



Processo nº 15165.721694/2021-40
Recurso De Ofício
Acórdão nº **3402-011.943 – 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 Diefenthäeler 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 integrado por lançamento destinado a cobrar multa substitutiva da pena de perdimento, no valor de R\$ 6.178.590,70.

2. Na fl. 4 consta um Demonstrativo de Responsáveis Tributários, do qual consta:

A empresa Comercial Eksa Bras Ltda é a real adquirente das mercadorias importadas por meio das Declarações de Importação analisadas na presente fiscalização. Porém, a empresa esteve oculta nas operações, conforme descrito no Relatório Fiscal, o qual é parte integrante deste Auto de Infração.

O art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966 estabelece que o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, ou o encomendante predeterminado que adquire mercadoria estrangeira, responde conjunta ou isoladamente pela infração para a qual concorreu ou da qual se beneficiou.

Portanto, comprovada a prática do ilícito aduaneiro, é cabível a responsabilização pelas infrações, de forma solidária, da adquirente oculta das mercadorias estrangeiras, devendo ela constar no polo passivo do lançamento tributário.

3. Transcrevo, parcialmente, o Relatório Fiscal de fls. 16/74, no qual foram prestados os seguintes esclarecimentos:

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 destinatário final a empresa Comercial Eksa Bras Ltda. Abaixo Tabela 1 com as Declarações de Importação (DIs) analisadas na presente fiscalização.

DI nº	Data de Registro	DI nº	Data de Registro
18/0050090-6	09/01/2018	19/0467911-2	14/03/2019
18/0297473-5	16/02/2018	19/0955621-3	28/05/2019
18/0303645-3	16/02/2018	19/0957786-5	28/05/2019

DI nº	Data de Registro	DI nº	Data de Registro
18/0320785-1	20/02/2018	19/0978370-8	31/05/2019
18/0344684-8	22/02/2018	19/1053324-8	11/06/2019
18/0376941-8	27/02/2018	19/1053661-1	11/06/2019
18/0434186-1	07/03/2018	19/1054155-0	11/06/2019
18/0475251-9	14/03/2018	19/1061551-1	12/06/2019
18/0573527-8	28/03/2018	19/1170383-0	01/07/2019
18/0576652-1	28/03/2018	19/1220145-5	08/07/2019
18/0692681-6	16/04/2018	19/1231954-5	09/07/2019
18/0764625-6	26/04/2018	19/1260121-6	12/07/2019
18/0824022-9	07/05/2018	19/1284830-0	16/07/2019
18/0966475-8	29/05/2018	19/1294115-7	17/07/2019
18/0980567-0	01/06/2018	19/1298566-9	18/07/2019
18/1061180-8	13/06/2018	19/1326910-0	23/07/2019
18/1153557-9	26/06/2018	19/1392651-8	01/08/2019
18/1161160-7	27/06/2018	19/1505855-6	19/08/2019
18/1304006-2	18/07/2018	19/1543901-0	22/08/2019
18/1339592-8	24/07/2018	19/1544801-0	22/08/2019
18/1441471-3	08/08/2018	19/1566076-0	26/08/2019
18/1490167-3	15/08/2018	19/1572365-7	27/08/2019
18/1527714-0	21/08/2018	19/1642254-5	06/09/2019
18/1528189-0	21/08/2018	19/1669012-4	10/09/2019
18/1643729-0	06/09/2018	19/1727981-9	18/09/2019
18/1797995-9	01/10/2018	19/1776265-0	25/09/2019
18/1870607-7	10/10/2018	19/1776280-3	25/09/2019
18/1887672-0	15/10/2018	19/1813154-8	01/10/2019
18/1911053-4	17/10/2018	19/1896581-3	14/10/2019
19/0024188-0	04/01/2019	19/1912673-4	15/10/2019
19/0109997-2	17/01/2019	19/1981441-0	25/10/2019
19/0110009-1	17/01/2019	19/1981797-4	25/10/2019

DI nº	Data de Registro	DI nº	Data de Registro
19/0161636-5	25/01/2019	19/2025890-8	01/11/2019
19/0180934-1	29/01/2019	19/2025969-6	01/11/2019
19/0193150-3	30/01/2019	19/2276633-1	09/12/2019
19/0320215-0	19/02/2019	19/2326461-5	16/12/2019
19/0351908-1	25/02/2019	-	-

Além das DIs da Tabela 1, também constou no Termo de Início de Ação Fiscal a de nº 19/0427918-1. Esta DI foi excluída do escopo da fiscalização em razão da ROFIMEX ter informado que as mercadorias importadas através desta DI foram destinadas a outra empresa, que não a Comercial Eksa Bras Ltda.

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 **Comercial Eksa Bras Ltda** (doravante designada somente como COML EKSA BRAS), responsável solidária neste Auto de

Infração. Assim, restou caracterizada a **ocultação do sujeito passivo mediante fraude e simulação**, infração punível com a pena de perdimeto 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 COML EKSA BRAS.

(...)

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 CARDOSO 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 do sistema Gfipweb e Esocial foi possível verificar 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 Comercial Eksa Bras Ltda

A COML EKSA BRAS foi constituída em setembro de 2016 e a sua habilitação no Siscomex (Sistema Integrado de Comércio Exterior) ocorreu em 01/06/2018 na modalidade Limitada e assim se manteve durante os anos de 2018 e 2019. Portanto,

em 14 (catorze) das importações sob análise (registradas entre 09/01/2018 e 29/05/2018), a COML EKSA BRAS não possuía habilitação para importar.

Entre 01/06/2018 e 20/02/2019, a empresa estava habilitada na modalidade Limitada – com limite de US\$ 50.000,00 no período de seis meses, conforme tela abaixo – e de 21/02/2019 até o final do período analisado na presente fiscalização (dezembro/2019), a habilitação continuava Limitada, mas com limite de US\$ 150.000,00 no período de seis meses, o que a impossibilitava de registrar as DIs sob análise em seu próprio nome (valores das importações em US\$ podem ser consultados no arquivo “Rofimex – Coml Eksa Bras – valor por DI” – coluna H).

Dados da ficha							
No.Ficha:	18/0013802-1	Data Registro:	01/06/2018	Versão:	01	Situação:	Ativa Completa
Servidor Responsável:		999.999.999-99 - NAO ENCONTRADO					
Unidade Local:		0000000 - NAO ENCONTRADO					
Procedimento de Habilitação							
Habilitação:							
Nº do MPF:							
Nº do Processo:							
Modalidade e Validade da Habilitação							
Modalidade: PESSOA FÍSICA E JURÍDICA							
Sub-modalidade: LIMITADA (ATÉ US\$ 50.000)							
Data de Validade:							

Figura 3 – Ficha Radar 18/0013802-1 versão 01 – informação registrada em 01/06/2018

Dados da ficha							
No.Ficha:	18/0013802-1	Data Registro:	21/02/2019	Versão:	02	Situação:	Ativa Completa
Servidor Responsável:		999.999.999-99 - PROCEDIMENTO AUTOMÁTICO					
Unidade Local:		0000000 - COANA					
Procedimento de Habilitação							
Habilitação:							
Nº do MPF:							
Nº do Processo:							
Modalidade e Validade da Habilitação							
Modalidade: PESSOA FÍSICA E JURÍDICA							
Sub-modalidade: LIMITADA (ATÉ US\$ 150.000)							
Data de Validade:							

Figura 4 – Ficha Radar 18/0013802-1 versão 02 – informação registrada em 21/02/2019

Pelo exposto, a COML EKSA BRAS 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 desembarque 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, a ROFIMEX, em favor da adquirente oculta, a COML EKSA BRAS. As informações da tabela abaixo foram obtidas através de extrações no sistema DW-Aduaneiro (DI – Rofimex – Coml Eksa Bras) e do Sistema Público de Escrituração Digital Nota Fiscal Eletrônica – SPED-NF-e (NF Rofimex – Coml Eksa Bras e NF Rofimex – Coml Eksa Bras – separado por conjunto).

DI nº	Data do registro	Data do desembarque	Valor aduaneiro (R\$)	NF de entrada da Rofimex	Data NF entrada	NF de saída da Rofimex para a Coml Eksa Bras	Data NF saída
18/0050090-6	09/01/2018	09/01/2018	92.041,56	1254	09/01/2018	1257	09/01/2018
18/0297473-5	16/02/2018	16/02/2018	123.636,80	1446	16/02/2018	1450	16/02/2018
18/0303645-3	16/02/2018	17/02/2018	123.636,80	1451	16/02/2018	1452	16/02/2018
18/0320785-1	20/02/2018	20/02/2018	28.657,18	1458	20/02/2018	1463	20/02/2018
18/0344684-8	22/02/2018	22/02/2018	35.897,48	1475	22/02/2018	1476	23/02/2018
18/0376941-8	27/02/2018	28/02/2018	35.505,37	1492	28/02/2018	1496	28/02/2018
18/0434186-I	07/03/2018	08/03/2018	25.549,14	1537	08/03/2018	1541	09/03/2018
18/0475251-9	14/03/2018	14/03/2018	29.834,49	1556	14/03/2018	1560	14/03/2018
18/0573527-	28/03/2018	28/03/2018	125.529,20	1608	28/03/2018	1610	29/03/2018
18/0576652-I	28/03/2018	29/03/2018	25.883,34	1609	29/03/2018	1615	29/03/2018
18/0692681-6	16/04/2018	17/04/2018	48.961,82	1653	17/04/2018	1654	17/04/2018
18/0764625-6	26/04/2018	26/04/2018	56.937,08	1683	26/04/2018	1686	27/04/2018
18/0824022-9	07/05/2018	07/05/2018	62.006,87	1721	07/05/2018	1725	08/05/2018
18/0966475-8	29/05/2018	29/05/2018	144.595,26	1777	29/05/2018	1782	30/05/2018
18/0980567-0	01/06/2018	01/06/2018	147.571,22	1796	01/06/2018	1800	02/06/2018
18/1061180-8	13/06/2018	13/06/2018	146.269,35	1824	13/06/2018	1827	13/06/2018
18/1153557-9	26/06/2018	27/06/2018	143.119,40	1856	26/06/2018	1858	27/06/2018
18/1161160-7	27/06/2018	28/06/2018	145.443,44	1864	28/06/2018	1867	28/06/2018
18/1304006-2	18/07/2018	19/07/2018	147.529,53	1921	18/07/2018	1923	19/07/2018
18/1339592-8	24/07/2018	24/07/2018	145.342,43	1942	24/07/2018	1947	25/07/2018
18/1441471-3	08/08/2018	08/08/2018	70.458,47	1974	08/08/2018	1978	09/08/2018
18/1490167-3	15/08/2018	15/08/2018	74.080,82	1986	15/08/2018	1990	16/08/2018
18/1527714-0	21/08/2018	21/08/2018	74.821,87	2007	21/08/2018	2010	22/08/2018
18/1528189-0	21/08/2018	21/08/2018	74.821,87	2008	21/08/2018	2009	22/08/2018
18/1643729-0	06/09/2018	10/09/2018	79.003,90	2034	11/09/2018	2036	11/09/2018
18/1797995-9	01/10/2018	02/10/2018	76.121,02	2072	01/10/2018	2073	02/10/2018
18/1870607-7	10/10/2018	11/10/2018	71.149,62	2084	11/10/2018	2085	11/10/2018
18/1887672-0	15/10/2018	15/10/2018	71.349,48	2087	15/10/2018	2090	16/10/2018
18/1911053-4	17/10/2018	18/10/2018	71.020,54	2096	17/10/2018	2098	18/10/2018
19/0024188-0	04/01/2019	04/01/2019	102.178,33	2217	04/01/2019	2219	04/01/2019
19/0109997-2	17/01/2019	17/01/2019	98.046,40	2236	17/01/2019	2239	17/01/2019
19/0110009-1	17/01/2019	17/01/2019	98.046,40	2237	17/01/2019	2240	17/01/2019
19/0161636-5	25/01/2019	25/01/2019	100.461,08	2252	25/01/2019	2254	25/01/2019
19/0180934-1	29/01/2019	29/01/2019	99.488,04	2259	29/01/2019	2260	29/01/2019
19/0193150-3	30/01/2019	31/01/2019	99.859,00	2262	30/01/2019	2265	31/01/2019
19/0320215-0	19/02/2019	19/02/2019	103.085,88	2304	19/02/2019	2305	20/02/2019

