



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15165.722687/2022-46
ACÓRDÃO	3002-004.398 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PETROZ COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 23/07/2021 a 14/12/2021

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA. ORIGEM, DISPONIBILIDADE E TRANSFERÊNCIA DOS RECURSOS. ÔNUS DA PROVA. NÃO COMPROVAÇÃO DE REQUISITOS CUMULATIVOS E SIMULTÂNEOS.

A interposição fraudulenta presumida, punida com a pena de perdimento das mercadorias, configura-se quando o interveniente na operação de comércio exterior não logra comprovar, de forma concomitante e cabal, a origem lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados (art. 23, V, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002). A ausência de demonstração de qualquer um desses três requisitos importa na manutenção da penalidade, ante a não superação da presunção legal instituída em favor da Administração Tributária.

IMPORTAÇÃO. DOCUMENTO FALSO. PERDIMENTO.

A utilização de documento falso ou adulterado para instruir o despacho de importação configura dano ao Erário, sujeitando a mercadoria à pena de perdimento, nos termos do art. 105, inciso VI, do Decreto-lei nº 37/1966.

MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE DE APREENSÃO DA MERCADORIA. PREVISÃO LEGAL.

Nos casos em que as mercadorias não sejam localizadas, tenham sido consumidas ou revendidas, aplica-se a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria importada, em substituição à pena de perdimento, conforme inteligência do art. 73 da Lei nº 10.833/2003. No caso concreto, a impossibilidade de apreensão dos bens decorre da revenda das mercadorias a terceiros, fato este devidamente comprovado

nos autos por meio de extração de notas fiscais emitidas pela autuada após o desembaraço.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Celso Jose Ferreira de Oliveira (substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas e Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente)

RELATÓRIO

Cuida-se de **Recurso Voluntário** interposto contra o **Acórdão nº 109-020.280** exarado pela – 16ª Turma da DRJ09, em sessão de 31/10/2023, que julgou **improcedente a impugnação**, mantendo o crédito tributário exigido.

Para fins de economia processual, e por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

“Trata -se de auto de infração (fls. 02/32) lavrado para exigência de crédito tributário constituído no montante de **R\$ 938.095,99** (novecentos e trinta e oito mil noventa e cinco reais e noventa e nove centavos) a título de **multa regulamentar equivalente a cem por cento do valor aduaneiro** de mercadorias sujeitas à pena de perdimento, não localizadas, revendidas ou consumidas, em razão de ocultação do sujeito passivo e/ou **interposição fraudulenta de terceiros**, mediante fraude e/ou simulação, em operações acobertadas por declarações de importação registradas no período de **julho/2021 a dezembro/2021**. Pelo que

consta, a empresa **PETROZ** COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA se apresentou em declarações de importação como importador e adquirente das mercadorias registradas em seu nome, tendo sido, ao final, presumida a sua **interposição fraudulenta** pela não comprovação da **origem, disponibilidade e transferência** de recursos utilizados nas operações de comércio exterior.

Informa a fiscalização que a empresa PETROZ está localizada em sala comercial situada à rua 1500, nº 166, sala 12, letra A, Centro, **Balneário Camboriú/SC**, **não possui funcionários** contratados, sendo os sócios os responsáveis pelas operações de importação e venda dos produtos no mercado interno, e utiliza do recinto alfandegado Poly Terminais Portuários Ltda, juntando somente cópia do **contrato de armazenagem**. A empresa possui um website www.petroz.com.br, que **estava no ar até agosto de 2021**, ficando evidente o caráter de **prestador de serviços** da empresa PETROZ e não de uma empresa comercial. Verificou-se situação atípica, indicando que as mercadorias importadas já estavam, aparentemente, destinadas a terceiras empresas, ficando claro que a PETROZ **não apresentava capacidade financeira e operacional** condizente com o volume de importações realizadas, aproximadamente **US\$ 900.000**, e sugerindo a utilização de **recursos de terceiros** para a efetivação das operações de comércio exterior. Dentre outras irregularidades, consta que a PETROZ **não apresentou um único documento** que efetivamente demonstrasse as negociações ou divulgação das mercadorias, como lista de preços, correspondências, trocas de mensagens etc., **não havendo comprovação** das negociações de compra e venda, comprovação de entrega destas mercadorias, negociação de condições de pagamento nem comprovação de quem efetivamente pagou por elas. Não comprovadas as negociações e os valores praticados e, diante dos indícios de ocultação do sujeito passivo, restou, então, verificar e identificar o caminho do **numerário utilizado para o pagamento dos exportadores e dos tributos e despesas** envolvidas nas operações de importação. A conclusão dessa análise é que a PETROZ não demonstra a licitude dos **recursos para integralização** do capital social e dos **recursos que transitaram** por suas contas-correntes, menos ainda a **regularidade de suas transações** comerciais, e a **efetiva negociação** por suas operações de importação. Também não comprova a efetiva **entrega das mercadorias** vendidas por ela a seus clientes, tampouco os responsáveis pelo pagamento destas vendas efetuadas, e, notadamente, **absteve-se de comprovar a origem lícita** dos recursos disponibilizados para a realização das operações de importação registradas em seu nome, ficando demonstrado que a função da PETROZ era operacionalizar a importação declarando -se compradora, de maneira fraudulenta, e permitindo a ocultação dos efetivos responsáveis.

