma da DRJ07, mediante Acórdão nº 107-014.678, em 16 de maio de 2022, julgou procedente a impugnação, exonerando o crédito tributário, sob os seguintes termos:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018, 2019

IRREGULARIDADES RELATIVAS AO ICMS. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE OCULTAÇÃO DO VERDADEIRO COMPRADOR DAS MERCADORIAS IMPORTADAS.

A Auditoria da Receita Federal do Brasil não tem competência para avaliar se houve qualquer irregularidade na obtenção de benefício relativo ao ICMS, o que impede que a alegação de que os benefícios auferidos, concorrentes ao imposto estadual, seja utilizado para caracterizar o ocultamento do real comprador das mercadorias importadas.

IMPOR TAÇÃO PARA REVENDA A ENCOMENDANTE PREDETERMINADO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA.

A encomenda realizada exclusivamente no âmbito do mercado interno, sem qualquer interveniência do adquirente nos atos de sua importação, não se encontra abrangida no campo de incidência da responsabilidade tributária pela referida importação, independentemente da forma de repasse das mercadorias a seu adquirente (direto ou imediato), o que demonstra a insuficiência probatória da evidência deduzida de tal situação com o fito de caracterizar a realização da importação por conta e ordem de terceiro ou por encomenda.

É perfeitamente lícito, então, dentro do espectro de gestão empresarial da empresa importadora, a realização de suas importações mediante prévia encomenda ou expectativa de demanda, com o consequente repasse direto ou imediato das mercadorias por ocasião de sua nacionalização, sem que tal prática lhe descaracterize a realização das importações por conta própria, impute a condição de responsável tributária aos adquirentes das mercadorias, ou mesmo caracterize o ilícito previsto no art. 23, V, do DL nº 1.455/76, desde que a empresa importadora intervenha de forma exclusiva nos atos de execução da importação, sem qualquer participação dos adquirentes das mercadorias.

FALTA DE ESTRUTURA PARA ARMAZENAMENTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA.

A incompatibilidade da estrutura disponível para armazenamento das mercadorias importadas, é aspecto impróprio para caracterizar, inequivocamente, quer por prova direta ou apenas como elemento indiciário, a realização das operações de comércio exterior por conta e ordem de terceiros ou por encomenda.

É que a importação de mercadoria, por uma opção ou modelo próprio de gestão empresarial, dentro do direito à livre organização da atividade econômica, a exemplo do conceito ‘just in time’, poderá se realizar sob exclusiva encomenda interna ou apenas dentro de sua previsibilidade de demanda, de forma a propiciar o repasse direto, imediato ou de curtíssimo prazo da mercadoria importada a seu encomendante ou adquirente, com a consequente dispensa de armazenamento ou sua redução drástica, como política de redução de custos, sem que isto descaracterize a realização da importação por conta própria do importador, na hipótese da importação se realizar sob seu âmbito exclusivo, sem qualquer interveniência do encomendante ou adquirente.

Quando se tenta caracterizar o ilícito de ocultação pelo repasse direto e/ou imediato das mercadorias por ocasião de sua nacionalização, ou utilizá-lo como elemento indiciário para tal, há que se ter muito bem caracterizado, mesmo que por outros elementos indiciários, o envolvimento, participação ou interveniência do adquirente das mercadorias nos atos de execução da importação, sem o que, a evidência se mostra insuficiente à conclusão pretendida, por não restar caracterizada a sujeição passiva objeto da ocultação, cabendo à autoridade fiscal demonstrá-la.

ILÍCITO. OCULTAÇÃO. CONFIGURAÇÃO. IMPRESCINDÍVEL CONFIGURAÇÃO DE FRAUDE OU SIMULAÇÃO NOS ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS CONSTITUTIVOS DA SUJEIÇÃO PASSIVA.

Para que se configure o ilícito de ocultação previsto no artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei 1.455, de 1976, há que se caracterizar, de forma inequívoca, a fraude ou simulação com vistas a dissimular, alterar ou excluir os atos ou negócios jurídicos constitutivos da sujeição passiva ou da posição de responsável pela importação.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

O processo administrativo foi encaminhado para este Tribunal Administrativo para julgamento do Recurso de Ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

Trata-se de recurso de ofício apresentado pelo Presidente da 14^a Turma da DRJ/POA, tendo em vista que a decisão proferida no julgamento em primeira instância exonerou o crédito discutido, no valor de R\$ 12.311.624,29, relativo à cobrança da multa substitutiva da pena de perdimento, aplicada pela suposta interposição fraudulenta ocorrida, restando prejudicadas as demais análises de responsabilidade.

Pois bem.

A Portaria MF nº 02/2023 estabelece em seu artigo 1º:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Foi estabelecido um limite específico para admissibilidade dos recursos de ofício que exoneram os créditos tributários em valores acima de 15 milhões de reais, de modo que, tal análise deve ser feita no momento em que o recurso é objeto de análise pela 2^a instância.

Considera-se também aplicabilidade da Súmula CARF nº 103:

Súmula CARF nº 103

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

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

Acórdãos Precedentes:

9202-002.930, de 05/11/2013; 9202-003.129, de 27/03/2014; 9202-003.027, de 11/02/2014; 9303-002.165, de 18/10/2012; 1101-000.627, de 24/11/2011; 1301-00.899, de 08/05/2012; 1802-01.087, de 17/01/2012; 2202-002.528, de 19/11/2013; 2401-003.347, de 22/01/2014; e 3101-001.174, de 17/07/2012

E, no presente caso, o valor exonerado, pela decisão de primeira instância que entendeu não ter havido interposição fraudulenta na operação internacional realizada pelas partes, corresponde a R\$ 12.311.624,29 milhões de reais, portanto, **aquém do limite para julgamento por este Tribunal Administrativo.**

Ante o exposto, não conheço do Recurso de Ofício.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro

