



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15165.721943/2022-88
ACÓRDÃO	3001-004.050 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OPPORTUNITY IMPORT LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 10/09/2021

NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM, DISPONIBILIDADE E TRANSFERÊNCIA DOS RECURSOS. PRESUNÇÃO DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

A não comprovação da origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior caracteriza, por previsão legal expressa, interposição fraudulenta de terceiros, sujeita à pena de perdimento das mercadorias, que é convertida em multa correspondente ao montante igual ao valor aduaneiro no caso de sua não localização, revenda ou consumo.

INFRAÇÃO À LEI. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-ADMINISTRADOR DA PESSOA JURÍDICA.

O dirigente de pessoa jurídica, inclusive na condição de sócio-administrador, responde solidariamente com ela pelos atos com infração à lei que praticar, ou tolerar, quando deveria evitar, em razão do exercício do poder de gestão.

ARBITRAMENTO DO VALOR DA MERCADORIA.

No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios estabelecidos pelo art. 88 da Medida Provisória nº 2.158 35, de 2001.

ACÓRDÃO

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

Assinado Digitalmente

Marco Unaian Neves de Miranda – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Daniel Moreno Castillo, Fabiana Francisco de Miranda (substituto[a] integral), Larissa Cassia Favaro Boldrin, Marco Unaian Neves de Miranda, Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira(Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Leandro Wilhelm Wolff.

RELATÓRIO

Por economia processual reproduz-se o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal em sessão de 29/03/2023.

Trata-se de Autos de Infração lavrados para exigência de II, IPI, PIS- Importação e COFINS- Importação devidos por declaração inexata do valor da mercadoria, apurada em procedimento de fiscalização de combate às fraudes aduaneiras previsto na IN RFB nº 1.986/2020 (fls. 2/23), e de multa regulamentar substitutiva da pena de perdimento por interposição fraudulenta de terceiros (fls. 24/30).

A infração de declaração inexata do valor da mercadoria resultou na lavratura da diferença dos tributos incidentes na importação...

A multa substitutiva ao perdimento de mercadorias, aplicada em razão da infração de interposição fraudulenta de terceiros, perfaz o montante de R\$ 229.447,71...

O titular da empresa autuada, sr. LEANDRO BON FERNANDES, foi incluído no pólo passivo como responsável tributário solidário, nos termos dos artigos 124, I, e 135, III, do CTN, e do artigo 95 do Decreto-lei nº 37/1966.

Foi também providenciada a Representação Fiscal utilizando-se do Processo 15165.721949/2022-55.

Conforme RELATÓRIO FISCAL de fls. 36/197, que integra o Auto de Infração:

- No Procedimento de Fiscalização de Combate às Fraudes Aduaneiras, amparado pelo TDPF-F 0917900-2021-00573-3, demonstrou-se que a OPPORTUNITY atuou como empresa INTERPOSTA na importação realizada por meio da DI nº 21/1728680-0;

- no decorrer do procedimento instaurado, a OPPORTUNITY obteve a liberação das mercadorias após garantia prestada, conforme previsto no artigo 12 da Instrução Normativa RFB nº 1.986, de 04/11/2020, mediante depósito de R\$ 248.480,49 realizado em 24/09/2021, valor arbitrado constante do Termo de Arbitramento nº 775/2021 (fls. 248/252), nos autos nº 15165.722386/2021-31, do processo administrativo instaurado para essa finalidade:

- A fiscalização constatou que a empresa OPPORTUNITY montou um modus operandi nas suas operações de importação de telas touch screen para celular para OCULTAR o(s) real(is) adquirente(s), conforme descreveu no relatório fiscal:

- A data do desembaraço e das notas fiscais de entrada e saída são iguais ou próximas, indicando que as mercadorias em nenhum momento passaram pelo estoque da OPPORTUNITY;
- As empresas que constam como destinatárias na maioria das notas fiscais de saída emitidas pela OPPORTUNITY são empresas NOTEIRAS, isto é, empresas constituídas, mas inexistentes de fato, que não exercem suas atividades e são usadas para emitir notas fiscais para baixa de estoque de mercadorias. Elas são utilizadas pelas empresas fraudadoras como mais uma camada entre o importador que consta na DI e o(s) real(is) adquirente(s) das mercadorias importadas. As notas fiscais emitidas pela OPPORTUNITY para as empresas listadas nos itens 8.3.1 a 8.3.10, referente a saída de telas touch screen para celular, correspondem a 94% do total de saídas desta mercadoria, conforme demonstrado no arquivo "Total saídas tela touch screen Opportunity 2021.xlsx". Dentre as características das empresas NOTEIRAS estão a falta de capacidade operacional (não possuem de funcionamento/armazenamento e não há registro de empregados por parte da empresa); sócios/titular não entregaram declaração de imposto de renda pessoa física nos últimos anos ou não informaram rendimentos recebidos de pessoa jurídica; optantes pelo Regime de Tributação Simples Nacional que não possuem receita bruta nos últimos anos, sendo que ao mesmo tempo constam como destinatárias em notas fiscais emitidas por terceiros com valores de vendas expressivos; endereços das empresas no Cadastro Nacional Pessoa Jurídica são, em sua maioria, residenciais ou locais que indicam que ali não há empresa em atividade.
- Uma das empresas consideradas NOTEIRAS, a Alaa Mohamad Eletrônicos, informou que não efetuou aquisições da empresa OPPORTUNITY. No entanto, a OPPORTUNITY emitiu a nota fiscal de saída nº 280 para a Alaa Mohamad Eletrônicos, provavelmente com a intenção de dar baixa das mercadorias de seu estoque.

- Demonstrou-se que a OPPORTUNITY montou um modus operandi no sentido de impossibilitar a identificação do(s) real(is) depositante(s) dos valores que constam nos extratos bancários com a descrição “DEPÓSITO EM DINHEIRO”. Ficou evidenciado que parcela significativa dos recursos financeiros ingressantes na conta corrente bancária da OPPORTUNITY são amparados por notas fiscais de saída tendo como destinatários empresas noteiras/inexistentes de fato. Conclui-se que as ações da OPPORTUNITY, consistentes na elaboração e apresentação de documentos fiscais e comerciais foram direcionadas para o fim de impedir o conhecimento dos reais e verdadeiros interessados nas operações. Sendo comprovada a ocultação de terceiros mediante fraude, simulação, e interposição fraudulenta, bem como o uso de recursos de terceiros para as operações de importação.

- A cobrança dos valores referente a suas vendas são efetuadas por meio de duplicatas, conforme consta na sua contabilidade. Apesar desta informação e da empresa efetuar lançamentos a débito e a crédito na conta contábil “Duplicatas a Receber”, não encontramos lançamentos dos recebimentos destes valores nos seus extratos bancários. Qual o motivo de a empresa emitir duplicatas para diversas empresas e nenhuma delas efetuar o pagamento destas duplicatas? A resposta é que a emissão das duplicatas serve somente para buscar OCULTAR o real adquirente das mercadorias, ainda mais quando estas duplicatas são emitidas tendo como sacado empresas inexistentes de fato.

- No parágrafo anterior, verificamos que foram identificadas duplicatas emitidas pela OPPORTUNITY e que não foram liquidadas pelos sacados, pois isso poderia identificar quem pagou estas duplicatas. Assim, para receber valores e possuir dinheiro em caixa para realizar outras importações, a OPPORTUNITY recebeu, em 2021, 847 (oitocentos e quarenta e sete) depósitos em dinheiro em valores individuais abaixo de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) sem a identificação do depositante. De acordo com a resposta do Banco Santander (Brasil) S/A para os depósitos em espécie com valor abaixo de R\$ 10.000,00 não houve identificação na fita de caixa, conforme figura 8.6.3.c e arquivo “Planilha Santander.xlsx”. A OPPORTUNITY utilizou este modus operandi para dificultar a identificação do(s) real(is) adquirente(s) das mercadorias por ela importadas. Foram realizados 814 (oitocentos e catorze) depósitos em dinheiro na conta corrente do Banco Santander (Brasil) S/A e 33 (trinta e três) no Banco Bradesco S/A. Nos itens 8.6.1, 8.6.2 e 8.6.3 acima, demonstramos novamente a busca da OPPORTUNITY em OCULTAR o(s) real(is) adquirente(s), inclusive com a informação da própria OPPORTUNITY de que teria recebido estes valores de empresas que foram identificadas pela Fiscalização como NOTEIRAS, sendo que a maioria delas não esteve em atividade no ano de 2021. Do total de depósitos em dinheiro efetuados no Banco Santander (Brasil) S/A, 765 (setecentos e sessenta e cinco) teriam sido realizados na mesma agência bancária. Qual a probabilidade de a OPPORTUNITY emitir duplicatas para

diversas empresas e nenhuma delas efetuar o pagamento delas, e todos os devedores decidirem realizar os pagamentos à OPPORTUNITY por meio de depósitos em dinheiro com valores individuais abaixo de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), e apesar das empresas devedoras não se conhecerem, efetuarem, em sua grande maioria, os depósitos em dinheiro na mesma agência bancária?” (fls. 171/172)

- Foi identificada a existência de uma procuração outorgada para Mateus Simas Moraes (CPF 139.142.627-45) representar legalmente os interesses da pessoa jurídica no Banco Bradesco S/A na cidade de São Paulo/SP, agência 1628, requerer a abertura de conta corrente pessoa jurídica, requerer linhas de crédito, empréstimos e financiamentos, cadastrar senhas e retirar cartões magnéticos, talões de cheque, tokens e demais serviços bancários. A OPPORTUNITY omitiu a informação da existência desta procuração quando intimada a informar tal fato. Ocorre que Mateus Simas Moraes é titular da empresa Triunfo Trading Comercial Eireli, empresa já foi alvo de fiscalização da Receita Federal do Brasil por ocultação do sujeito passivo em operações de comércio exterior e objeto de lançamentos tributários;

- comprovada a OCULTAÇÃO da real interessada nas mercadorias importadas mediante fraude e simulação, considera-se ocorrida a hipótese elencada no artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei n 1.455/76 e ocorrido o dano ao erário em face do qual cabe a aplicação da pena de perdimento (§1º), sendo desnecessário a demonstração do benefício obtido com a fraude ou simulação, de culpa ou dolo do agente ou mesmo de dano financeiro causado ao Erário;

- a conduta da OPPORTUNITY importou 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;

- há simulação quando os negócios aparentam conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem ou transmitem os direitos, havendo interposição fictícia de pessoa, ou quando os documentos contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira (art. 167, incisos I e II do Código Civil, de 2002);

- a pena de perdimento foi convertida em multa substitutiva, vez que a Declaração de Importação foi desembaraçada mediante a garantia prevista no art. 12, da IN RFB 1.986/2020, e as mercadorias foram posteriormente repassadas a terceiros (revendidas), conforme resposta da OPPORTUNITY ao Termo de Intimação Fiscal Sefia n 378/2022;

- o preço da mercadoria foi fixado com base no §1º do art. 12 da Instrução Normativa RFB nº 1986/2020, conforme consta do Termo de Arbitramento de Preço de Mercadoria para Fins de Prestação da Garantia no 775/2021 (fl. 179);

- integra o Auto de Infração a diferença de tributos decorrente do arbitramento do preço das mercadorias, de acordo com o artigo 86, I e parágrafo único do Decreto no 6759/09, tendo sido aplicada a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) de acordo com o previsto no artigo 44, I e §1º da Lei no 9430/96, com redação dada pela Lei nº 11488/07;

- Elementos colhidos nos autos (fls.191/196) demonstram que Leandro Bon Fernandes, titular, único sócio e mandatário da OPPORTUNITY, teve ciência de todas as irregularidades apontadas e participação ativa na ocultação dos reais adquirentes das mercadorias importadas, beneficiando-se dessas atividades irregulares;

- Conforme artigos 124 e 135 do CTN que tratam, respectivamente, da solidariedade das pessoas que têm interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, e da responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas quando praticam atos infringindo a lei, e artigos 94 e 95 do Decreto-lei 37/66, que definem infração e o responsável pelo seu cometimento, tanto a importadora OPPORTUNITY quanto o titular LEANDRO BON FERNANDES respondem solidariamente pelo crédito tributário ora lançado, sem benefício de ordem.

Na impugnação de fls. 2432/2453, a empresa OPPORTUNITY apresentou as alegações abaixo sintetizadas:

- Não houve subfaturamento, conforme atesta o email de negociação das mercadorias com o exportador (doc 1), prova da higidez do preço declarado na DI;

- Ao contrario do que afirma a fiscalização, a impugnante não tem um número reduzido de empregados. Iniciou suas atividades em janeiro de 2021 com 2 funcionários diretos e finalizou o ano de 2021 com 18 funcionários diretos (doc 2);

- todas as vendas foram amparadas por documento fiscal, que comprova que as inscrições estaduais dos clientes da impugnante se encontravam ativas e demonstra ser a impugnante empresa vendedora de boa-fé;

- as notas fiscais de venda acima tiveram como destinatários três empresas que não estão arroladas entre os oito clientes que supostamente encomendam mercadorias da Impugnante;

- a conduta supostamente perpetrada pela impugnante é atípica, em relação ao disposto no art. 23 inciso V do DL 1455/76, ante a falta de comprovação do dolo específico de fraudar ou simular, que é elementar do tipo;

- mesmo na hipótese de a importação ser por encomenda, em que já existem clientes predeterminados interessados nas mercadorias, não há que se falar de ocultação do real importador, pois o encomendante pode, a qualquer tempo, desistir de comprar as mercadorias;

- não configurado o dolo, mediante prova da fraude ou simulação, trata-se apenas de “declaração inexata” na forma prevista no art. 44, I, da Lei 9430/96, que implica diferença de tributos e multa isolada prevista no art. 69, § 1º, da Lei nº 10.833, de 2003;

- A impugnante é a real importadora das mercadorias, conforme comprovam os elementos que seguem: (i) emails de negociação e fatura comercial (doc 1) que, segundo entendimento oficial da Receita Federal, configura contrato de compra e venda internacional; (ii) a existência de notas fiscais de devolução de produtos que a impugnante vende no atacado (doc 03) a demonstrar que o risco do negócio é assumido pela impugnante; (iii) os pedidos feitos pelos destinatários das notas fiscais e a entrega efetiva das mercadorias aos mesmos (doc 4); (iv) os indícios apontados pela fiscalização não guardam relação direta com a importação das mercadorias amparada pela DI nº 21/1728680-0, que foram vendidas a 5 clientes diferentes, sendo que apenas 2 deles são citados como supostamente encomendantes; (v) a impugnante é vendedora de boa-fé, conforme posicionamento consolidado pelo STJ; (vi) a conduta é atípica, eis que inexistente o dolo de fraudar; (vii) na importação por encomenda, a empresa importadora é a real importadora, configurando a conduta no máximo uma declaração inexata ou incompleta de natureza administrativo-tributária, punível com a multa de 1% prevista no artigo 711, inciso III do RA/2009;

- Ao final, requer seja cancelado o Auto de Infração e suspensa a Representação Fiscal para fins penais, enquanto pendente a discussão administrativa.

Autuado como responsável solidário pelos tributos e multa, LEANDRO BON FERNANDES apresentou impugnação a fls. 2543/2551, com as alegações abaixo sintetizadas:

- Solicita serem aproveitadas as razões e provas veiculados na impugnação apresentada pela OPPORTUNITY;

- O impugnante foi responsabilizado apenas pela sua condição de titular e administrador da empresa autuada; não há nos autos descrição específica de qualquer conduta sua apta a caracterizar, sequer em tese, a prática de excesso de poder ou infração a lei ou ao contrato social;

- Não se demonstrou a inequívoca intenção de fraude no ato comissivo ou omissivo do sócio capaz de comprovar o interesse jurídico comum, além do interesse econômico, que autorize a responsabilização do sócio ora impugnante. Conforme jurisprudência relativa a responsabilização pelos artigos 124, I e 135 do CTN, é imprescindível a acusação e prova da conduta individualizada e dolosa;

- requer seja a impugnação julgada PROCEDENTE, de modo a excluir a responsabilidade atribuída ao Impugnante.

Em 06/12/2022, a autuada peticionou para complementar as suas razões de defesa, com as alegações abaixo resumidas:

- Houve desvio de finalidade no curso do procedimento fiscal, eis que grande parte do trabalho fiscal foi dedicada a questões desvinculadas do âmbito aduaneiro, voltando-se a autoridade fiscal a desvirtuar informações societárias, comerciais, estruturais e especialmente sobre os clientes da impugnante, sem comprovar a prática invocada, cujo ônus é da fiscalização;
- É um contrassenso da autoridade fiscal apontar inexistência de alguns clientes da impugnante e ao mesmo tempo apresentar fotografias das empresas;
- A impugnante não tem condição ou obrigação de fiscalizar terceiros, este ônus recai sobre a fiscalização.
- O Auto de Infração é nulo porque incongruentes os motivos. No caso concreto, os fundamentos fáticos apresentados para a instauração do procedimento de combate às fraudes aduaneiras em relação à DI 21/172680-0 - que é seu único objeto – referem-se à estrutura operacional e integralização do capital social da empresa, importações pretéritas que não fazem parte do procedimento e, especialmente, as características dos clientes da Impugnante no mercado nacional, o que demonstra incompatibilidade entre motivo e motivação, mácula que afeta de maneira insanável a validade do ato;
- A autoridade imputou a prática de interposição fraudulenta, não na modalidade presumida, mas a comprovada, sem, contudo, identificar e comprovar quem seriam os reais adquirentes ocultos.

Em sessão ocorrida em 29 de março de 2023, a 16ª Turma da DRJ08, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário em litígio.

A empresa OPPORTUNITY tomou ciência do acórdão da DRJ em 28/04/2023.

O Sr. Leandro Bon Fernandes tomou ciência do acórdão da DRJ em 28/04/2023.

Em 30/05/2023, registrou-se nos autos do processo duas juntadas de recurso voluntário apresentado em nome da empresa OPORTUNITY e do Sr. Leandro. O teor dos dois arquivos juntados é idêntico, tem-se que a empresa OPORTUNITY e o Sr. Leandro apresentaram, por meio de seus advogados, recurso voluntário conjunto.

Em síntese, trouxe o recurso voluntário apresentado:

- Que a empresa é constituída desde 2015;
- Que em 2020 passou a atuar no comércio atacadista e varejista de itens variados, entre os quais artigos para celular; e foi inaugurada loja física para venda scooters e bicicletas elétricas;

- Que em decorrência da “segunda onda” da pandemia de COVID, agregou ao portfólio da empresa a importação e comércio de itens eletrônicos;

- Que as operações comerciais internas ocorriam de forma célere, com baixo valor agregados e que os clientes realizavam o pagamento por meio de depósito bancário, apesar de possuírem as duplicatas emitidas pela Recorrente, o que nunca foi um problema para empresa, que simplesmente recebia pelas vendas realizadas;

Preliminarmente

- Alegou causa de nulidade material do acórdão 108-37455, eis que corrompido pela preterição do direito de defesa. Alega que a acusação no auto de infração foi pela prática de ocultação do sujeito passivo, nos termos do art. 23, V, §1º, do Decreto nº 1.455/76. E que o acórdão da DRJ manifestou-se sobre forma distinta de caracterização da infração, que se pauta em presunção e inverte o ônus da prova. Alega ainda que o erro de direito e a alteração do critério jurídico deve ser fustigada pela declaração de nulidade do acórdão.

- Alegou que a motivação deduzida para justificar o auto de infração teria sido a prática de ocultação do real adquirente mediante fraude ou simulação, contudo, no caso concreto, os fundamentos fáticos apresentados para instauração do procedimento de combate às fraudes em relação à DI 21/172680-0 referem-se à estrutura operacional e integralização do capital social, importações pretéritas que não fazem parte do procedimento e, especialmente, as características dos clientes da recorrente no mercado nacional.

- Sobre a sujeição passiva, alegou que a fiscalização tendo prosseguido com a concepção de ocultação, não seria possível se dissociar da imperiosidade de se indicar os supostos ocultados, que deveriam constar no polo passivo da ação fiscal.

No mérito

- **Dos limites da acusação traçados pelo auto de infração** - o acórdão guerreado, no qual usurpando-se a competência da Autoridade Autuante foram apresentados “esclarecimentos” de modo (i) a tentar corrigir erro de direito e (ii) justificar a tentativa de mudança de critério jurídico, algo que é rechaçado pelo ordenamento.

- **Ausência de subsunção do fato à norma.**

- **Inocorrência de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.**

- Que os primeiros aspectos sobre os quais lançou-se mácula foram: (i) a estrutura operacional, (ii) o quadro societário, (iii) e a proximidade ou coincidência entre a data do desembarço, notas fiscais de entrada e saída, o que indicaria que as mercadorias não passaram pelo estoque da empresa. Alegou que tais elementos não fazem parte das elementares do tipo e não guardariam relação com a infração aduaneira, que envolve fraude ou simulação no comércio exterior.

- Não houve apontamento de falha na estrutura da empresa. Que a forma com que se expressou no relatório fiscal a respeito do reduzido número de funcionários aponta subjetivismo. Não houve demonstração de qualquer irregularidade em relação à estrutura da empresa, pois contar com poucos ou muitos funcionários faz parte de uma escolha do empresário.

- No que tange a integralização do capital social, alega que as provas de que os recursos advieram do próprio sócio não podem ser descartadas e que, considerando as dúvidas suscitadas pela fiscalização, as Declarações de Imposto de Renda dos anos de 2018 e 2019 foram retificadas.

- Que a recorrente comprovou a origem, disponibilidade e transferência dos recursos, pois o contrato de câmbio encontra-se às fls. 559 dos autos, e que, conforme Art. 81 da Lei 9.430/96, seria suficiente para comprovação.

- Quanto ao lapso temporal entre o desembaraço e emissão das notas fiscais este aspecto já deixou de ser um fator negativo na análise das operações.

- Que para afastar a acusação encetada, a recorrente teria que declarar os 6 clientes como encomendantes nas DIs, o que é impossível e incompatível com a tese de interposição fraudulenta.

- Que o prazo de 19 dias entre o registro da importação e a venda das mercadorias afasta a insustentável opinião fiscal.

- Que não cabe imputar à parte a execução de prova diabólica, haja vista ter apresentado provas da negociação que não foram desconstituídas pela Administração.

- Que para demonstrar a assunção do risco comercial, a Recorrente também comprovou a devolução de mercadorias idênticas, que foram comercializadas para outro cliente, prova também afastada pela Autoridade Julgadora, ao argumento de “não se referir a nenhum dos destinatários ou mercadorias que constaram das notas fiscais de saída das mercadorias importadas constantes da DI 21/178680-0, por consubstanciarem documentos emitidos pelo próprio contribuinte e pelo valor irrisório perante o volume de importações analisados pela fiscalização”.

- Que a recorrente comprovou a emissão de pedidos, que foram feitos por meio de seu sistema informatizado;

- Que a autoridade assevera que as faturas comerciais nada dizem a respeito dos atos negociais que as antecedem e desqualifica os e-mails de negociação.

Inexistência de ocultação “presumida” – ausência de previsão legal

- Repete a argumentação trazida na preliminar de que, no auto de infração, a acusação não foi pela prática de interposição presumida.

- Que a autoridade apesar de ter identificado os compradores das mercadorias, em operações padrão de vendas no mercado interno, nas quais foram adotadas todas as cautelas

exigíveis, alegou que tais compradores não teriam capacidade, e não indicou quem seriam os hipotéticos adquirentes.

- Que não lhe pode ser exigido que comprove a origem da origem dos recursos, e que não possui ingerência sobre as atividades de terceiros.

- Que não pairou qualquer dúvida sobre a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações, advindos de suas atividades comerciais, sendo que todos os recebimentos têm sua legítima contrapartida com nota fiscal.

Do arbitramento dos valores

- Que, em caráter argumentativo, ainda que comprovado tratar-se de caso de fraude, o arbitramento nos termos do art. 88 da MP nº 2.158-35/2001 somente resta autorizado diante da IMPOSSIBILIDADE de se conhecer o preço efetivamente praticado.

- Que não foram colacionadas aos autos as DIs utilizadas como “paradigmas” no processo de arbitramento (15165.722386/2021-31) tendo sido informado apenas seu número, o que impede a verificação acerca da identidade e/ou similaridade das características das mercadorias. Mesmo nos casos de fraude, sonegação ou conluio, deverão ser observados os critérios estabelecidos no art. 88 da MP 2.158-35/01 e a respectiva ordem sequencial.

Da atribuição de responsabilidade solidária

- Que a fiscalização não apontou, tampouco individualizou, qualquer conduta, muito menos irregular e tampouco trouxe provas aptas a demonstrar que o Recorrente, enquanto sócio, teria cometido atos com excesso de poderes ou em desacordo com a lei.

- Que a responsabilização do inciso III do Art. 135 do CTN é pessoal, recaindo exclusivamente sobre aquele que cometeu pelo menos uma das condutas ali estabelecidas.

- Que quando atua legalmente no exercício de suas funções, dentro dos limites estabelecidos nos estatutos ou no contrato social, o sócio-gerente não pode ser considerado solidário com relação ao débito tributário da empresa com fundamento no inciso I, do art. 124 do CTN.

- Que, sob o fundamento no artigo 95, do Decreto-Lei nº 37/66, a solidariedade tributária somente se caracterizará, por óbvio, quando comprovada a prática infracional, o benefício e quando aquele concorreu ou que se beneficiou (em tese) tiver pleno conhecimento da ocorrência da infração.

Dos pedidos

- a. **Preliminarmente.** Diante do prejuízo acarretado pela modificação do critério jurídico no julgamento, eis que a análise do caso foi feita sob a égide do art. 23, V, §2º do Decreto-lei nº 1.455/76, enquanto a autuação se deu com base no art. 23, V, §1º do mesmo diploma, o que leva à preterição do direito de defesa,

mantendo-se a penalidade, sejam reconhecidas todas as causas de nulidade devidamente suscitadas, o que levará à insubsistência da autuação.

- b. Caso não se reconheçam as causas de nulidade, o que se aventa apenas em caráter argumentativo, eis que patentes, seja dado provimento ao recurso, cancelando-se a autuação em sua integralidade, bem como o crédito dela decorrente e demais efeitos, diante da não ocorrência do fato típico.
- c. Subsidiariamente, requer seja o responsável solidário LEANDRO BON FERNANDES excluído do polo passivo, diante da inexistência de demonstração de qualquer conduta que autorize sua manutenção em referida condição.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marco Unaian Neves de Miranda – relator.

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos requisitos formais, dele tomo conhecimento.

Pedido preliminar

Para fins de análise, transcreve-se o art. 23, caput, Inciso V e §§ 1º, 2º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, em questão.

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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não

for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

No relatório fiscal, ao tratar do “caso em tela”, folha 173, a fiscalização argumentou a respeito da perfeita subsunção do ato à conduta descrita na norma, como o previsto no Inciso V, do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76, transcrevendo o artigo nos pontos que interessavam, incluindo os §§ 1º e 2º, o último trazendo a presunção legal de interposição fraudulenta na operação de comércio exterior no caso de não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

Ainda no relatório fiscal, quando tratando do enquadramento legal da infração e penalidade do caso concreto, folhas 176 e 177, novamente a fiscalização trouxe o § 2º do artigo 23 do Decreto nº 1.455/1976. E mais, trouxe também o § 6º do Art. 689 do Decreto nº 6.759/2009, que regulamentou a presunção legal.

O relatório fiscal não se restringiu a enquadrar o § 2º do artigo 23 do Decreto nº 1.455/1976 ao caso concreto, mas deixou clara argumentação a respeito da falta de comprovação da origem dos recursos empregados, ficou evidenciado que parcela significativa dos recursos financeiros ingressantes na conta corrente bancária da OPPORTUNITY são amparados por notas fiscais de saída tendo como destinatários empresas noteiras/inexistentes de fato, bem como restou comprovado o uso de recursos de terceiros, a empresa se valeu largamente do depósito de recursos em espécie para ocultar o depositante, ou seja, ocultar a origem. Além disso o relatório fiscal demonstrou a incompatibilidade do patrimônio/rendimento do Sr. Leandro Bom Fernandes com a integralização do capital social da empresa OPORTUNITY.

Da leitura do relatório fiscal, não resta dúvida de que a fiscalização: 1) indicou o § 2º do artigo 23 do Decreto 1.455/76 como aplicável ao caso em tela e no enquadramento legal; 2) argumentou a respeito da não comprovação da origem dos recursos financeiros.

O recorrente em sua tese argumentativa e no seu pedido, tenta estabelecer uma oposição entre o que está delineado nos §§ 1º e 2º do Art. 23, ou entre o Inciso V e o §2º do Art. 23. Essa oposição não existe, é perfeitamente aplicável ao caso em questão tanto o Inciso V quanto os §§ 1º e 2º do Art. 23. O §2º do Art. 23 cria uma presunção legal para hipótese de dano ao erário prevista no Inciso V, interposição fraudulenta. Ou seja, se a presunção legal prevista no §2º está configurada, a hipótese de dano ao erário a se enquadrar é exatamente a prevista no Inciso V do art. 23.

A presunção legal prevista no §2º, de fato, pode inverter o ônus da prova, facilitando o trabalho da fiscalização na medida em que esta não precisa comprovar a ocultação mediante fraude e simulação. Mas, a configuração da presunção legal, obviamente, não impede a fiscalização, apesar de dispensada, de comprovar a ocultação mediante fraude e simulação.

Ainda em relação a preliminar, não se verifica incongruência na motivação deduzida tanto do auto de infração quanto do acórdão recorrido. A estrutura operacional, a integralização do capital social da empresa, importações pretéritas que não fazem parte do procedimento, e as características dos clientes da Recorrente, e outros indícios e provas não citados pelos recorrentes, contextualizam a operação da empresa e formam o conjunto indiciário e probatório apto a suportar às conclusões da fiscalização.

Ainda em relação a preliminar, para configuração do disposto no Inciso V do Art. 23 do Decreto-Lei 1455/76 não é obrigatória a indicação dos supostos ocultados. Para fins de argumentação, mesmo que hipoteticamente não existisse a presunção legal trazida no §2º do Art. 23, a fiscalização comprovando a falta de origem de recursos empregados nas operações de comércio exterior poderia concluir que se está diante de um caso de ocultação. Ora, se os recursos empregados não têm origem comprovada, a conclusão lógica é a de que outra pessoa foi a real responsável pela operação de comércio exterior. Um conjunto probatório harmônico e robusto, configurando fraude e simulação, fortaleceria essa conclusão, não sendo obrigatória a identificação dos ocultados. A presunção legal confirma a óbvia conclusão.