Por comprovação da **ORIGEM**, tem -se a necessidade de comprovar a procedência, o ponto inicial de onde provieram os recursos. Por comprovação da **DISPONIBILIDADE**, tem -se a obrigatoriedade de demonstrar que os recursos podiam ser livremente convertidos em numerário e utilizados para o fim declarado e, por comprovação da **TRANSFERÊNCIA**, tem-se o ônus de apresentar

documentação probante de que a movimentação dos recursos, desde a sua origem até o seu destino, efetivamente ocorreu. No caso de recursos que transitam por contas correntes bancárias, é o extrato dessas contas, ou documentos bancários delas representativos, com a indicação dos depositantes e/ou destinatários dos recursos, que permitem fazer prova da ORIGEM, da DISPONIBILIDADE e da efetiva TRANSFERÊNCIA dos mesmos. Devido à recusa da empresa PETROZ, não foram apresentados documentos hábeis e idôneos que comprovassem a disponibilidade e a origem lícita dos valores utilizados no pagamento dos tributos e das despesas das operações de importação. Assim, quando ocorre a interposição fraudulenta de terceiros, as faturas comerciais não retratam fielmente a negociação realizada com o exportador estrangeiro.

As informações ali contidas, com a indicação de interposta pessoa como adquirente das mercadorias importadas, logicamente não condizem com a realidade da transação comercial. Com efeito, os referidos documentos representam uma simulação de um negócio jurídico, nos termos do art. 167, § 1º, I e II, do Código Civil (Lei nº 10.406, de 2002), utilizando-se de informação inverídica, tendo como objetivo principal a ocultação do real comprador. A falsidade também pode ser notada na fatura proforma nº CR0079-20210628, referente a DI nº 21/1602688-0, apresentada pelo importador em resposta ao termo de intimação fiscal SEFIA/ALF/CTA nº 695/2021. Consta neste documento, supostamente emitido em 10/06/2021, o número do conhecimento de embarque (BL) nº SZ21060976, cuja emissão somente ocorreu em 01/07/2021.

Pela falta de documentação comprobatória que possibilitasse o rastreamento e identificação da origem dos recursos, caracterizou-se a interposição fraudulenta de terceiros pela não comprovação da origem, transferência e disponibilidade dos valores utilizados no pagamento das mercadorias ao exportador, assim como a quitação dos tributos e despesas referentes às declarações de importação 21/1399058 -9, 21/1602688 -0, 21/2070382 -4 e 21/2395596 -4, conforme dispõe o art. 23, § 2º do Decreto -Lei nº 1.455/76. Também restou caracterizada a falsidade das faturas comerciais relacionadas a essas declarações. Infrações que ensejam a aplicação da pena de perdimento dos bens conforme expresse no art. 105, inciso VI do Decreto-lei nº 37/66, e artigo 23, inc. IV e V, parágrafos 1º e 2º, do Decreto-lei 1.455/1976, com redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002. As mercadorias amparadas pelas DI's 21/1399058 -9, 21/1602688 -0, 21/2070382 -4 e 21/2395596-4 foram desembaraçadas mediante prestação de garantia administrativa, conforme previsto no art. 12 da IN RFB nº 1.986/2020. Os comprovantes dos depósitos foram anexados ao PAF 15165.722246/2021-63 (apensado) e, conforme extração das notas fiscais emitidas pela empresa após o desembaraço das mercadorias, verificou -se que a sua totalidade foram revendidas, restando caracterizada a possibilidade de aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias a teor do que dispõe o art. 73 da Lei 10833/03.

O sujeito passivo foi cientificado do auto de infração em 08/11/2022 e apresentou defesa em 08/12/2022, tempestivamente. Em sua impugnação (fls. 431/448), alega, basicamente, o que segue adiante. Preliminarmente, alega ausência de conteúdo probatório e violação da busca pela verdade material que comprovam a fragilidade dos indícios apontados pela fiscalização, e pede a nulidade do auto de infração face a ausência de provas concretas. No mérito, reitera que a autoridade fiscal não comprovou a prática da interposição fraudulenta, nem logrou êxito em comprovar a falsificação das faturas comerciais referentes às operações de importação. Entende que o Fisco não utilizou bases sólidas para a constituição da penalidade, e tenta aplicar uma sanção de gravidade extrema, inviabilizando o negócio da impugnante com base na INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA, sem qualquer elemento de prova apto a demonstrar suas alegações e em total contrariedade aos documentos e informações prestados na ação fiscal.