DI nº	Data do registro	Data do desembarque	Valor aduaneiro (R\$)	NF de entrada da Rofimex	Data NF entrada	NF de saída da Rofimex para a Coml Eksa Bras	Data NF saída
19/0351908-1	25/02/2019	25/02/2019	100.196,87	2318	25/02/2019	2319	25/02/2019
19/0467911-2	14/03/2019	15/03/2019	101.298,65	2373	14/03/2019	2374	15/03/2019
19/0955621-3	28/05/2019	28/05/2019	106.013,50	2544	28/05/2019	2550	29/05/2019
19/0957786-5	28/05/2019	28/05/2019	31.467,26	2548	29/05/2019	2551	29/05/2019
19/0978370-8	31/05/2019	31/05/2019	31.088,44	2560	31/05/2019	2562	31/05/2019
19/1053324-8	11/06/2019	11/06/2019	27.013,67	2585	12/06/2019	2592	12/06/2019
19/1053661-1	11/06/2019	12/06/2019	27.013,67	2586	12/06/2019	2593	12/06/2019
19/1054155-0	11/06/2019	12/06/2019	30.780,02	2587	12/06/2019	2590	12/06/2019
19/1061551-1	12/06/2019	12/06/2019	26.851,48	2594	13/06/2019	2597	13/06/2019
19/1170383-0	01/07/2019	01/07/2019	106.401,58	2625	01/07/2019	2628	02/07/2019
19/1220145-5	08/07/2019	08/07/2019	106.966,49	2647	08/07/2019	2656	10/07/2019
19/1231954-5	09/07/2019	10/07/2019	26.722,58	2651	09/07/2019	2653	10/07/2019
19/1260121-6	12/07/2019	12/07/2019	26.349,10	2664	15/07/2019	2667	15/07/2019
19/1284830-0	16/07/2019	17/07/2019	26.366,79	2683	17/07/2019	2689	17/07/2019
19/1294115-7	17/07/2019	18/07/2019	26.548,66	2691	18/07/2019	2699	18/07/2019
19/1298566-9	18/07/2019	18/07/2019	105.342,10	2696	18/07/2019	2701	18/07/2019
19/1326910-0	23/07/2019	23/07/2019	103.869,40	2719	23/07/2019	2723	24/07/2019
19/1392651-8	01/08/2019	01/08/2019	105.517,03	2747	01/08/2019	2749	02/08/2019
19/1505855-6	19/08/2019	19/08/2019	35.416,51	2770	19/08/2019	2771	19/08/2019
19/1543901-0	22/08/2019	23/08/2019	27.666,05	2779	23/08/2019	2781	23/08/2019
19/1544801-0	22/08/2019	23/08/2019	26.587,57	2778	23/08/2019	2780	23/08/2019
19/1566076-0	26/08/2019	27/08/2019	114.392,97	2787	27/08/2019	2789	27/08/2019
19/1572365-7	27/08/2019	27/08/2019	28.382,56	2791	28/08/2019	2792	28/08/2019
19/1642254-5	06/09/2019	06/09/2019	114.415,15	2803	06/09/2019	2805	06/09/2019
19/1669012-4	10/09/2019	11/09/2019	114.157,35	2809	11/09/2019	2810	11/09/2019
19/1727981-9	18/09/2019	19/09/2019	114.800,46	2818	18/09/2019	2820	19/09/2019
19/1776265-0	25/09/2019	26/09/2019	120.909,96	2825	26/09/2019	2827	26/09/2019
19/1776280-3	25/09/2019	26/09/2019	36.950,62	2824	26/09/2019	2826	26/09/2019
19/1813154-8	01/10/2019	02/10/2019	36.884,55	2836	02/10/2019	2837	02/10/2019
19/1896581-3	14/10/2019	14/10/2019	63.799,46	2863	15/10/2019	2866 e 2867	15/10/2019
19/1912673-4	15/10/2019	16/10/2019	119.595,32	2868	16/10/2019	2871	16/10/2019
19/1981441-0	25/10/2019	25/10/2019	112.280,71	2884	25/10/2019	2887	25/10/2019
19/1981797-4	25/10/2019	25/10/2019	149.322,94	2886	25/10/2019	2891	28/10/2019
19/2025890-8	01/11/2019	01/11/2019	116.087,69	2902	01/11/2019	2906	01/11/2019
19/2025969-6	01/11/2019	01/11/2019	116.087,69	2903	01/11/2019	2905	01/11/2019
19/2276633-1	09/12/2019	10/12/2019	210.599,69	2996	09/12/2019	2997	10/12/2019
19/2326461-5	16/12/2019	17/12/2019	206.505,68	3030	17/12/2019	3035	17/12/2019

Tabela 2 – Relação entre Declaração de Importação e Notas Fiscais de Entrada e Saída

Os dados da tabela 2 mostram que as notas fiscais de saída foram emitidas na mesma data ou em data próxima do desembarque 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 relacionadas nas Tabela 1 e 2, tinham um destinatário predeterminado: a empresa COML EKSA BRAS.**

Nas respostas da 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 COML EKSA BRAS na mesma data ou em data próxima ao desembarque aduaneiro.

Logo, concluímos que a proximidade entre as datas de desembarque 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 sob fiscalização.

A ROFIMEX em resposta apresentada em 28/12/2020 (Resposta à Intimação II) informou que “... não existia destinação prévia, pois a venda só era, bem como é feita, após o desembarque 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 5 – 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 11 (onze) importações nas quais a empresa emitiu a nota fiscal de saída antes do desembaraço aduaneiro das mercadorias, conforme demonstrado na tabela abaixo (informações retiradas do arquivo “DI – horas – Rofimex – Eksa”)

DI nº	Data e hora do desembaraço	Nº da nota fiscal de saída	Data e hora da emissão da NF de saída
18/0297473-5	16/02/2018 15:40:47	1450	16/02/2018 15:18:29
18/1061180-8	13/06/2018 15:40:56	1827	13/06/2018 14:41:57
18/1153557-9	27/06/2018 10:26:12	1858	27/06/2018 09:07:24
18/1797995-9	02/10/2018 12:11:02	2073	02/10/2018 10:59:01
18/1870607-7	11/10/2018 12:10:55	2085	11/10/2018 10:34:05
19/0161636-5	25/01/2019 16:27:06	2254	25/01/2019 16:01:57
19/0180934-1	29/01/2019 15:40:52	2260	29/01/2019 14:25:36
19/1642254-5	06/09/2019 15:11:01	2805	06/09/2019 14:45:46
19/1981441-0	25/10/2019 18:14:50	2887	25/10/2019 15:25:19
19/2025890-8	01/11/2019 15:23:17	2906	01/11/2019 13:42:10
19/2025969-6	01/11/2019 15:23:17	2905	01/11/2019 13:30:12

Tabela 3 – Desembaraço - Nota fiscal de saída

Além das situações apresentadas na tabela 3 acima, na importação efetuada por meio da DI nº 18/0303645-3, a nota fiscal de saída nº 1452 foi emitida no dia 16/02/2018 às 16:48:27 hs, enquanto o registro da DI ocorreu no mesmo dia às 18:16:35 hs, ou seja, a nota fiscal de saída foi emitida antes mesmo do registro da Declaração de Importação.

Consultar Histórico		Motivo
Número da Declaração: 18/0303645-3		
Registro da Declaração		
Data/Hora do Registro:	16/02/2018 18:16:35	←
Razão Social:	ROFIMEX IMPORTACAO E EXPORTACAO DE FRUTAS E CEREAIS LTD	

Figura 6 – Tela extraída do sistema Siscomex Importação

Dados Gerais				Número	Versão XVII.
Chave de Acesso				1452	3.10
NF-e Emissor Destinatário Produtos e Serviços Totais Transporte Cobrança Informações Adicionais					
Dados da NF-e					
Modelo	Série	Número	Data de Emissão	Data / Hora de Saída ou da Entrada	Valor Total da Nota Fiscal
55	1	1452	16/02/2018 16:48:27-04:00	16/02/2018 16:48:27-04:00	138.384,00
Emissor					
CNPJ	Nome / Razão Social			Inscrição Estadual	UF
00.334.281/0003-55	ROFIMEX IMP E EXP DE FRUTAS E CEREAIS LTDA			00000004407865	RO
Destinatário					
CNPJ	Nome / Razão Social			Inscrição Estadual	UF
28.232.329/0001-71	COMERCIAL EKSA BRAS LTDA ME			64.78.014-4115	SP
Destino da operação	Consumidor final			Presença do Comprador	Indicador de intermediador / Marketplace
2 - Operação interestadual	0 - Normal			1 - Operação presencial	

Figura 7 – Dados da nota fiscal de saída nº 1452 emitida pela ROFIMEX

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

Da análise minuciosa das informações contidas nas DIs sob fiscalização 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 COML EKSA BRAS (ver arquivo “NF Rofimex – Coml Eksa Bras – separado por conjunto”).

Nas importações listadas nas tabelas 1 e 2, todas as mercadorias relacionadas nas DIs foram repassadas integralmente e somente para a COML EKSA BRAS, 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 COML EKSA BRAS.

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.

A ROFIMEX, ao realizar as importações das mercadorias destinadas à COML EKSA BRAS, declarou no registro das respectivas DIs que as importações que estava realizando eram importações direta ou por conta própria. Já analisamos aqui, no item 3 desse Relatório, as modalidades de operação de comércio exterior, no que diz respeito à importação, considerando os papéis desempenhados por cada um de seus intervenientes. Uma importação direta ou por conta própria, também conhecida como “comum”, é aquela em que a iniciativa de trazer determinada mercadoria do exterior parte do próprio importador, que responde por todas as fases da importação, desde os contatos com o exportador até a liberação pela Aduana, e fornece os recursos para esse fim; nessa espécie, o importador é também o “real adquirente”, pois compra a mercadoria para atender interesse exclusivamente seu, podendo incorporá-la ao seu patrimônio ou ofertá-la no mercado interno, para revenda a clientes eventuais e incertos. Observa-se que a importação direta tem como traço característico o fato de o importador ser o único interessado direto na mercadoria **importada**. Ainda que tenha por objetivo a posterior revenda, isto se dará a um **comprador indeterminado, sendo tal negócio evento futuro e incerto**. Ou seja, **o bem não é trazido do exterior para atender a interesse específico de outrem, previamente conhecido, mas tão somente o do importador**. Por esse motivo, a operação é realizada por sua (importador) conta e risco. Não é isso que vemos na operação em análise nesta fiscalização.

A ROFIMEX tinha sim um comprador certo para as mercadorias importadas através das DIs analisadas (Tabelas 1 e 2). As mercadorias eram importadas para atender interesse específico da COML EKSA BRAS.

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, quando 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 possuindo local próprio para armazenamento e distribuição das mercadorias importadas.

Em resposta ao item 5 do TIAF (Resposta à Intimação I), a ROFIMEX apresentou cópias de contratos de locação de armazéns nos municípios de Dionísio Cerqueira/SC, Barracão/PR e São Paulo/SP (Doc 03 – Contratos 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 entre 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 COML EKSA BRAS, conforme demonstrado no item 5.4.4 abaixo. Em nenhum momento, as mercadorias importadas pela ROFIMEX fizeram parte do estoque dela.