Do exposto, não assiste razão ao recurso. Não houve modificação do critério jurídico no julgamento nem tampouco preterição ao direito de defesa. **Entendo que deve ser negado provimento ao pedido preliminar.**

Mérito

Sobre os argumentos relativos aos “limites da acusação traçados pelo auto de infração” e “Inexistência de ocultação ‘presumida’ – ausência de previsão legal”, foram rechaçados quando analisando a questão preliminar.

A respeito da **"Inocorrência de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros"**.

Quando a fiscalização analisa estrutura operacional, inclusive pequeno número de funcionários, proximidade ou coincidência entre data de desembarço e emissão de notas fiscais, incompatibilidade a respeito da integralização do capital social, constrói um conjunto indiciário/probatório que contextualiza a situação da empresa OPORTUNITY e corrobora a tese de acusação. Da leitura do relatório, esses não foram os únicos aspectos analisados pela fiscalização, mas são importantes e corroboram a acusação imputada.

O recurso não contesta, ou não apresenta esclarecimento razoável, a respeito das seguintes situações:

- A maioria dos destinatários das telas touch screen são empresas "noteiras", inexistentes de fato, que não exercem suas atividades e são utilizadas para baixa de estoque de mercadorias. Utilizadas por empresas fraudadoras;

- 94% das saídas das mercadorias telas de touch screen se destinavam a empresas "noteiras"; Assim parcela significativa dos recursos financeiros ingressantes na conta bancária são amparados por notas fiscais de saída destinadas a empresas noteiras/inexistentes de fato;

- A empresa Alaa Mohamed Eletrônicos, em que pese tenha constado como destinatária de Nota Fiscal de Venda de mercadorias referentes a DI 21/1728680-0, objeto do auto de infração, negou a aquisição de mercadorias da empresa OPORTUNITY;

- A empresa OPORTUNITY não informou a forma de cobrança das mercadorias vendidas pela empresa;

- O modus operandi montado pela empresa OPORTUNITY para ocultar os reais adquirentes consistia em efetuar lançamentos a débito e a crédito na conta contábil Duplicatas a Receber para empresas noteiras, apesar de não comprovar a emissão de duplicatas e o seu efetivo recebimento por esta forma de pagamento, e receber efetivamente os valores das vendas por meio de depósitos em dinheiro sem a identificação do depositante.

- Desde o Termo de Intimação Fiscal Sefia nº 1241/2021, emitido em 30/12/2021, a Fiscalização tem intimado a OPPORTUNITY a apresentar os lançamentos de forma individualizada, a débito e a crédito, na conta Adiantamentos de Clientes Diversos. Como não houve resposta a este item, foram emitidas outras duas intimações solicitando novamente esta informação. Por fim, a OPPORTUNITY não respondeu a este item, apenas alterando o nome da conta para Recebimentos Transitórios.

- Apesar de a empresa contabilizar como Duplicatas a Receber, nenhuma das “empresas destinatárias” efetuou o pagamento por este meio, mas TODAS teriam decidido efetuar o pagamento por meio de DEPÓSITO EM DINHEIRO. Qual a chance de uma empresa emitir duplicatas para o recebimento de suas vendas e todas as empresas devedoras decidirem efetuar o pagamento por meio de depósitos em dinheiro? A resposta é nenhuma, esta situação somente acontece quando há a tentativa de ocultar a(s) empresa(s) real(is) adquirente(s) das mercadorias.

- Além de efetuarem o pagamento com DEPÓSITO EM DINHEIRO, os valores devidos são pagos em depósitos abaixo de R\$ 10.000,00 cada. Este modus operandi é utilizado para que não seja necessário identificar o depositante do valor. Ou seja, a OPPORTUNITY emitiu duplicatas para empresas noteiras que não foram pagas e ao mesmo tempo os valores devidos para a empresa teriam sido liquidados por depósitos em dinheiro sem a identificação do depositante. Isso não foi realizado em algumas operações, mas em todas as vendas de telas touch screen para celular.

- Que da informação prestada pelo Banco Bradesco, tem-se que os CPFs que realizavam depósitos em dinheiro na conta corrente da empresa OPORTUNITY eram inválidos.

- Que das informações prestadas pelo Banco Santander, configurou-se surreal a situação encontrada nos recebimentos de valores pela OPPORTUNITY. A empresa efetua as suas vendas e, de acordo com a sua contabilidade, emite duplicatas para a cobrança dos valores. Os

clientes decidem não pagar estas duplicatas, mas efetuar o pagamento dos valores devidos por meio de depósitos em dinheiro, em valores abaixo de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) por depósito e sem a identificação do depositante. Além disso, apesar das empresas que constam nas fiscais de saída da OPPORTUNITY serem inexistentes de fato e provavelmente não se conhecerem, 94% destas empresas teriam decidido efetuar os depósitos numa mesma agência (Agência 0001 – Central – Rua Boa Vista, 263, São Paulo/SP) - 765 depósitos que alcançaram R\$ 3.539.200,00 -, e outros 5,6% em outra agência (Agência 0833 – Rua da Quitanda, 89 93, São Paulo/SP).