Defende que não ocorreu a infração aduaneira de interposição fraudulenta presumida já que a importação (por conta própria) foi realizada exatamente conforme determina a legislação, havendo a perfeita identificação da impugnante como importador e adquirente das mercadorias.

Ressalta que a comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação foi comprovada quando esclareceu que tais recursos são provenientes de suas atividades comerciais e revenda das mercadorias no mercado interno. Acrescenta que apresentou os documentos que comprovam a sua capacidade operacional, e também o local onde as mercadorias são armazenadas, sendo a Poly Terminais Portuários SA, tendo apresentado o contrato de prestação de serviços de armazenagem. No que tange a integralização do capital social, alega que os sócios possuíam capacidade financeira condizente com as injeções de recursos no capital social da empresa, e também restou demonstrado a origem, disponibilidade e a transferência desses recursos. Declara que a empresa trabalha com o método de gestão "JUST IN TIME", que influencia no controle de estoque e envolve a criação, armazenamento e controle de apenas pedidos suficientes para suprir a demanda real pelos produtos da empresa, não podendo a fiscalização 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. Protesta contra a acusação de falsidade documental nas faturas proforma referente às declarações de importação 21/1602688-0 e 21/2395596-4, e mesmo que houvesse, a fiscalização poderia ter realizado novas averiguações expedindo intimação para informações complementares, para busca da verdade material em face dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Apresenta pedidos. Pede provimento."

(destaques no original)

O Acórdão nº 109-020.280 da 16ª TURMA da DRJ09 decidiu, por unanimidade de votos, pela improcedência da impugnação, e foi assim ementado (fls. 455-465):

Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Período de apuração: 23/07/2021 a 14/12/2021

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. PRESUNÇÃO. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA SUBSTITUTIVA.

A ocultação do sujeito passivo em operações de importação, mediante fraude e/ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, presumida pela falta de comprovação da origem dos recursos, constitui dano ao erário e configura infração punível com a pena de perdimento, substituída, quando for o caso, pela multa equivalente a 100% (cem por cento) do valor aduaneiro das mercadorias.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada da respectiva decisão de julgamento por meio de Edital (fl. 476), a autuada interpôs Recurso Voluntário de fls. 480-500, instruído com os documentos de fls. 501-579. Em síntese, a Recorrente reprisou os fundamentos da impugnação, destacando que o julgador não analisou devidamente o conjunto probatório presente no processo administrativo fiscal.

Ao final, requereu, em sede de preliminar, que seja reconhecida a nulidade da autuação em razão da alegada ausência de provas hábeis a embasá-la, e, no mérito, que seja reconhecida a inexistência de amparo legal para aplicação da pena de perdimento, por falta de subsunção dos fatos às condutas infracionais imputadas, e que seja julgado insubsistente, anulado e cancelado o auto de infração, com subsequente arquivamento, afastando a multa aplicada em substituição ao perdimento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Renata Casorla Mascareñas, Relatora

Da Competência para Julgamento do Feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no art. 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Da Admissibilidade do recurso

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Do Processo

Conforme Relatório Fiscal, as operações de importação acobertadas pelas DI nº 21/1399058-9, 21/1602688-0, 21/2070382-4 e 21/2395596-4, da importadora Petroz Comercial Importação e Exportação LTDA, CNPJ nº 37.198.305/0001-60, foram selecionadas para procedimento de fiscalização de combate a fraudes aduaneiras, conforme previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.986/2020.

Inicialmente foi selecionada para o procedimento a DI nº 21/1399058-9, por meio do Termo de Intimação Fiscal SEFIA/ALF/CTA nº 583/2021, e as demais declarações de importação foram incluídas por meio dos TIF SEFIA/ALF/CTA nº 695/2021, 1030/2021 e 1226/2021.

A seleção foi motivada por suspeitas de ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pelas operações, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, infração punível com a pena de perdimento das mercadorias, conforme previsto no inciso XXII do art. 689 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009). Conforme consta no TIF SEFIA/ALF/CTA nº 583/2021, as suspeitas iniciais da autoridade fiscal se basearam nos seguintes elementos:

“A empresa, que possui capital social de R\$ 600.000,00, começou a importar mercadorias no ano de 2021 com dispêndio de R\$ 2.907.530,07 (até final de junho). De acordo com consulta às DIRPF, alguns dos sócios não apresentam capacidade financeira compatível sendo que nenhum dos sócios declarou as cotas da empresa em suas respectivas declarações. Aliado a estes fatos, também aparenta não possuir capacidade operacional pois conforme consulta à última GFIP apresentada (competência 04/2021), a PETROZ se declarou SEM MOVIMENTO. Constatou-se que as notas fiscais de saída das mercadorias são emitidas nos mesmos dias (ou datas próximas) que as notas fiscais de entrada. As vendas realizadas não são destinadas a consumidores finais, mas a algumas pessoas jurídicas sem a devida habilitação para importar, acentuando as suspeitas de que a empresa atua como interposta pessoa;”