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 com consulta a dados de trabalhadores informados na GFIP (Guia de Recolhimento de FGTS e de Informações à Previdência Social) para a matriz da ROFIMEX (consulta entre janeiro/2018 e março/2019 realizada no sistema GfipWeb). 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.

Entidade	CNPJ	N. Cadastro	Órgão/Município	PPS-L	Órgão de Recolhimento	Período
ROFIMEX INDUSTRIAS E IMPORTACAO LTDA-ME	09.934.301/0001-30	Folga/0001/0001-4	0102018	040	011	9-Expo-Adm
TRABALHADORES INFORMADOS NA GFIP						
Nome	ELSON LUIS KOLLENBERG	M.F.	21103003013	Categoria	1	
Adressee	01/11/2017	000	040/93			
Nome	FRANCINE SUSIN CARDOSO	M.F.	101520100723	Categoria	1	
Adressee	01/10/2018	000	011/93			
Nome	FRANCINE SUSIN CARDOSO SANTOS	M.F.	101520100726	Categoria	11	
Adressee	01/04/2018	000	011/93			
Nome	LICIA RIBEIRO DOS SANTOS ENHEITO	M.F.	21103003078	Categoria	1	
Adressee	01/04/2019	000	040/93			
Nome	LICE FERDINANDA DE SOUZA	M.F.	10152010022	Categoria	1	
Adressee	01/11/2018	000	040/93			
Nome	RIOBORGES QUINTILIO DOS SANTOS	M.F.	101400000074	Categoria	11	
Adressee	01/05/2018	000	011/93			

Figura 8 – consulta vínculo empregatício – competência 01/2018 – Rofimex matriz

(...)

A partir de abril de 2019, a consulta aos vínculos empregatícios passou a ser realizada no endereço www.esocial.gov.br, com as informações de forma centralizada na matriz. Na competência 09/2019, a ROFIMEX contratou mais um empregado, enquanto a Joice

Boeno Damasceno é empregada da filial Porto Velho/RO, conforme poderá ser verificado na figura 13 abaixo.

- Para ver a remuneração, selecione o trabalhador na lista a seguir, ou informe o CPF no campo abaixo.

Informe o CPF

Confirmar

■ Empregados

CPF	Nome
025.890.192-62	JOICE BOENO DAMASCENO
039.441.669-13	FABIANO ABATI
039.608.249-89	FERNANDA PAOLA MOHR
076.760.289-73	LUIZ FERNANDO DA SILVA
085.218.069-40	EDUARDO FELIPE DA SILVA LESKU
103.482.069-92	LEILA PINOW DOS SANTOS PINHEIRO
107.641.419-29	KATHIUCIA SANTOS KOVALSKI
110.248.689-23	VICTOR MANOEL GALLAS

■ Trabalhadores sem Vínculo de Emprego

CPF	Nome
041.498.209-61	RODRIGO CARDOSO DOS SANTOS
046.281.499-84	FRANCINE SUSIN CARDOSO DOS SANTOS

Figura 11 – consulta vínculo empregatício – competência 09/2019 – Rofimex matriz

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.

Resposta	CPF	NP/Entidade	Entidade/UF	NP/Entidade	Entidade/UF	Código de Recolhimento	Mês
RUFIMEX INGENIERIA E EQUIPAMENTOS LTDA/RO	99.254.209.000-10	103000000006-6	910000000000-6	116-	916-	916-	1 - Exportação

TRABALHADORES INFORMADOS NA DFP

Resposta	NP/Entidade/UF/Importador	NP/Entidade	Categoria
Autônomo	104-0000	000-00	0

Figura 12 – consulta vínculo empregatício – competência 01/2018 – Rofimex filial Porto Velho/RO

Resposta	CPF	NP/Entidade	Entidade/UF	NP/Entidade	Entidade/UF	Código de Recolhimento	Mês
RUFIMEX INGENIERIA E EQUIPAMENTOS LTDA	99.254.209.000-10	103000000006-6	910000000000-6	116-	916-	916-	1 - Exportação

TRABALHADORES INFORMADOS NA DFP

Resposta	NP/Entidade/UF/Importador	NP/Entidade	Categoria
Autônomo	104-0000	000-00	0

Figura 13 – consulta vínculo empregatício – competência 03/2018 – Rofimex filial Porto Velho/RO

Nas figuras 8, 9 e 10, 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.

Outro dado importante, levantado através do sistema DW-Aduaneiro, são as quantidades de importações registradas pela ROFIMEX. Nos anos de 2018 e 2019, a empresa registrou um total de 673 (seiscentos e setenta e três) declarações de importação na modalidade por conta própria e 120 (cento e vinte) importações atuando como importador por conta e ordem de terceiros ou por encomenda (arquivo “Qtde DI Rofimex”). Nota-se que a ROFIMEX possuía uma estrutura de pessoal reduzida, condizente apenas com uma empresa prestadora de serviços na área de comércio exterior, para realizar importações por conta e ordem e/ou por encomenda de terceiros, e não para atender uma quantidade significativa de importações por conta própria, onde além dos serviços administrativos, há necessidade de prospecção de clientes, controle de estoque, armazenamento e remessa de mercadorias importadas aos compradores.

5.4.4 Do fluxo logístico

A ROFIMEX efetuou o registro das importações sob fiscalização em duas unidades de despacho: Foz do Iguaçu e Porto de Santos. Pelo Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico – DACTE apresentado pela ROFIMEX (Anexo 2 - Item 9 - DACTE) podemos verificar que as mercadorias importadas saíram da unidade de despacho diretamente para o endereço da real adquirente, a COML EKSA BRAS, sem passar pela ROFIMEX, que declarou que as importações eram por conta própria. Isso aconteceu em todas as importações sob fiscalização (Tabela 1). Como exemplo temos abaixo os DACTEs nº 1254 e 2426 referente as importações registradas por meio das DIs nº 19/0351908-1 e 19/1776265-0, respectivamente.

- *DACTE nº 1254*

Este documento se refere ao transporte em território nacional das mercadorias importadas por meio da DI nº 19/0351908-1, com o início da prestação em Foz do Iguaçu/PR, município onde ocorreu o registro e o desembarque aduaneiro. Nota-se que as mercadorias importadas, após o seu desembarque aduaneiro, foram remetidas diretamente para a real adquirente, a COMI, EKSA BRAS, procedimento comum em importações por conta e ordem de terceiros ou por encomenda. Outra informação relevante é que o remetente das mercadorias importadas é a filial da ROFIMEX em Porto Velho/RO, apesar de nenhuma dessas mercadorias terem transitado por aquela filial.

TRANSPORTE LITORAL		DACTE Documento Autorizado para Conhecimento de Transporte Electrónico				MODAL RODOVIÁRIO
CNPJ:0581454000054 Insc. Estadual:25576-18 AVENIDA CENTRAL, 100 - NOVA GUARITA, SANTA MARIA/RS		MODELO:	Nº SEQUENCIAL:	FL:	DATA E HORA DE EMISSÃO:	PSC, SITUAÇÃO DESTINATÁRIO:
Telefone: 051-5200-0005		29	1234	1/1	26/02/2019 15:09:20	
TIPO DO CT-E: CT-e Serial		TIPO DOCUMENTO: Documento de Transporte Electrónico				Classe de serviço: 4215_0205_9485_4500_3156_5100_1000_0012_0415_8897_7610
AUTORIZAÇÃO DE TERCEIRIZAÇÃO: <input checked="" type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não		INFORMAÇÃO DO CT-E GLOBALIZADO				Consulta da autenticidade do portal remanente do CT-e, no site da Infraero Autenticidade, na URL http://www.cte.fazenda.gov.br/portal
CORRESPONDENCIA DE PESO E PRESTAÇÕES - NATUREZA DA OPERAÇÃO: A operação é realizada por meio de transportes integrados em HASTE		Período de validade da Licença:				3631800009693511 26/02/2019 15:09:20
INÍCIO DA PRESTAÇÃO: FZD IGUACU - PR		TERMO DE INSCRIÇÃO: SAO JOSE DO RIO PRETO - SP				
ABASTECIMENTO: RUE HECH 300, B-1330, SA. PRETO E BRANCO		DEPARTAMENTO: CHOCOLATE, ENXA. BARRA, LITRAS, MRE				
ENDERECO: AV. ADRIANO BARBOSA - 13336 - TIBERÓPOLIS		ENDERECO: AV. JUSC. ENILDA VETORASSO - 1900 - GESTORIA 1402001616				
MUNICÍPIO: PORTO ALEGRE		CEP: 70000-620	MUNICÍPIO: RIO GRANDE DO SUL - PORTO ALEGRE	CEP: 51000-040		
CNPJ/CPF: 00113400000025-00		INSCRIÇÃO ESTADUAL: 00100000000000000000	CNPJ/CPF: 252110200001-01	INSCRIÇÃO ESTADUAL: 00100000000000000000		
UF: RS - PAÍS: BRASIL		FONE: +55 51 3222-1222	UF: RS - PAÍS: BRASIL	FONE:		

Figura 14 – Dados do DACTE nº 1254 emitido pela Transporte Litoral

- DACTE nº 2426 O DACTE nº 2426 refere-se ao transporte em território nacional das mercadorias importadas por meio da DI nº 19/1776265-0. Neste caso, a origem da prestação foi o Terminal Portuário em Santos/SP, local de registro e desembarque aduaneiro das mercadorias importadas. Após o desembarque aduaneiro as mercadorias também foram remetidas diretamente para a real adquirente, a COMI, EKSA BRAS. A remetente é a filial da ROFIMEX em Porto Velho/RO, apesar de as mercadorias importadas em nenhum momento terem transitado por aquela filial. Isso indica tratar-se de importações por conta e ordem de terceiros ou por encomenda.

Figura 15 – Dados do DACTE nº 2426 emitido pela Fast Route Logística e Transporte Rodoviário Ltda

Das importações sob fiscalização, 30 (trinta) foram desembaraçadas no Porto de Santos e 44 (quarenta e quatro) em Foz do Iguaçu/PR, e estas últimas tiveram como modal de transporte a rodoviária, tanto internacional como nacional. Analisando as informações dos Manifestos Internacionais de Carga Rodoviária/Declaração de Trânsito Aduaneiro – MIC/DTA – e Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico – DACTE - apresentados pela ROFIMEX (MIC DTA e Anexo 2 - Item 9 - DACTE) foi possível levantar dados sobre os veículos transportadores das mercadorias em 39 (trinta e nove) importações que foram desembaraçadas em Foz do Iguaçu/PR (arquivo “Transporte rodoviário”). Com exceção de uma importação (DI nº 18/0475251-9), as demais tiveram os mesmos veículos transportadores (cavalo e porta contêiner) realizando o transporte internacional e nacional, conforme tabela abaixo. Fato comum em importações por conta e ordem de terceiros ou por encomenda, indicando que as mercadorias importadas, desde a sua saída do exterior, já tinham destino certo e específico, a COML EKSA BRAS, fato que, entretanto, não foi declarada no documento de importação.