- Que em relação ao caso da empresa FLY PHEONIX, causa estranheza, o fato de os depósitos em dinheiro serem efetuados numa agência do Banco Santander (Brasil) S/A situada na cidade de São Paulo/SP e a empresa “depositante” possuir sede no Rio de Janeiro/RJ.

- Que restou claro que os depósitos em dinheiro com valores unitários abaixo de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) sem a identificação do depositante foi uma forma utilizada pela OPPORTUNITY para OCULTAR o real adquirente das mercadorias importadas. Apesar de a OPPORTUNITY tentar apontar os depositantes, identificou-se que essas empresas não passam de NOTEIRAS, empresas constituídas, mas que são inexistentes de fato, sequer possuíram receita bruta durante o ano de 2021.

- Que foram realizados 814 (oitocentos e catorze) depósitos em dinheiro na conta corrente do Banco Santander (Brasil) S/A e 33 (trinta e três) no Banco Bradesco S/A.

- Que o Sr. Mateus Simas Moraes possuía procuração para representar a empresa OPORTUNITY junto ao Banco Bradesco, e essa informação foi omitida da fiscalização. Do relatório tem-se que a o Sr. Mateus Simas Moraes é terceiro que não é sócio ou funcionário da empresa OPORTUNITY, mas é titular da empresa Triunfo Trading Comercial Eireli, que já foi autuada em outros processos da Receita Federal como ocultante de real adquirente.

- Que dentre as mercadorias importadas pela empresa TRINFO TRADING estavam as telas touch screen para celular.

Seguindo na análise.

A fim de afastar a argumentação a respeito da incompatibilidade na integralização do capital social, o recurso simplesmente alega que as Declarações de Imposto de Renda dos anos de 2018 a 2019 do sócio foram retificadas, mas sequer foram juntados aos autos as retificações.

O recurso alega que a origem, disponibilidade e transferência dos recursos foram comprovadas pois o contrato de câmbio consta dos autos. A alegação é descabida, a argumentação e provas trazidas pela fiscalização claramente comprometem a origem dos recursos, a existência de um contrato de câmbio é inócua no sentido de afastar a acusação.

O relatório fiscal, claramente, não acusou as seis empresas constantes das Notas Fiscais de Saída de serem os supostos encomendantes das mercadorias importadas. A acusação da fiscalização foi de que essas empresas se constituíam em noteiras, inexistentes de fato, que não

exercem suas atividades, utilizadas como uma camada entre o importador que consta da DI e o real adquirente. Ou seja, empresas utilizadas para perpetração de fraude e simulação.

Apresentação de e-mails, faturas comerciais, pedidos e notas fiscais de devolução da mercadoria, diante do quadro probatório robusto, harmônico e consolidado que comprova ocorrência de fraude e simulação, é infrutífero no sentido de afastar a imputação.

Sobre o arbitramento dos valores é correto o entendimento da Delegacia de Julgamento. Não assiste razão ao recurso. O arbitramento do preço tem lugar nos casos de fraude, sonegação ou conluio, em que não se considera possível a apuração do preço praticado.

No caso em questão, o cálculo realizado pela autoridade fiscal do valor aduaneiro arbitrado em R\$ 229.447,71, bem como da diferença dos tributos devidos em razão do arbitramento (R\$ 19.032,78), está de acordo com o disposto no art. 88 da Medida Provisória nº 2.158/2001, eis que utilizadas DIs de importação de mercadorias idênticas ou similares, como paradigmas para o cálculo de arbitramento efetuado a fl. 179.

Sobre a atribuição de responsabilidade solidária é correto o entendimento da Delegacia de Julgamento. Não assiste razão ao recurso.

Com relação ao sócio titular e administrador da autuada, Leandro Bon Fernandes, restou evidente a sua atuação com infração à lei e ao contrato social, pois voluntária e conscientemente utilizou a estrutura da empresa por ele comandada para a prática de ato ilícito.

É indubitosa sua ativa participação nas decisões da empresa, sendo titular e único administrador, conforme consta do contrato social apresentado, corroborado por diversos contratos firmados com parceiros e prestadores, em que consta como único representante da empresa.

Com efeito, o titular Leandro Bon Fernandes é representante da Opportunity no contrato de locação da sede da empresa e no contrato comercial firmado com a empresa chinesa Wiztem Industry Company Limited; assinou os balancetes apresentados à fiscalização e outorgou procuração a Mateus Simas Moraes para atuação financeira da empresa.

Acertada a conclusão fiscal, portanto, de que “É impossível sequer supor que Leandro Bon Fernandes esteja alheio às atividades da empresa e aos ilícitos praticados na importação sob fiscalização.”(fl. 197), sendo certa a sua concorrência pessoal, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN, que dispõe que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Conclusão

Pelo exposto, voto para conhecer do recurso voluntário apresentado e, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo-se integralmente o crédito tributário constituído sobre os sujeitos passivos.

Assinado Digitalmente

Marco Unaian Neves de Miranda