Em síntese, a desproporção entre a estrutura da empresa e sua movimentação comercial constituiu o indício inicial da fraude, uma vez que a entidade, constituída em 2020 com capital social de R\$ 600 mil, realizou importações que somaram dispêndios de quase R\$ 3 milhões em apenas um semestre do ano seguinte, sem que os sócios apresentassem capacidade financeira compatível ou sequer declarassem suas participações societárias ao Fisco. Essa inconsistência

patrimonial foi agravada pela aparente ausência de capacidade operacional, evidenciada por GFIP "sem movimento", e por uma dinâmica de revenda imediata das mercadorias a pessoas jurídicas desprovidas de habilitação no comércio exterior.

Quanto à integralização do capital social, de acordo com os esclarecimentos prestados pela fiscalizada, o sócio administrador Leandro Taborda Ramos, CPF nº 047.534.229-17, teria emprestado aos demais sócios Viviane Gonçalves Moreira, CPF nº 027.599.811-85, e Jianfeng Xu, CPF nº 232.670.818-07, a quantia de R\$ 200 mil para cada um, de modo que todos teriam integralizado o capital social da empresa importadora Petroz no montante global de R\$ 600 mil, dividido em 600.000 quotas no valor de R\$ 1 cada uma.

Consoante extrato bancário da pessoa jurídica, a integralização do capital teria ocorrido entre 09/07/2020 e 16/07/2020 (fl. 294). Todavia, a pessoa jurídica fiscalizada, embora instada a comprovar o lastro financeiro de tal aporte, limitou-se a colacionar contratos de empréstimos (fls. 290-293), **omitindo a apresentação dos extratos bancários dos sócios**, documentos estes indispensáveis para a demonstração da efetiva origem dos recursos utilizados na subscrição das quotas.

A análise da e-financeira do sócio Leandro pela autoridade fiscal não confirmou o repasse dos R\$ 400 mil alegadamente emprestados aos sócios Viviane e Jianfeng, na medida em que os valores a débito informados seriam insuficientes para comprovar tal movimentação em se considerando as transferências realizadas para contas de mesma titularidade no período. Tais empréstimos para integralização do capital social também não foram declarados nas DIRPFs/2021 originais dos sócios Viviane e Jianfeng, mas somente após retificações operadas após o início da ação fiscal (declarações retificadoras transmitidas em 27/08/2021 e 03/09/2021, posteriormente ao termo de início da fiscalização, cuja ciência ocorreu em 09/08/2021).

A autoridade fiscal concluiu que não ficou comprovada a origem lícita dos recursos utilizados na integralização do capital social devido à omissão na juntada dos extratos bancários [dos sócios] referentes ao período em que os empréstimos supostamente ocorreram com tal finalidade.

A Sra. Viviane Gonçalves Moreira retirou-se da sociedade em 05/10/2020, cedendo suas quotas aos sócios remanescentes, em partes iguais, de modo que a transferência de 100.000 quotas ao autor do empréstimo referido anteriormente deu por quitada a dívida contraída pelo dobro do valor nominal dessas mesmas quotas (fl. 193):

A) ALTERAÇÃO DE QUADRO SOCIETARIO: Neste ato, retira-se da sociedade a sócia **VIVIANE GONÇALVES MOREIRA**, acima identificada e qualificada, transferindo suas quotas ao sócios remanescentes da seguinte forma:

- Ao sócio **LEANDRO TABORDA RAMOS** é transferido a título de venda mediante dação em pagamento oriundo da liquidação total de Contrato de Mútuo firmado entre as partes, 100.000 (cem mil) quotas de capital social num total de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), dando a este e à sociedade, plena, geral e definitiva quitação, nada mais tendo a reclamar em juízo ou fora dele.

Quanto à capacidade operacional, a empresa fiscalizada informou que não possuía funcionários contratados, e que os sócios eram os responsáveis pelas operações de importação e venda dos produtos no mercado interno. Foi apresentado contrato de armazenagem das mercadorias importadas em zona primária, e a fiscalizada não demonstrou que possuía local contratado para armazenagem das mercadorias importadas após o desembaraço aduaneiro, nem apresentou as faturas de cobrança pelos serviços respectivos. Mediante extração de notas fiscais eletrônicas, a autoridade fiscal constatou que a revenda das mercadorias importadas ocorria nas mesmas ou nas datas seguintes às de emissão das notas fiscais de entrada, indicando que tais mercadorias *“jamais transitaram pelo seu estabelecimento, sendo direcionadas imediatamente a destinatários previamente determinados”*.