DI Nº	MIC DTA correspondente ao transporte interna- cional	Data(s) Emissão	CTe trans- porte na- cional	Data(s) de emissão	MIC/DTA placas dos veículos transportadores	DACTE placas dos veículos transportadores
18/0297473-5	029AR351601248	08/02/2018	1146	16/02/2018	MRY7457, MK29951	MRY7457, MK29951

DI Nº	MIC DTA correspondente ao transporte internacional	Data(s) Emissão	CTe trans-porte na- cional	Data(s) de emissão	MIC/DTA placas dos veículos transportadores	DACTE placas dos veículos transportadores
18/0303645-3	029AR351601254	10/02/2018	1147	17/02/2018	CYB6653, QIE1639	CYB6653, QIE1639
18/0320785-1	038AR351601262	15/02/2018	1150	20/02/2018	MFZ8689, MJF4452	MFZ8689, MJF4452
18/0344684-8	038AR143314430	19/02/2018	954	23/02/2018	IOV9769, IMM8217	IOV9769, IMM8217
18/0376941-8	038AR143314444	23/02/2018	956	28/02/2018	IOA9913, INW9501	IOA9913, INW9501
18/0475251-9	038AR351601268	09/03/2018	1166	14/03/2018	MOC3239, MEX6598	MOC3239, MUH3726
18/0573527-8	029AR351601275	24/03/2018	1170	29/03/2018	MCQ9601, MFJ1827	MCQ9601, MFJ1827
18/0692681-6	038AR351601276	12/04/2018	1175	18/04/2018	KKA9987, MEX6598	KKA9987, MEX6598
18/0764625-6	038AR351601284	21/04/2018	1178	27/04/2018	MRF3674, MHF2397	sem inf
18/0824022-9	038AR351601285	03/05/2018	1182	08/05/2018	MRF3678, MHK6991	MRF3678, MHK6991
18/0966475-8	029AR351601292	21/05/2018	1190	01/06/2018	MJA7009, MHW6717	MJA7009, MHW6717
18/0980567-0	029AR143314859	26/05/2018	1115	02/06/2018	IWX9147, IPF6150	IWX9147, IPF6150
18/1061180-8	029AR351601300	09/06/2018	1196	14/06/2018	MMH7004, MKZ9871	MMH7004, MKZ9871
18/1161160-7	029AR351601301	23/06/2018	1199	28/06/2018	KGQ0335, MGY0106	KGQ0335, MGY0106
18/1304006-2	029AR351601304	13/07/2018	1208	19/07/2018	MFO4800, MGZ5051	MFO4800, MGZ5051
18/1339592-8	029AR351601308	18/07/2018	1209	25/07/2018	KKA9987, MEX6598	sem inf
19/0024188-0	029AR151298578	28/12/2018	5511	05/01/2021	FTC9637, DJB8071	sem inf
19/0109997-2	029AR351601338	11/01/2019	1246	19/01/2019	MCG3986, QHN3537	MCG3986, QHN3537
19/0110009-1	029AR351601339	11/01/2019	1245	19/01/2019	CUC4391, INW5779	CUC4391, INW5779
19/0161636-5	029AR351601349	19/01/2019	1247	26/01/2019	MFZ8689, MJF4452	MFZ8689, MJF4452
19/0180934-1	029AR351601357	22/01/2019	1249	30/01/2019	CYB6653, MIX1478	CYB6653, MIX1478
19/0193150-3	029AR351601363	26/01/2019	1250	31/01/2019	KGQ0335, MGY0106	KGQ0335, MGY0106
19/0320215-0	029AR351601368	11/02/2019	1253	20/02/2019	MJA7008, AVC1432	MJA7008, AVC1432
19/0351908-1	029AR351601369	17/02/2019	1254	26/02/2019	KGQ0335, MGY0106	KGQ0335, MGY0106
19/0467911-2	029AR351601372	09/03/2019	1259	29/03/2019	KGQ0335, MGY0106	KGQ0335, MGY0106
19/0955621-3	029AR351601375	21/05/2019	1264	10/06/2019	KKA7357, MJC6365	KKA7357, MJC6365
19/0957786-5	029AR199925479	22/05/2019	240	29/05/2019	IPF7727, AZQ7460	IPF7727, AZQ7460
19/0978370-8	029AR199925516	28/05/2019	244	31/05/2019	MBZ8588, ATF4013	MBZ8588, ATF4013
19/1053324-8	029AR199925613	07/06/2019	FOB 258	13/06/2019	IRI8562, CZZ2910	IRI8562, CZZ2910
19/1053661-1	029AR199925614	07/06/2019	FOB 259	13/06/2019	MQJ6153, ATF0437	MQJ6153, ATF0437
19/1054155-0	029AR199925598	06/06/2019	257	12/06/2019	DJE7E06, AQM3578	DJE7E06, AQM3578
19/1061551-1	029AR199925572	03/06/2019	FOB 261	14/06/2019	ELW0212, GDG1399	ELW0212, GDG1399
19/1231954-5	029AR199925750	04/07/2019	FOB 288	10/07/2019	JGP8176, AWO9516	JGP8176, AWO9516
19/1260121-6	029AR199925749	04/07/2019	8343	15/07/2019	MQO6189, BBM3037	MQO6189, BBM3037
19/1284830-0	029AR199925762	11/07/2019	8350	18/07/2019	IPF7727, AZQ7460	IPF7727, AZQ7460
19/1294115-7	029AR199925770	12/07/2019	8355	19/07/2019	NFL7606, ATF0454	NFL7606, ATF0454
19/1543901-0	029AR199925837	15/08/2019	FOB 320	23/08/2019	ALA7818, ATF2217	ALA7818, ATF2217
19/1544801-0	029AR199925836	15/08/2019	FOB 319	23/08/2019	IMC9431, AWO9513	IMC9431, AWO9513

DI Nº	MIC DTA correspondente ao transporte internacional	Data(s) Emissão	CTe trans-porte na- cional	Data(s) de emissão	MIC/DTA placas dos veículos transportadores	DACTE placas dos veículos transportadores
19/1572365-7	029AR199925853	22/08/2019	FOB	FOB	MQO6189, BBM3037	MQO6189, BBM3037
19/2276633-1	029AR351601445	02/12/2019	1310	10/12/2019	MFF9007, QJY2504	MFF9007, QJY2504
19/2326461-5	029AR357101450	10/12/2019	1313	18/12/2019	MMH7005, OKE3585	MMH7005, OKE3585

Tabela 4 - Nas duas últimas colunas, as placas dos veículos marcadas em verde foram obtidas dos MIC/DTA e DACTE, enquanto as marcadas em azul foram obtidas do arquivo "CT-e Rofimex para Eksa" anexo ao presente Relatório de Ação Fiscal.

(...)

A COML EKSA BRAS foi constituída em setembro de 2016 e a sua habilitação no Siscomex (Sistema Integrado de Comércio Exterior) ocorreu em 01/06/2018 na modalidade Limitada e assim se manteve durante os anos de 2018 e 2019. Portanto, em 14 (catorze) das importações sob análise (registradas entre 09/01/2018 e 29/05/2018), a COML EKSA BRAS não possuía habilitação para importar.

Entre 01/06/2018 e 20/02/2019, a empresa estava habilitada na modalidade Limitada – com limite de US\$ 50.000,00 no período de seis meses, conforme tela abaixo – e de 21/02/2019 até o final do período analisado na presente fiscalização (dezembro/2019), a habilitação continuava Limitada, mas com limite de US\$ 150.000,00 no período de seis meses, o que a impossibilitava de registrar as DI sob análise em seu próprio nome (valores das importações em US\$ podem ser consultados no arquivo “Rofimex – Coml Eksa Bras – valor por DI” – coluna H).

(...)

Pelo exposto, a COML EKSA BRAS não conseguiria registrar as importações sob análise em seu nome, razão pela qual procurou outra empresa para importar as mercadorias sem constar na Declaração 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 na Declaração de Importação na condição de importador ou adquirente, decidiu se OCULTAR.

5.4.6 O benefício fiscal relativo ao ICMS

A empresa ROFIMEX é beneficiária de regimes especiais de tributação providos pelos Estados de Santa Catarina e de Rondônia. Em atendimento ao TIAF, a ROFIMEX apresentou o Termo de Concessão nº 205000001635390 referente ao tratamento tributário concedido pelo Estado de Santa Catarina a partir de março/2020, com vigência por prazo indeterminado (Doc 04 – Benefício Fiscal Santa Catarina). Também apresentou o Termo de Acordo – Regime Especial nº 094/2015 celebrado com o Governo do Estado de Rondônia (Doc 04 – Benefício Fiscal – Rondônia).

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 desembarço 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, que em todas as DIs analisadas, o estabelecimento importador 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, cujos locais de desembaraço eram o porto seco de Foz do Iguaçu/PR e o porto de Santos/SP, enquanto a matriz da ROFIMEX, à época dos fatos, localizada em Dionísio Cerqueira/SC era muito mais próxima aos locais onde se deu o desembaraço e a empresa destinatária dessas mesmas mercadorias, a COML EKSA BRAS, estar situada em São José do Rio Preto/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 Foz do Iguaçu ou em Santos. Destaca-se que a ROFIMEX possui estabelecimento bem mais próximo dos locais de desembarque e que o real destinatário destas mercadorias se encontrava em São José do Rio Preto/SP. Entendemos que essa movimentação – Foz do Iguaçu ou Santos – Porto Velho/RO – São José do Rio Preto/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.

No Termo de Intimação Fiscal nº 02 (TI 02 Coml Eksa Bras), a COML EKSA BRAS foi intimada a informar se possui ou possuía algum benefício fiscal concedido no âmbito do Governo do Estado de Rondônia, apresentando cópia do ato concessório, se fosse o caso. A ciência da intimação ocorreu em 15/03/2021 e até o momento não houve resposta por parte da empresa.

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

(...)

5.4.7 Do risco comercial

Conforme já explicado no item 3.1 deste Relatório, duas características fundamentais da importação por conta própria são: a venda pulverizada no mercado interno das mercadorias importadas e a tomada de risco comercial nesta operação.

O risco comercial vem do fato de que, não se tratando de mercadoria previamente encomendada, o importador, uma vez que está com as mercadorias em seus estoques, passa às tratativas comerciais com possíveis clientes e negocia a revenda destas mercadorias. Existe aí um risco inerente a todas as relações comerciais: o vendedor não conhece de antemão seu comprador, o preço de revenda e nem o tempo em que conseguirá vender todo seu estoque.

Todas estas variáveis representam o risco do negócio ao qual todo comerciante está sujeito. Eventualmente, mercadorias podem ficar paradas por mais tempo que o desejado, ou serem vendidas por preço abaixo do qual o comerciante desejaría. **Em uma operação de venda casada, como a promovida pela fiscalizada, este risco é inexistente, já que toda operação de compra e venda foi previamente arranjada e seus termos são bem conhecidos quando o importador promove o despacho aduaneiro das mercadorias.**

Segundo respostas apresentadas pela ROFIMEX (Planilha – item 7 TIAF) e pela COMI, EKSA BRAS (Resposta à Intimação TI 01 – Coml Eksa Bras), não houve adiantamento

de valores em relação às importações sob fiscalização. 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 COMI, EKSA BRAS. Essas importações foram realizadas por encomenda da COMI, EKSA BRAS, 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 (COMI, EKSA BRAS).

Aqui cabe ressaltar que **não há impedimento legal nem irregularidade em a ROFIMEX importar mercadorias por encomenda para a COML EKSA BRAS ou qualquer outra empresa, contanto que esse fato tivesse sido informado pela importadora ROFIMEX nas Declarações de Importação**, informando na DI que a empresa COM1, EKSA BRAS era a real adquirente dessas mercadorias e não dizendo que essas importações eram por sua conta própria.

(...)

6 DAS INFRAÇÕES APURADAS E PENALIDADES APLICÁVEIS

6.1 A fraude relativa ao ICMS

Conforme já mencionado, a empresa ROFIMEX gozava de benefício fiscal relativo ao ICMS, concedido pelo Estado de Rondônia e que consistia no crédito presumido de até 85% do valor do imposto devido pela saída interestadual de mercadoria importada do exterior, bem como o diferimento do pagamento do ICMS devido pelo seu desembarque aduaneiro.

Este benefício confere uma considerável vantagem financeira às importações efetuadas pela empresa quando comparadas a importações efetuadas direta ou indiretamente por empresas que não gozam deste benefício.

Vale ressaltar que o simples diferimento do imposto devido por ocasião do desembarque aduaneiro, se indevido, já configuraria fraude.

Sobre fraude tributária assim dispõe o artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964:

Art. 72 Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

A conduta da empresa ROFIMEX enquadra-se, no tocante ao ICMS, perfeitamente à situação prevista no artigo acima descrito.

Obviamente, se a real adquirente optasse por utilizar um intermediário (trading ou outra espécie de empresa) que não gozasse de benefício fiscal, como goza a empresa ROFIMEX, os custos de importação seriam muito mais elevados.

6.2 A Simulação

Conforme exposto neste relatório, as mercadorias objeto das operações de importação realizadas pela ROFIMEX, por meio das DIs relacionadas na Tabela 1, estavam predestinadas à empresa COML EKSA BRAS. Estas operações, como visto, não se enquadram na modalidade de importação por conta própria, mas sim na modalidade importação por encomenda.

Essa modalidade de importação implica o cumprimento de uma série de obrigações acessórias pelas empresas envolvidas na importação. Essas obrigações pretendem fazer com que a operação de importação seja transparente e todos os envolvidos passem pelo crivo da fiscalização.

Além das obrigações acessórias, a importação por encomenda pode ter implicações diretamente no campo da responsabilidade tributária, uma vez que o adquirente de mercadoria importada por encomenda passa a responder solidariamente com o importador pelos tributos e eventuais infrações relacionadas à importação, além de ser equiparado a estabelecimento industrial, para fins de cobrança de IPI, quando cabível, como consta nos artigos 12 e 13 da Lei nº 11.281, de 2006.

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

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

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

(...)

6.3.2 Do embasamento legal das penalidades cabíveis

Com relação às penalidades cabíveis, de acordo com as irregularidades acima apontadas, ficam as mercadorias importadas sujeitas 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)*

A Fiscalização concluiu que as importações analisadas (Tabela 1), realizadas pela ROFIMEX, foram operações SIMULADAS, uma vez que a real adquirente, a empresa COML EKSA BRAS, foi OCULTADA. Essa conclusão se baseou nos documentos e

informações obtidos/prestados tanto pela empresa ROFIMEX quanto pela empresa COML EKSA BRAS, todos citados nos indícios e provas do presente relatório.

Enfatizamos que, ao registrar nas declarações de importação sob fiscalização que estas operações foram realizadas por sua conta própria, a empresa ROFIMEX deixou de dar conhecimento ao fisco da real adquirente das mercadorias importadas.

A omissão dessas informações caracteriza a ocultação da real adquirente das mercadorias, sujeito passivo das obrigações tributárias, e é considerada grave caso praticada por meio de fraude ou simulação, haja vista as consequências lesivas ao erário provenientes de tal conduta.

No caso presente, descrito neste relatório, entende a Fiscalização que as operações de importação, ora analisadas (Tabela 1), foram MATERIALMENTE destinadas a terceiro, a empresa COML EKSA BRAS, 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 Lei nº 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.**

No tocante à aplicação da pena de perdimento bem como à multa do §3º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com alterações da Lei nº 12.350, de 2010, a empresa ROFIMEX já havia informado em suas respostas às intimações realizadas no curso desta fiscalização, através das notas fiscais de saída relacionadas na Tabela 2, que as mercadorias importadas por meio das DIs fiscalizadas já haviam sido entregues à real adquirente COMI, EKSA BRAS.

Para confirmar a revenda ou consumo das mercadorias importadas, encaminhamos à COMI, EKSA BRAS, o Termo de Intimação Fiscal nº 03 (TI 03 Coml Eksa Bras), solicitando que fossem apresentadas as mercadorias importadas por meio das Declarações de Importação sob fiscalização ou na sua impossibilidade, esclarecesse o motivo da não-apresentação. A COMI, EKSA BRAS foi cientificada do Termo de Intimação Fiscal nº 03 (TI 03 Coml Eksa Bras), por meio de seu procurador, em 11/06/2021 (Termo de Ciência por abertura de Mensagem TI 03 Coml Eksa Bras). Até o momento, não houve manifestação por parte da COMI, EKSA BRAS.

Sendo assim, como as mercadorias importadas não estavam mais na posse da importadora, uma vez que foram entregues à adquirente, empresa COMI, EKSA BRAS e que esta última empresa, após ser intimada, não as apresentou à fiscalização, aplica-se a conversão da pena de perdimento em multa, de acordo com o §3º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

O cálculo da referida multa foi efetuado no Auto de Infração, do qual o presente relatório é parte integrante e utilizou como valor da operação o valor aduaneiro constante das declarações de importação, objetos desta fiscalização (Tabela 2). Somente é necessário lembrar que, para fins de cálculo no Auto de Infração, os valores aduaneiros são totalizados por data de registro de DI. Assim, caso haja duas ou mais DIs registradas na mesma data, no Auto de Infração, seus valores aduaneiros serão somados e lançados no total.

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 Comercial Eksa Bras Ltda** 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).

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

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

Finalmente, então, diante dos elementos analisados acima, conclui-se que houve **simulação para ocultação do real adquirente das mercadorias importadas**,

caracterizando a ocorrência da infração descrita no art. 23, inciso V, do Decreto-lei n.º 1.455/76, além de restar comprovada a **responsabilidade solidária da empresa Comercial Eksa Bras Ltda.**

7

DO PROCESSO VINCULADO

Nº do Processo	Assunto
15165.721694/2021-40	Auto de Infração – Multa – R\$ 6.178.590,70

7.1 Autuação

Em decorrência do procedimento de fiscalização tratado neste relatório e considerando os dispositivos legais acima mencionadas, é lavrado o Auto de Infração, do qual o relatório é parte integrante.

É constituído na esfera administrativa o crédito tributário no valor de R\$ 6.178.590,70 (Seis milhões, cento e setenta e oito mil, quinhentos e noventa reais e setenta centavos), relativo à conversão em multa da pena de perdimento aplicada às mercadorias importadas por meio das DIs relacionadas na tabela 1.

(...)

4. A Rofimex Importação e Exportação de Frutas e Cereais Ltda ingressou com a impugnação de fls. 745/780, em seguida parcialmente transcrita:

(...)

2. DA MEDIDA FISCAL

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 18/0320785-1, 18/0344684-8, 18/0376941-8, 18/0434186-1, 18/0475251-9, 18/0573527-8, 18/0576652-1, 18/0692681-6, 18/0764625-6, 18/0824022-9, 18/0966475-8, 18/0980567-0, 18/1061180-8, 18/1153557-9, 18/1161160-7, 18/1304006-2, 18/1339592-8, 18/1441471-3, 18/1490167-3, 18/1527714-0, 18/1528189-0, 18/1643729-0, 18/1797995-9, 18/1870607-7, 18/1887672-0, 18/1911053-4, 19/0024188-0, 19/0109997-2, 19/0110009-1, 19/0161636-5, 19/0180934-1, 19/0193150-3, 19/0320215-0, 19/0351908-1, 19/0467911-2, 19/0955621-3, 19/0957786-5, 19/0978370-8, 19/1053324-8, 19/1053661-1, 19/1054155-0, 19/1061551-1, 19/1170383-0, 19/1220145-5, 19/1231954-5, 19/1260121-6, 19/1284830-0, 19/1294115-7, 19/1298566-9, 19/1326910-0, 19/1392651-8, 19/1505855-6, 19/1543901-0, 19/1544801-0, 19/1566076-0, 19/1572365-7, 19/1642254-5, 19/1669012-4, 19/1727981-9, 19/1776265-0, 19/1776280-3, 19/1813154-8, 19/1896581-3, 19/1912673-4, 19/1981441-0, 19/1981797-4, 19/2025890-8, 19/2025969-6, 19/2276633-1 e 19/2326461-5, totalizando o montante de R\$ 6.178.590,70 (seis milhões cento e setenta e oito mil quinhentos e noventa reais e setenta 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:

6.3.1 As conclusões

Fulcrando-se na análise técnica supra, no robusto quadro indiciário e provas constantes do item 5 deste Relatório, conclui-se que:

- A empresa ROFIMEX efetuou operações de importação (DIs constantes na Tabela 1), onde declarava importar em nome próprio, ocultando a real adquirente da operação: a empresa COML EKSA BRAS, mediante simulação e fraude.

- As operações de importação analisadas nesta fiscalização e declaradas ao fisco não corresponde à realidade dos fatos, pois não foram operações de importação realizada por conta própria, mas importações por encomenda.

- A conduta da empresa ROFIMEX configura a prática de ato simulado, uma vez que o verdadeiro negócio jurídico realizado permaneceu oculto.

- Houve, em tese, utilização indevida de benefício fiscal relativo ao ICMS pelas empresas ROFIMEX e COML EKSA BRAS, o que configura fraude tributária.

- Restou demonstrado que a empresa ROFIMEX, mediante cessão de seu nome e seus documentos, importou mercadorias, para a empresa COML EKSA BRAS, sendo esta empresa acobertada das relações obrigacionais tributárias formadas.

Resumindo, conclui-se que a empresa ROFIMEX ocultou (acobertou) o verdadeiro destinatário das mercadorias importadas nas DIs sob fiscalização (Tabela 1), configurando a prática de OCULTAÇÃO DO REAL COMPRADOR E E RESPONSAVÉL pelas operações de importação, mediante fraude e simulação.

6.3.2 Do embasamento legal das penalidades cabíveis

Com relação às penalidades cabíveis, de acordo com as irregularidades acima apontadas, ficam as mercadorias importadas sujeitas 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: [...]

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: [...]

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. [...]

Sendo assim, como as mercadorias importadas não estavam mais na posse da importadora, uma vez que foram entregues à adquirente, empresa COML EKSA BRAS e que esta última empresa, após ser intimada, não as apresentou à fiscalização, aplica-se a conversão da pena de perdimento em multa, de acordo com o §3º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976. [...]

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

Finalmente, então, diante dos elementos analisados acima, conclui-se que houve simulação para ocultação do real adquirente das mercadorias importadas, caracterizando a ocorrência da infração descrita no art. 23, inciso V, do Decreto-lei n.º 1.455/76, além de restar comprovada a responsabilidade solidária da empresa Comercial Eksa Bras Ltda.

Entretanto, cabe registrar que a Impugnante não cometeu as infrações a 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.

(...)

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 Impugnante em conluio com a empresa EKSA BRÁS, “importação por encomenda” quando as mercadorias teriam sido registradas por “conta própria”, ou seja, como se a empresa EKSA BRÁS tivesse adiantado valores ou realizado encomenda prévia 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 EKSA BRÁS (**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 EKSA BRÁS 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 EKSA BRÁS 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 administrativos 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.

Sem se falar que consoante comprovado com os documentos que instruem a presente impugnação, trata-se de operações de importação absolutamente regulares, realizadas por conta própria pela Impugnante, que somente após a efetiva nacionalização foram destinadas para a EKSA BRÁS por meio de operação regular de compra e venda de mercadoria nacionalizada.

Em outras palavras, o Fisco consubstancia o lançamento tributário em meras alegações, constituindo seus argumentos com base em “*deduções*”. Em contrapartida, a **Impugnante apresenta documentos hábeis que demonstram e desconstituem as suspeitas da autoridade fiscal**. São apresentados documentos que comprovam que a comercialização da Impugnante com a empresa EKSA BRÁS, se trata de operação regular de compra e venda e não de simulação para ocultar importações por conta e ordem de terceiros.