A autoridade fiscal também procedeu à extração dos Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CT-e) vinculados às notas fiscais de revenda, constatando uma divergência fática determinante: embora as notas fiscais de saída sugerissem que as mercadorias de uma mesma DI seriam distribuídas entre compradores distintos, a totalidade da carga referente a cada operação era remetida a um destinatário único, conforme os dados registrados no respectivo CT-e. Tal evidência demonstra que a fragmentação documental das vendas não possuía lastro na realidade física da entrega, uma vez que o fluxo logístico comprovava a destinação integral dos bens a um só interveniente em cada importação.

Com relação à efetiva condução das operações, por meio dos Termos de Intimação Fiscal mencionados foram solicitados documentos que demonstrassem e comprovassem ter havido uma negociação comercial com os fornecedores das mercadorias importadas, sem sucesso. Conforme explicações da importadora, parte das mercadorias teria sido negociada *presencialmente* no exterior pelo sócio de origem chinesa (DI nº 21/139 9058-9, 21/2070382-4 e 21/2395596-4), e, o restante (DI nº 21/2395596-4), *por telefone*, sem corroboração.

Conforme Relatório Fiscal, *“A empresa não apresentou nenhum documento, seja e-mails, arquivos de imagem, arquivos de texto, arquivos de vídeo, arquivos de apresentações (como aqueles elaborados no PowerPoint), arquivos de banco de dados; prints de conversas, figuras (incluindo fotos), vídeos e áudios em aplicativos de mensagens (como o WhatsApp, WeChat e Telegram), como solicitado. Ainda que de fato tenha havido a negociação presencial ou por telefone por certo que haveria trocas de mensagens entre comprador e fornecedor”*.

O sítio eletrônico da importadora na internet, que, conforme relatado pela Autoridade Fiscal, estava acessível até agosto de 2021, evidenciava o caráter de prestador de serviços de importação da empresa, segundo consta no seguinte recorte extraído à época dos fatos (fls. 131-133):

Conte com a experiência de uma empresa que viveu as mudanças do mercado e conhece os caminhos legais, as oportunidades e os riscos envolvidos para que sua empresa possa aproveitar os resultados de comprar e fornecer para o mundo. Confira passo-a-passo como funciona o método de Importação Compartilhada:

1: BUSCA PELO FORNECEDOR	2: NEGOCIAÇÃO	3: PRÉ-PEDIDO	4: CÁLCULO DE CUSTOS
Te ensinamos como encontrar o fornecedor caso ainda não tenha	Você faz a cotação e negociação direto com o fornecedor	O fornecedor emite a Proforma Invoice com produtos que você quer	Com a Proforma Invoice, vamos fazer todos os custos da importação

petroz.com.br/nossos-servicos/ 1/3

05/08/2021 Nossos Serviços – Petroz | Importação & Exportação

5: APROVAÇÃO DOS CUSTOS	6: PAGAMENTO	7: ENTREGA DA MERCADORIA	8: CONSOLIDAÇÃO
Você aprova os custos e nós começamos a fazer sua importação	Te instruímos a como pagar o fornecedor com total segurança	O fornecedor entrega sua mercadoria em nosso depósito na China. Caso queira, dá pra comprar de vários fornecedores.	Juntamos todas as cargas em um container para reduzir os custos

9: EMBARQUE	10: TRANSPORTE MARÍTIMO	11: NACIONALIZAÇÃO	12: ENTREGA DA MERCADORIA
Enviamos o container para o porto e acompanhamos o carregamento no navio.	O transporte leva em média 35 dias e o destino é o Porto de Itajaí-SC	Com os impostos pagos é emitida a NF de entrada e a mercadoria liberada	Uma transportadora irá entregar a mercadoria no seu endereço

* fonte: petroz.com.br/nossos-servicos/

De acordo com o “método de importação” ali descrito, era a empresa contratante dos serviços da Petroz a responsável pela negociação direto com o fornecedor estrangeiro, bem como pelo pagamento pelas mercadorias: **“2. Negociação. Você faz a cotação e negociação direto com o fornecedor”**; **“6. Pagamento. Te instruímos a como pagar o fornecedor com total segurança”**.

Diante da obrigação legal prevista no art. 70 da Lei nº 10.833/2003, da falta de comprovação da negociação comercial, e das informações veiculadas pela própria fiscalizada em seu sítio eletrônico na internet à época, ficou evidenciado que o operador atuou ocultando terceiros, que seriam os efetivos condutores das transações internacionais.