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 EKSA BRÁS 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 EKSA BRÁS, 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 (alho fresco roxo, cebola fresca [diversas variedades, roxa, amarela etc.], batata fresca), 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 EKSA BRÁS. Além disso a Impugnante comercializa produtos que possuem grande procura no mercado nacional, como é o caso dos que foram comprados pela EKSA BRÁS (alho fresco roxo, cebola fresca [diversas variedades, roxa, amarela etc.], batata fresca).

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 descartada e consequentemente anulada por este respeitável órgão.

Conforme será adiante demonstrado e comprovado, a Impugnante realizou todas as operações de importação por conta própria, tendo realizado os pagamentos diretamente ao fornecedor estrangeiro (exportador), decidindo qualidade, quantidade e tipo de produto e assumindo integral risco pela operação. A Impugnante demonstrará, ainda, sua inegável capacidade operacional e financeira, de modo que restará incabível manter a infração por interposição fraudulenta de terceiros, posto que não ocorreu.

4. DO MÉRITO

4.1. DO AUTO DE INFRAÇÃO CONSUBSTANCIADO EM MERAS PRESUNÇÕES - AUSÊNCIA DE PROVA DA SUPOSTA INFRAÇÃO - DA CONSEQUENTE NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Contudo, da leitura do auto de infração combatido verifica-se que a sanção está sendo aplicada com base em MERAS DEDUÇÕES, razão pela qual a i. Autoridade Fiscal concluiu que as operações acobertadas pelas Declarações de Importação elencadas anteriormente, teriam sido praticadas na modalidade por conta e ordem de terceiros, ao contrário do que consta nas declarações de importação (importação por conta própria da Impugnante), onde a empresa EKSA BRÁS seria a suposta real adquirente das mercadorias.

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 exercia 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 desembarque 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 EKSA BRÁS, produtos estes de grande procura no mercado nacional, além oferecer preço competitivo e atrativo.**

Assim, a Autoridade Fiscal imputa a ocultação “presumida” sem produzir provas mínimas da ocorrência da infração para as DIs anteriormente relacionadas, de forma que quem se desincumbiu do ônus da prova foi a própria Fiscalização.

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

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. AUSÊNCIA DE PROVA. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO. DESCABIMENTO. É descabida a aplicação da multa prevista no § 3º, do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo art. 59, da Lei nº 10.637/2002, c/c art. 81, inc. III, da Lei nº 10.833/2003, quando não provada a fraude ou simulação negocial, na realização de operações de importação, tendente à ocultação dos reais adquirentes das mercadorias, não se configurando a necessária interposição fraudulenta quando os intervenientes estão respaldados em contratos comerciais válidos, possuem capacidade econômico-financeira e operacional para realização das operações e não restou demonstrada qualquer irregularidade na sua execução, não servindo de prova meras conjecturas fundadas em relações societárias e direitos de exclusividade. (CARF – Processo n.º 11762.720015/2017-49, Acórdão n.º 3201-008.241, Sessão em 27/04/2021) – Destacou-se.

(...)

Desta feita, os indícios apontados mostram-se incipientes e insuficientes para a aplicação da penalidade, restando evidente a nulidade do auto de infração face a ausência de provas concretas, na medida em que não restou comprovada a ocorrência de qualquer fato jurídico que importasse na infração imputada, estando consubstanciado o ato de infração em meras ilações.

Ante todo o exposto, impõe-se a **NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO**, haja vista que jamais poderia ser imposta qualquer penalidade em face da Impugnante consubstanciada em **meras presunções**, na medida em não há PROVAS suficientes para subsidiar o auto de infração guerreado, revelando-se medida de justiça a desconstituição do crédito tributário contestado e das sanções administrativas aplicadas (multa/juros), na medida em que **não restou comprovada a ocorrência de qualquer infração**.

4.2. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – IMPORTAÇÕES REALIZADAS PELA FILIAL

Como é sabido, a constituição do crédito tributário perfectibiliza-se com o **lançamento tributário**.

Desta feita, o lançamento é um ato jurídico administrativo, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira uma norma individual e concreta, que tem como antecedente o fato jurídico tributário, e como consequência, a **formalização do vínculo obrigacional, pela individualização dos sujeitos ativo e passivo**, a determinação do objeto da prestação, formado pela base de cálculo e correspondente alíquota, bem como pelo estabelecimento dos termos espaço-temporais em que o crédito há de ser exigido.

Por sua vez, o CTN, em seu art. 121, parágrafo único, inciso I assim disciplina:

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;

(...)

(...)

Contudo Nobres Julgadores, no Auto de Infração combatido há evidente **erro na indicação do sujeito passivo**, e por consequência, nulidade do lançamento tributário, uma vez que a autoridade fiscal sustenta que a empresa Impugnante seria o sujeito passivo da relação tributária.

Entretanto não é este o sujeito passivo quem efetivou a operação de importação, não podendo e não se investindo na condição de contribuinte, tendo em vista que **as operações de importação não foram realizadas pela matriz da empresa, localizada em Itajaí/SC, mas sim pela filial da empresa localizada em Porto Velho/RO**, estando esta devidamente identificada nos documentos fiscais de importação. Em outras palavras, deve ser considerado sujeito passivo o agente (importador) que de fato efetivou a operação de importação, independentemente da modalidade.

Importador CNPJ: 09.334.281/0003-55	ROFIMEX IMPORTACAO E EXPORTACAO DE FRUTAS E CEREAIS LTD
Adquirente da Mercadoria CNPJ: 09.334.281/0003-55	ROFIMEX IMPORTACAO E EXPORTACAO DE FRUTAS E CEREAIS LTD

Declaração de Importação

Auto de Infração MULTAS ADUANEIRAS		
LAVRATURA		
Unidade ALF - CURITIBA	Nome do Procedimento Fiscal 0917900.2021.00184	
Local de Lavratura CURITIBA/PR	Data 19/07/2021	Hora 09:04
SUJEITO PASSIVO		
Nome Empresarial ROFIMEX IMPORTACAO E EXPORTACAO DE FRUTAS E CEREAIS LTDA	CPF 09.334.281/0001-93	
Logradouro AVENIDA ITAPIAVA	Número 3687	Complemento ITAJÁ/SC
Bairro ITAPIAVA		CEP 88316301

Como é de conhecimento dos nobres julgadores, no campo tributário, a existência de registros de CNPJ diferentes caracteriza a autonomia patrimonial, administrativa e jurídica de cada um dos estabelecimentos. Assim, matriz e filiais operam de modo independente em relação aos demais.

Desta forma, os estabelecimentos empresariais, embora possam ser considerados uma só unidade para fins de praticidade tributária, devem ser consideradas como unidades autônomas e independentes nas relações jurídico-tributárias travadas com a Administração Tributária.

Ressalta-se que a totalidade das importações foi instrumentalizada pela filial de CNPJ nº 09.334.281/0003-55, bem como a venda das mercadorias no mercado nacional. No entanto, todos os Autos de Infração foram lavrados atribuindo a sujeição passiva à matriz da empresa, de CNPJ nº 09.334.281/0001-93, que em nenhum momento teve participação nas operações autuadas.

Por conseguinte, como conclusão lógica, se há ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO, evidente que haverá a nulidade do lançamento tributário.

(...)

4.3. DA EVIDENTE CAPACIDADE OPERACIONAL - EQUÍVOCOS DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Como é sabido, a importação por conta própria se caracteriza pela capacidade financeira e operacional do importador, sendo um dos requisitos para habilitação do declarante de mercadorias, nos termos do Art. 21, inciso II, alínea “a” da IN RFB 1.984/20203:

3 À época das operações estava em vigência a IN RFB nº 1.603/15, que dispunha o seguinte:

Art. 7º Será indeferido, mediante despacho decisório, o requerimento de habilitação: [...]

II - quando a requerente, tendo sido submetida à análise fiscal detalhada prevista no art. 6º: [...]

c) for comprovadamente inexistente de fato, assim entendida aquela que:

1. não dispuser de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto;

Art. 21. Para fins de habilitação do declarante de mercadorias, são requisitos:

I - de admissibilidade:

- a) adesão ao Domicílio Tributário Eletrônico (DTE);
- b) enquadramento da inscrição no CNPJ em situação cadastral "ativa"; e
- c) o enquadramento da inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) de todas as pessoas físicas integrantes do QSA com qualificação nos termos do Anexo V da Instrução Normativa RFB nº 1.863, de 2018, em situação cadastral "regular" ou "pendente de regularização"; e

II - específicos:

- a) capacidade operacional necessária à realização de seu objeto;

No relatório que acompanha o Auto de Infração, o fisco entendeu que a Impugnante não teria capacidade operacional para atuar como importadora por conta própria, aduzindo que “*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, quando na distribuição/envio aos seus clientes*”.

Nota-se que esta afirmação foi feita ao arrepio da legislação, visto que não há qualquer dispositivo legal dispondo sobre a obrigatoriedade de importadores possuírem local próprio para armazenagem, tampouco há definição legal sobre qual seria o número “suficiente” de empregados para que a empresa possa importar por conta própria.

A empresa Impugnante possui plena capacidade operacional para realizar importações por conta própria, conforme será demonstrado a seguir.

A ROFIMEX atua no mercado desde 2008, há 13 anos (**Doc. 02** – Cartão CNPJ). Nos primeiros seis anos de atividade, a Impugnante importava majoritariamente cogumelos, azeitonas e feijões, efetuando as vendas na modalidade atacadista.

A partir de 2013, a Impugnante introduziu o alho à gama de produtos importados e comercializados, e nos anos seguintes o portfólio da Impugnante expandiu para a comercialização de frutas secas, oleaginosas, alimentos em conserva, especiarias e vinhos.

(...)

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.

Além disso, a empresa 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).

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.

A ROFRAN também dispõe de filial em Santiago, no Chile, o que possibilita uma boa integração e relacionamento com o país, além de contar com representantes em Mendoza, na Argentina, Montevideo, no Uruguai e Ciudad del Este, no Paraguai.

Confira as fotos da Unidade em Foz do Iguaçu, no Paraná:



Dessa forma, considerando que as empresas ROFIMEX e ROFRAN foram constituídas em datas muito próximas e seus objetos sociais se complementam, **não era incomum que a ROFIMEX utilizasse o serviço de frete da ROFRAN e, consequentemente, seus armazéns** (cf. Doc. 08).

(...)

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.

(...)

Ora, a Lei tem por escopo buscar “empresas de papel”, aquelas que não têm estrutura ou aquelas que são criadas para uma existência efêmera, constituídas com objetivo exclusivo de fraudar o Fisco, enfim, aquelas que são usadas para lavagem de dinheiro ou para evitar que o real destinatário do bem seja conhecido. Certo é que **este não é o**

propósito da Impugnante, cujo objetivo é de tão somente cumprir sua função social, gerando lucro aos seus sócios e emprego aos seus funcionários.

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.

Portanto, evidente que a empresa **Impugnante possui CAPACIDADE OPERACIONAL e a ESTRUTURA FÍSICA compatíveis para a realização do objeto social e das importações por conta própria**, restando devidamente preenchido o requisito de possuir capacidade operacional para habilitação, nos termos do Art. 21, inciso II, alínea “a” da IN RFB 1.984/20204.

4 À época das operações estava em vigência a IN RFB nº 1.603/15, que dispunha o seguinte: Art. 7º Será indeferido, mediante despacho decisório, o requerimento de habilitação: [...] II - quando a requerente, tendo sido submetida à análise fiscal detalhada prevista no art. 6º: [...] c) for comprovadamente inexistente de fato, assim entendida aquela que: I. não dispor de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto;

4.4. DA MANIFESTA CAPACIDADE FINANCEIRA DA EMPRESA - DA COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E DISPONIBILIDADE DOS RECURSOS APLICADOS NO COMÉRCIO EXTERIOR

Ínclito julgador, embora a autuação não questione a capacidade financeira da Impugnante, é importante frisar que ela é plenamente capaz de operar por conta própria, haja vista seu fluxo de caixa e valores altos pagos a título de tributação.

O fato de também possuir capacidade financeira, corrobora ainda mais o fato de que não houve a prática de interposição fraudulenta por parte da Impugnante.

O Art. 2^a da Portaria COANA nº 72, de 29 de outubro de 2020 trata sobre a capacidade financeira para operar com radar ilimitado, assim como o Art. 21, inciso II, alínea “b” da IN 1.984/2020.

A citada Portaria determina que a capacidade financeira do declarante de mercadorias será estimada com base na soma dos recolhimentos dos seguintes tributos: Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); Contribuição para o PIS/Pasep (PIS/Pasep); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); e Contribuição Previdenciária relativa aos funcionários empregados e/ou contribuintes individuais.

Cabe salientar que a Impugnante possui, desde 2017, habilitação para operar no RADAR Siscomex na modalidade ilimitada. É de conhecimento de todos que operam no mercado de importação que a empresa que queira manter atividades comerciais internacionais precisa licenciar-se junto ao sistema da Receita Federal, os quais se destacam as seguintes modalidades, conforme o art. 16 da IN/SRF nº 1.984/2020:

- Radar Express: para empresas que vão iniciar suas atividades de importação com limite de US\$ 50 mil por semestre para importação e ilimitado para exportação;
- Radar Limitado: para empresas que vão iniciar suas atividades de importação com limite de US\$150 mil por semestre para importação e ilimitado para exportação;
- Radar Ilimitado: para empresas que vão iniciar suas atividades de importação acima de US\$150 mil por semestre para importação e ilimitado para exportação.

Conforme já mencionado, a Impugnante obteve o RADAR em 2017, na modalidade ILIMITADA. Ou seja, A Impugnante possui autorização para importar bens cuja soma dos valores, em cada semestre, seja superior a US\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil dólares dos Estados Unidos da América).

(...)

Nesse passo, Maria Rita Ferragut^s, disciplina que o fiscalizado deverá apresentar provas para refutar a interposição fraudulenta, por meio dos seguintes fatos:

^s FERRAGUT, Maria Rita. *As provas e o direito tributário: teoria e prática como instrumento para construção da verdade jurídica*. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 177/178.

A importadora (...) regularmente constituída e seus capitais sociais integralizados; a empresa importadora funcionava regularmente (...) a capacidade financeira é auferida mediante demonstração de empréstimos com instituições financeiras, lucro da própria operação (...) não houve adiantamento de recursos (...) a origem dos recursos é provada mediante registros e demonstrações contábeis, integralização do capital social.

Ora, a empresa Impugnante apresenta todos esses requisitos e, além disso, é capaz de demonstrar efetivamente para cada Declaração de Importação autuada a origem dos recursos, disponibilidade e transferência.

A Impugnante possui seu quadro social atual formado pelo sócio Rodrigo Cardozo dos Santos, sendo que a Matriz está constituída desde a data de 2008 e sua filial de Porto Velho/RO desde o ano de 2015 (**Doc. 02**).

O Capital Social está devidamente registrado e integralizado em seu contrato social no valor de R\$ 1.100.000,00 (um milhão e cem mil reais), registrado na JUCESC (Junta Comercial do Estado de Santa Catarina) em 01/03/2021, sob o Protocolo n.º 219576742 de 25/02/2021, NIRE 42205742917.

Para melhor compreensão do tema, demonstra-se que o valor foi integralizado da seguinte forma:

- Integralização do capital social no valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), conforme contrato social.
- Em 01/03/2021: Aumento de capital social integralizado no valor de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) pelos sócios de acordo com o registro da alteração contratual, passando o valor de capital social ao valor de R\$ 1.100.000,00 (um milhão e cem mil reais).

(...)

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)⁶, 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.

⁶ 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** (quinientos 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, além de possuir saldo em conta bancária, posto que mantém 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 18/0320785-1, 18/0344684-8, 18/0376941-8, 18/0434186-1, 18/0475251-9, 18/0573527-8, 18/0576652-1, 18/0692681-6, 18/0764625-6, 18/0824022-9, 18/0966475-8, 18/0980567-0, 18/1061180-8, 18/1153557-9, 18/1161160-7, 18/1304006-2, 18/1339592-8, 18/1441471-3, 18/1490167-3, 18/1527714-0, 18/1528189-0, 18/1643729-0, 18/1797995-9, 18/1870607-7, 18/1887672-0, 18/1911053-4, 19/0024188-0, 19/0109997-2, 19/0110009-1, 19/0161636-5, 19/0180934-1, 19/0193150-3, 19/0320215-0, 19/0351908-1, 19/0467911-2, 19/0955621-3, 19/0957786-5, 19/0978370-8, 19/1053324-8, 19/1053661-1, 19/1054155-0, 19/1061551-1, 19/1170383-0, 19/1220145-5, 19/1231954-5, 19/1260121-6, 19/1284830-0, 19/1294115-7, 19/1298566-9, 19/1326910-0, 19/1392651-8, 19/1505855-6, 19/1543901-0, 19/1544801-0, 19/1566076-0, 19/1572365-7, 19/1642254-5, 19/1669012-4, 19/1727981-9, 19/1776265-0, 19/1776280-3, 19/1813154-8, 19/1896581-3, 19/1912673-4, 19/1981441-0, 19/1981797-4, 19/2025890-8, 19/2025969-6, 19/2276633-1 e 19/2326461-5, 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.

(...)

Ocorre que as operações objeto da fiscalização foram realizadas com recursos próprios da Impugnante, confirmados pela escrituração contábil apresentada, a qual contém todas as movimentações bancárias e lançamentos de caixa, demonstrando que a Impugnante

tem capacidade financeira para arcar com as operações de importação que promove e as mercadorias sempre foram de sua propriedade. O capital social também fora devidamente integralizado, proveniente de recurso da reserva de capital, pelos titulares da empresa.

Da documentação colacionada nos autos é possível concluir que a empresa possui lastro financeiro para sustentar as suas operações, fato ignorado pela autoridade fiscal, que somente se apoiou na suposta ausência de capacidade operacional da empresa e no fato de as vendas terem sido efetuadas em pouco tempo após o desembarque aduaneiro.

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 conta para realizar suas operações, bem como demonstram os pagamentos recebidos pela empresa Impugnante, em exata correspondência ao valor da nota fiscal de saída.

Convenientemente, a Autoridade Fiscal entendeu por desnecessária a inclusão dos extratos bancários ao relatório fiscal, bem como deixou de analisar a documentação por entender que já possuía indícios suficientes da infração. E, diga-se mais, sequer foi mencionado ou demonstrado pela Autoridade Fiscal qualquer espécie de adiantamento porventura recebido para financiar as operações de importação fiscalizadas.

A fiscalização se ateve ao lapso temporal entre a nacionalização da mercadoria importada pela Impugnante e a venda para a EKSA BRÁS.

Ainda, tem-se que a Impugnante comprovou no curso do procedimento fiscalizatório que detinha capacidade financeira para realizar as operações de importação em tela, pois é claro que as próprias atividades comerciais decorrentes das vendas dos produtos importados também geraram recursos utilizados para pagamento da importação, perfazendo assim a exigência legal contida no Art. 2^a da Portaria COANA nº 72, de 29 de outubro de 2020 e Art. 21, inciso II, alínea “b” da IN 1.984/2020.

Desse modo, registre-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.

4.5. DA AUSÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO - INEXISTÊNCIA DE QUEBRA DA CADEIA DO IPI

(...)

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. 18/0320785-1, 18/0344684-8, 18/0376941-8, 18/0434186-1, 18/0475251-9, 18/0573527-8, 18/0576652-1, 18/0692681-6, 18/0764625-6, 18/0824022-9, 18/0966475-8, 18/0980567-0, 18/1061180-8, 18/1153557-9, 18/1161160-7, 18/1304006-2, 18/1339592-8, 18/1441471-3, 18/1490167-3, 18/1527714-0, 18/1528189-0, 18/1643729-0, 18/1797995-9, 18/1870607-7, 18/1887672-0, 18/1911053-4, 19/0024188-0, 19/0109997-2, 19/0110009-1, 19/0161636-5, 19/0180934-1, 19/0193150-3, 19/0320215-0, 19/0351908-1, 19/0467911-2, 19/0955621-3, 19/0957786-5, 19/0978370-8, 19/1053324-8, 19/1053661-1, 19/1054155-0, 19/1061551-1, 19/1170383-0, 19/1220145-5, 19/1231954-5, 19/1260121-6, 19/1284830-0, 19/1294115-7, 19/1298566-9, 19/1326910-0, 19/1392651-8, 19/1505855-6, 19/1543901-0, 19/1544801-0, 19/1566076-0, 19/1572365-7, 19/1642254-5, 19/1669012-4, 19/1727981-9,

19/1776265-0, 19/1776280-3, 19/1813154-8, 19/1896581-3, 19/1912673-4, 19/1981441-0, 19/1981797-4, 19/2025890-8, 19/2025969-6, 19/2276633-1 e 19/2326461-5, consistem em **mercadorias de natureza alimentícia** descritas como alho fresco roxo, cebola fresca (diversas variedades, roxa, amarela etc.) e batata fresca, 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.

(...)

4.6. DA REVENDA A CONSUMIDOR FINAL ATACADISTA - *JUST IN TIME* - DA VENDA DA INTEGRALIDADE DAS MERCADORIAS EM CURTO PERÍODO MERCADORIAS PERECÍVEIS E DE GRANDE PROCURA NO MERCADO INTERNO

Aduz a Autoridade Fiscal que as importações efetivadas pelo meio das Declarações de Importação em comento já estavam, aparentemente, destinadas a empresa terceira.

Isso porque, em linhas gerais, “*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 Tabelas 1 e 2, tinham um destinatário predeterminado: a empresa COML EKSA BRAS*” (fls. 44). Ora, sabe-se que há um lapso temporal de, no mínimo, 20/30 dias, entre as negociações das mercadorias com o exportador e a efetiva descarga das mercadorias no porto de destino.

Referido lapso é suficiente para negociar as mercadorias no mercado interno e/ou identificar possíveis compradores para os produtos importados. Tal fato, por si só não é capaz de evidenciar a ocultação, eis que as mercadorias descarregaram e foram revendidas aos clientes do mercado interno nacional, sendo, regularmente, emitidas as notas de entrada e saída, conforme, inclusive, faz constar a autoridade. Além disso, não se pode esquecer que há anos o país passa por uma severa crise financeira, de modo que a conduta mais coerente é exatamente aquela tomada pela Impugnante, qual seja, a negociação antecipada das mercadorias para os clientes ativos e para novos clientes.

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 que as narrativas não prosperam, bem assim que a fiscalização não logrou êxito em demonstrar o que pretendia.

(...)

Em relação especificamente ao alho, que representa uma grande parte das mercadorias importadas através das DIs autuadas, ressalta-se que o produto desidrata com muita rapidez, perdendo água e, consequentemente, peso. Considerando que o produto é vendido por quilo (kg), quanto mais tempo a Impugnante passar com o produto em armazenagem, mais água o produto vai perder e menos ele vai valer, pois ficará cada vez mais leve.

Dessa forma, devido à característica do produto, é necessário que a empresa efetue a venda o mais rápido possível, justamente para não ter prejuízo.

Neste sentido, a Impugnante apresenta um laudo acerca do tempo de vida útil do alho acondicionado em caixas de 10 kg durante armazenamento e transporte fora de refrigeração, elaborado pela Engenheira Agrônoma Andressa Hilha Dias, CREA 180271-0, que poderá ser verificado no Doc. 12 — Laudo.