Não comprovadas as negociações e, conseqüentemente, os termos em que foram pactuadas, o que inclui os valores efetivamente praticados, a autoridade fiscal buscou verificar e identificar o caminho do numerário utilizado para o pagamento dos exportadores, dos tributos e despesas envolvidas nas operações de importação, por meio dos TIF mencionados.

Foi solicitada comprovação, com documentos hábeis e idôneos, da origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos financeiros utilizados para o pagamento do exportador, dos tributos, frete e demais despesas aduaneiras incidentes sobre as operações comerciais de interesse *“mediante anexação dos extratos bancários de todas as contas correntes onde constassem as origens e os desembolsos dos valores, referente ao período compreendido entre os 15 (quinze) dias anteriores e posteriores às datas de pagamentos”*.

Os referidos documentos deveriam *“demonstrar a origem dos recursos empregados, identificando, no caso de depósitos a crédito nas contas correntes da empresa superiores a R\$ 5.000,00, os respectivos depositantes, comprovando sua origem lícita. Caso os ingressos decorressem de recebimento de duplicatas, deveriam ser anexadas cópias das respectivas duplicatas, borderôs bancários comprobatórios e respectivas notas fiscais de venda”*.

A autoridade fiscal também solicitou *“os extratos de todas as contas bancárias da empresa Petroz desde maio de 2020 a julho de 2021, tendo em vista os indícios de incapacidade financeira e operacional da empresa”*. Conforme foram sendo agregadas ao mesmo procedimento de fiscalização outras DI's registradas pelo interveniente, a autoridade fiscal estendeu o período em que foram demandados os extratos bancários nos TIF subsequentes.

Consta que a empresa Petroz *“somente juntou dois comprovantes de transferências bancárias para empresas de despacho aduaneiro referentes às DI's nº 21/1399058-9 e 21/1602688-0”*, o que levou a autoridade a proceder à sua reintimação; não obstante ter apresentado diversos pedidos de prorrogação de prazo, a fiscalizada não apresentou os extratos bancários solicitados tanto para comprovar o pagamento das despesas aduaneiras das operações de importação de interesse bem como para demonstrar sua origem lícita.

Do conjunto probatório coligido, a autoridade fiscal evidenciou que a Petroz não demonstrou a origem lícita dos recursos utilizados para integralização do capital social, a regularidade das transações comerciais, tampouco a efetiva negociação por suas operações de importação. Não se comprovou nem mesmo a efetiva entrega das mercadorias revendidas por ela aos clientes indicados das notas fiscais emitidas, tampouco os efetivos responsáveis pelo pagamento das vendas efetuadas. No curso do procedimento fiscal, a Petroz se absteve de comprovar a origem lícita da suposta disponibilidade dos recursos disponibilizados para realizar as operações de importação fiscalizadas, incorrendo na hipótese infracional de interposição fraudulenta presumida a que se refere o § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

A autoridade fiscal entendeu ainda que, diante da interposição fraudulenta de terceiro, as faturas comerciais que ampararam os despachos aduaneiros das DI nº 21/1399058-9, 21/1602688-0, 21/2070382-4 e 21/2395596-4 não retrataram fielmente a negociação realizada com o exportador estrangeiro, pois a indicação de interposta pessoa como adquirente das mercadorias não condiz com a realidade da transação comercial. À falsidade [ideológica] em questão, somou-se a constatação de que a fatura comercial instrutiva da DI nº 21/1602688-0 estampava o número de conhecimento de embarque emitido posteriormente à sua emissão, e a

fatura comercial instrutiva da DI nº 21/2395596-4 teria sido emitida após o embarque da respectiva carga, momento em que o conhecimento de transporte consignado à Petroz já havia sido emitido.

A interposição fraudulenta e a apresentação de documento falso na instrução do despacho de importação são tipificadas como dano ao Erário, punido com a pena de perda das mercadorias, conforme art. 105, inciso VI, do Decreto-lei nº 37/1966 e art. 23, incisos IV e V, §§ 1º e 2º, do Decreto-lei nº 1.455/1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002.

Conforme permissivo do art. 12 da IN RFB nº 1.986/2020, as mercadorias amparadas pelas DI nº 21/1399058-9, 21/1602688-0, 21/2070382-4 e 21/2395596-4 foram desembaraçadas mediante prestação de garantia administrativa, antes de encerrado o procedimento fiscal.

A autoridade fiscal procedeu à extração das notas fiscais emitidas pela Petroz após o desembaraço das mercadorias, constatando que já haviam sido revendidas, restando caracterizada a possibilidade de aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias sujeitas à aplicação da pena de perdimento, conforme § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976.

Da Preliminar de Nulidade

A Recorrente argui com a nulidade do auto de infração por entender que a fiscalização não apresentou provas concretas de ilícitos praticados pela empresa, mas “meras ilações”. Argui que os indícios apresentados pela autoridade fiscal se mostram insuficientes para a aplicação das penalidades, e que a interposição fraudulenta foi presumida, em detrimento da busca pela verdade material.