(...)

Ademais, a empresa trabalha com o método de gestão “JUST IN TIME”, que influencia no controle de estoque. É um tipo de metodologia lean, projetada para aumentar a eficiência, cortar custos e diminuir o desperdício, no qual todas as ações dentro da empresa são realizadas na hora certa, ou seja, as atividades 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.

O método Just in Time envolve a criação, armazenamento e controle de apenas pedidos suficientes para suprir a demanda real pelos produtos da empresa.

(...)

Não é porque as mercadorias foram revendidas em curto espaço de tempo, desde o desembaraço, que a empresa está praticando alguma conduta ilícita. Não pode esta i. Autoridade coibir ou estipular o prazo para a revenda das mercadorias pela Impugnante, uma vez que a revenda dos produtos no mercado interno faz parte de seu objeto social. Não há quaisquer impedimentos para que sejam revendidas as mercadorias após a importadora comprá-las, principalmente porque revender as mercadorias o quanto antes favorece a continuidade das suas atividades comerciais, promovendo um fluxo de caixa contínuo que movimenta as operações da empresa.

Não se pode olvidar que quando o importador estabelece vínculo de regularidade com um ou mais adquirentes, tornando-se fornecedor frequente de uma linha de produtos, não se pode caracterizar tal conduta como ilícita. Afinal, nada impede a venda no atacado, de sorte que o importador não precisa necessariamente promover a venda difusa ou “pulverizada” no mercado nacional. Por outro lado, a rapidez do giro de estoques, além de não constituir atividade ilícita, constitui um fator de eficiência empresarial.

Assim, não é adequado afirmar que houve alguma irregularidade neste fato, o que também se extrai da seguinte ementa exarada 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, desembaraço, 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 des caracterize 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. **ILÍCITO. OCULTAÇÃO. EVIDÊNCIA. REPASSE DIREITO E IMEDIATO DAS MERCADORIAS IMPORTADAS. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA.** 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 (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).

Percebe-se, portanto, que o repasse direto e imediato de mercadorias anteriormente importadas não pode des caracterizar a regularidade da importação, sobretudo no presente caso, haja vista que se trata de alimentos, **mercadorias altamente perecíveis** e com saída certa e rápida no mercado interno brasileiro, haja vista a grande procura pela oferta delas, além de não poderem ser utilizadas como paradigma para aplicar qualquer sanção.

Dante do exposto, resta demonstrado o excesso quanto à fiscalização realizada em face da empresa Impugnante, haja vista não haver fatos que comprovem a suposta interposição fraudulenta, devendo o presente processo fiscal ser declarado NULO.

4.7. DA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE DOLO PARA TIPIFICAÇÃO DA CONDUTA DE PRESUNÇÃO DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA MEDIANTE SIMULAÇÃO E DE DANO AO ERÁRIO

(...)

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 praticou as condutas a ele imputadas, 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.

Aliás, para melhor compreensão do tema, cumpre-nos transcrever os conceitos dos verbetes de simulação/fraude e interposição fraudulenta, conceitos estes que são fundamentais para configurar o tipo normativo indicado na autuação fiscal. A fraude tributária é conceituada pelo art. 72 da Lei nº 4.502/64, que assim dispõe:

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou de evitar ou diferir o seu pagamento.

Extrai-se, pois, do conceito legal que a fraude em direito tributário tem como condição básica para a sua ocorrência o intuito primordial do fraudador de impedir ou retardar a obrigação tributária ou reduzir o montante a ser recolhido, utilizando-se de expediente ardil, tal qual a simulação.

É de se destacar, por fim, que a ausência de prejuízo afasta a caracterização da infração, devendo, *a contrario sensu*, demonstrar a prova do dano ao erário – da dimensão e extensão do dano – para a configuração da materialidade da infração capaz de justificar a aplicação da pena de perdimento.

Portanto, não tendo sido provada a má-fé ou dolo, ou mesmo o dano ao erário, não é cabível a aplicação da pena máxima no âmbito aduaneiro, de usurpação da legítima propriedade do bem, ou implicação criminal decorrente do fato discutido.

Ante ao exposto, restam afastadas qualquer hipótese de dano ao erário, uma vez que a Impugnante não cometeu qualquer infração a aplicável a norma, e por via de consequência não há que se falar em imposição de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, merecendo, pois, o respectivo auto de infração a sua absoluta nulidade.

4.8. DA INCOMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL PARA PROCESSAR EVENTUAL ILÍCITO FISCAL ESTADUAL - AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DE UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE BENEFÍCIO FISCAL

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:

Conforme já mencionado, a empresa ROFIMEX gozava de benefício fiscal relativo ao ICMS, concedido pelo Estado de Rondônia e que consistia no crédito presumido de até 85% do valor do imposto devido pela saída interestadual de mercadoria importada do exterior, bem como o diferimento do pagamento do ICMS devido pelo seu desembarço aduaneiro.

Este benefício confere uma considerável vantagem financeira às importações efetuadas pela empresa quando comparadas a importações efetuadas direta ou indiretamente por empresas que não gozam deste benefício.

Vale ressaltar que o simples diferimento do imposto devido por ocasião do desembarço aduaneiro, se indevido, já configuraria fraude.

Sobre fraude tributária assim dispõe o artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964:

Art. 72 Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

A conduta da empresa ROFIMEX enquadra-se, no tocante ao ICMS, perfeitamente à situação prevista no artigo acima descrito.

Obviamente, se a empresa real adquirente optasse por utilizar um intermediário (trading ou outra espécie de empresa) que não gozasse de benefício fiscal, como goza a empresa ROFIMEX, os custos de importação seriam muito mais elevados.

A Receita Federal do Brasil é um órgão subordinado ao Ministério da Economia, sendo responsável pela administração dos tributos de competência da União, inclusive os previdenciários, e aqueles incidentes sobre o comércio exterior, abrangendo parte significativa das contribuições sociais do País⁷.

⁷ Fonte: sítio da Receita Federal na internet <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/acesso-a-informacao/institucional>>. Acesso em agosto de 2021.

(...)

Já aos Estados e ao Distrito Federal cabe regulamentar impostos sobre a transmissão por herança ou doação de bens ou direitos; as operações de circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação; e a propriedade de veículos automotores.

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.

Ainda nesse sentido, é possível verificar nas Notas Fiscais de saída referentes às operações fiscalizadas (**Doc. 10**) que a empresa Impugnante utilizou o **CFOP 6106 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, que não deva por ele transitar**, procedendo de forma correta em relação ao cumprimento das obrigações acessórias, prestando **informações verdadeiras**.

DADOS DO PRODUTO/SERVIÇO					
COD.	PROD/DESCRIÇÃO DO PRODUTO OU SERVIÇO	NCM/SH	CST	CFOP	UNID
4636	AMENDOAS S/CASCA, ACOND. EM CXS. Modelo: CARMEL SSR Tensão: 23/25 SEM PELE - ACOND. EM CXS DE 22,68 KG CADA FAB: 12/2017 VAL: 12/2019 LOTE: 7821.91 - NÃO CONTÉM GLUTEN	08021200	100	6106	KG

DADOS DO PRODUTO/SERVIÇO					
COD.	PROD/DESCRIÇÃO DO PRODUTO OU SERVIÇO	NCM/SH	CST	CFOP	UNID
6261	PARINHA DE AMENDOA ACOND. EM CXS Modelo: S/PELE DE 10 KG CADA - LOTE: 00231115 - ELAB: 02/2017 - VCTO: 02/2019	11063090	100	6106	KG
7013	AMENDOAS C/PELE ACOND. EM CXS Modelo: CARMEL SSR Tensão: 23/25 DE 22,68 KG CADA - LOTE: 18521-03 - ELAB: 11/2017 - VCTO: 11/2019	08021200	100	6106	KG

Ante ao exposto, resta afastada qualquer alegação de utilização fraudulenta do benefício fiscal concedido pelo estado de Rondônia, uma vez que demonstrado que a Impugnante promoveu as importações de forma regular e em observância às exigências feitas pelo Estado, e pugna pela anulação do Auto de Infração no que tange a alegação de fraude, ante a incompetência absoluta da Receita Federal do Brasil para fiscalizar a utilização de benefício fiscal de ICMS.

4.9. DA APLICAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE – ART. 33 DA LEI Nº 11.488/07

Ad argumentandum tantum, se diante de todo o contexto fático-probatório demonstrado, ainda assim restar caracterizada a *infração de interposição*, que então seja aplicada a legislação mais benéfica ao Contribuinte.

Diante das alegadas infrações, a Autoridade Fazendária aplicou pena de perdimento às mercadorias, porém, como essas já foram levadas ao consumo, converteu a pena em multa equivalente ao valor aduaneiro no montante de 100% (cem por cento), conforme discrepa § 3º do artigo 23 do Decreto Lei nº. 1455/1976

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).

Tal alteração legislativa derrogou o disposto no art. 23, V, do DL nº 1.455/76, em razão do art. 33 da Lei nº 11.488/2007.8 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 transcrito 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\$ 8.906.499,06 milhões de reais.

8 ULIANA JUNIOR, Laércio Cruz; VIEIRA, Amanda Caroline Goularte. Da Aplicação da Pena de Perdimento de Bens na Ocultação do Real Adquirente ou Aplicação da Multa de 10% (Dez por Cento) do Art. 33 da Lei n. 11.488/2007. Revista Direito Tributário Atual, n.42, ano 37, p. 313-335. São Paulo: IBDT, 2º semestre 2019. <https://ibdt.org.br/RDTA/wp-content/uploads/2019/11/Laercio-Cruz-e-Amanda-Caroline.pdf>

Neste sentido, cumpre esclarecer que em situações como a que ora encontramos, o próprio Código Tributário Nacional diz, em seu artigo 112 que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvidas conforme o elencado em seus incisos,

Ou seja, da interpretação teleológica da legislação tributário/aduaneira do caso sob análise, verifica-se claramente que em havendo duas sanções para punir um mesmo fato que é classificado pela Lei como infração, deve ser aplicada a penalidade mais branda ao contribuinte.

Pelo exposto, vê-se claramente que o i. Auditor Fiscal aplicou penalidade não admissível à empresa Importadora, assim como incongruente, uma vez que em sua conclusão a respeito da DI paradigma aplicou a multa no montante de 10% (dez) por cento do valor da operação, e nesse caso aplicou a multa de 100% do valor aduaneiro.

Ora Nobre Julgador, se a fiscalização se utiliza de outro procedimento fiscal para realizar a comparação a essas operações, as penalidades deveriam ser equivalentes, proporcionais e não incongruentes e em patamares diferentes, o que demonstra-se arbitrariedades e ilegalidades, o que nos traz a improcedência do presente Procedimento Administrativo Fiscal, pois se restasse qualquer penalidade cabível seria a aplicação do artigo 33 da Lei 11.488/2000, lei mais benéfica ao contribuinte e proporcional, do que a conversão da pena de perdimento em multa no valor aduaneiro (100%).

5. Na fl. 1.352 foi afixado um Termo de Revelia exarado contra a Comercial Eksa Bras Ltda, nos seguintes termos:

Transcorrido o prazo regulamentar e não tendo o interessado 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, declara-se revel o sujeito passivo e determina-se a permanência deste processo neste órgão, pelo prazo de 30(trinta) dias, para a cobrança amigável (Decreto nº 70.235/1972,art.21,com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).

Esgotado o prazo da cobrança amigável, sem que tenha sido cumprida a exigência fiscal, o processo será encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança executiva (art.21, §3º do Decreto 70.235/1972).

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 feito 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 descharacterize 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.

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 curíssimo 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 descharacterize 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\$ 6.178.590,70, 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\$ 6.178.590,70 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