Com razão a decisão recorrida, que assentou que, ainda que a autuação tivesse sido realizada pela fiscalização com formação probatória precária ou defeituosa, por hipótese, tal fato não constituiria em vício insanável capaz de conduzir automaticamente à nulidade do auto de infração, não sendo possível que a nulidade ocorra sem prejuízo à parte, a teor do que dispõe o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Nesse sentido, a matéria probatória deve ser aferida no mérito e poderia levar à improcedência do lançamento, por hipótese, mas não à sua nulidade.

Quanto à caracterização da interposição fraudulenta na forma presumida, trata-se de matéria de mérito. Por ora, importa destacar que os documentos coligidos aos autos demonstram que a fiscalização efetivamente buscou descobrir a verdade material por meio das diversas intimações dirigidas à empresa fiscalizada, em consonância com a legislação que rege o procedimento fiscal de combate às fraudes aduaneiras, concedendo, ainda, as prorrogações de prazo para atendimento solicitadas reiteradamente pela empresa importadora.

É evidente do conjunto probatório que a autoridade fiscal autuou de forma diligente e efetivamente buscou verificar a conformidade da atuação da empresa importadora com a legislação aduaneira bem como coletar elementos probatórios da prática de eventuais infrações. A autuada teve a oportunidade de comprovar a regularidade de suas operações no curso do procedimento fiscal, e, uma vez autuada, foi cientificada do auto de infração, sendo-lhe assegurada a garantia ao devido processo legal, no qual está compreendido o respeito à ampla defesa e ao contraditório, com os meios e recursos a eles inerentes, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Portanto, firme nas disposições do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Da Interposição Fraudulenta

O ordenamento jurídico aduaneiro recepciona duas modalidades legítimas de intermediação por terceiros no comércio exterior: a importação por conta e ordem de terceiros e a importação por encomenda.

A primeira vertente, denominada importação por conta e ordem, configura-se quando um ente jurídico providencia a aquisição de bens junto ao mercado internacional utilizando seu capital próprio, todavia, delega a execução dos procedimentos inerentes ao despacho aduaneiro a uma figura distinta, que atua como importadora ostensiva. Por outro lado, na sistemática da importação por encomenda, a empresa importadora assume a dianteira da transação ao adquirir as mercadorias no estrangeiro com lastro financeiro próprio — observando as especificações do encomendante — e realiza os trâmites da importação, para posterior revenda ao adquirente predeterminado em mercado interno. A licitude de tais arranjos comerciais está estritamente condicionada à observância cumulativa dos pressupostos e exigências estabelecidos nas normas de regência.

Paralelamente, a legislação aduaneira tipificou como lesão ao Erário, sujeita à severa sanção de perdimento, a conduta de mascarar a identidade do sujeito passivo, do real exportador, do efetivo adquirente ou de qualquer interveniente determinante da operação. Tal ocultação, perpetrada por meio de artifícios fraudulentos ou simulatórios em transações internacionais, encontra vedação expressa e previsão de penalidade no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976:

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

(...)

V. estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela

operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (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)

A interposição ilícita ou fraudulenta de terceiros resta configurada quando o interveniente assume a aparência de responsável por uma operação que efetivamente não executou. Nesse cenário, o interveniente coloca-se entre a Administração Tributária e o real beneficiário da transação com o escopo deliberado de mascarar o sujeito passivo. Por conseguinte, o importador oculto é omitido na documentação instrutória da operação, subtraindo-se do crivo dos órgãos de controle administrativo e aduaneiro, o que lhe permite esquivar-se das responsabilidades de natureza cambial, fiscal e administrativa inerentes à importação.

O dano ao Erário capitulado no art. 23, inciso V e § 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 — derivado da ocultação do real adquirente — manifesta-se sob duas vertentes distintas: a presumida e a comprovada.

A modalidade presumida opera quando o importador não logra êxito em demonstrar, de forma concomitante, a origem lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados na transação internacional. Sob a ótica legislativa, a incapacidade do importador em comprovar o lastro financeiro constitui circunstância suficiente para deflagrar a presunção de interposição fraudulenta, inferindo-se que o capital advém de um terceiro oculto aos controles aduaneiros, o que cristaliza a ilegalidade da operação.

Em contrapartida, na modalidade de interposição comprovada, a autoridade aduaneira avança além da presunção ao identificar positivamente a procedência dos recursos. Nesse caso, o Fisco colige elementos de convicção que atestam a existência de fraude ou simulação, evidenciando o estratagema destinado a interpor uma figura fictícia entre o verdadeiro adquirente e o Fisco.

Malgrado a importadora Petroz tenha sido sucessivamente intimada, reintimada e tenha pleiteado diversas dilações de prazo para o atendimento das requisições fiscais, não logrou êxito em comprovar a gênese lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados nas operações amparadas pelas DI nº 21/1399058-9, 21/1602688-0, 21/2070382-4 e 21/2395596-4. Diante da inércia em apresentar o lastro financeiro exigido, a conduta da interessada deu ensejo à lavratura do auto de infração fundamentado na presunção legal de interposição.

A omissão em fornecer documentos idôneos que atestem a tríade necessária — origem, disponibilidade e transferência — consolidou o enquadramento infracional por presunção, independentemente da identificação positiva do terceiro beneficiário, pois, no caso, o ônus da prova recai sobre o importador.

Aduz a Recorrente que apresentou, no curso do procedimento fiscal, extrato bancário que reflete inequivocamente a origem dos recursos, sua imediata disponibilidade e pagamento integral ao seu despachante aduaneiro para saldar as despesas referente a importação (transferência dos recursos). Inobstante à generalidade da afirmação, as transferências bancárias às Comissárias de Despacho apresentadas no curso da fiscalização dizem respeito apenas e tão-somente às operações amparadas pelas DI nº 21/1399058-9, 21/1602688-0 (fls. 214 e 368)

“A título de demonstração” entende a Recorrente como demonstrada “a origem, disponibilidade e transferência dos recursos, referente a DI nº 21/1602688-0” por meio do “recorte do extrato bancário anexado em fls. 231”, que corresponde a transações realizadas entre 23/08/2021 e 23/08/2021, quando foi transferido R\$ 180 mil à Comissária que teria realizado o despacho aduaneiro (o período do extrato é de exatamente 1 dia):

Extrato de: Ag: 332 | CC: 0077999-7 | Entre 23/08/2021 e 23/08/2021

Data	Lançamento	Dcto.	Crédito (R\$)	Débito (R\$)	Saldo (R\$)
20/08/2021	SALDO ANTERIOR				500,61
23/08/2021	RESGATE DE INVESTIMENTOS	1116959	39.432,68		39.933,29
	RESGATE DE INVESTIMENTOS	1316444	13.315,43		53.248,72
	RESGATE DE INVESTIMENTOS	8972802	126.752,28		180.001,00
	TRANSF CC PARA CC PJ			-180.000,00	1,00
	FLASH WAY AGENCIAMENTOS E	330757			
Total			179.500,39	-180.000,00	1,00

Com relação à DI nº 21/1602688-0, mais precisamente, o extrato bancário apresentado pela Petroz relativamente ao mês de agosto/2021, estampando a movimentação do período e incluindo a transferência do valor de R\$ 180 mil em favor de Flash Way Agenciamentos e Despachos Ltda, foi apresentado somente com o Recurso Voluntário (fl. 565):

Extrato de: Ag: 332 | CC: 0077999-7 | Entre 01/08/2021 e 31/08/2021

Data	Lançamento	Dcto.	Crédito (R\$)	Débito (R\$)	Saldo (R\$)
30/07/2021	SALDO ANTERIOR				49.326,11
02/08/2021	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.BELISSIMA 2 DE MADUR	7452477	8.850,00		58.176,11
	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.FREITAS C C ROUPAS L	7488176	8.850,00		67.026,11
	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.E A F DE MERITI C	7507784	5.300,00		72.326,11
	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.COMERCIAL SOARES E S	7511707	5.300,00		77.626,11
	CARTAO CREDITO ANUIDADE	4740214		-16,00	77.610,11
03/08/2021	PAGTO ELETRON COBRANCA UNICRED LITORAL	31		-550,00	77.060,11
04/08/2021	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.DANIEL CALLISAYA RAM	9577117	22.000,00		99.060,11
09/08/2021	DEPOSIT TRANSFER BDN David Alejandro Salas Apaza	1231303	5.000,00		104.060,11
	TRANSF AUTORIZ ENTRE AGS Janett Aduviri Cruz	54613	5.000,00		109.060,11
10/08/2021	TRANSF AUTORIZ ENTRE AGS Janett Aduviri Cruz	54180	5.000,00		114.060,11
	TRANSFERENCIA PIX REMT: MAGALY BALBOA ALARCON	1316010	6.800,00		120.860,11
11/08/2021	PAGTO ELETRON COBRANCA SISTEMA DE NOTA	32		-102,01	120.758,10
12/08/2021	TRANSFERENCIA PIX DEST: RICARDO WAGNER NETO	1428398		-3.000,00	117.758,10
13/08/2021	TARIFA BANCARIA Max Empresarial 1	20821		-104,90	117.653,20
16/08/2021	PAGTO ELETRON COBRANCA TAXA ALVARA	33		-43,19	117.610,01
	TARIFA BANCARIA TRANSF PGTO PIX	120821		-9,00	117.601,01
19/08/2021	APLICACAO INVESTIMENTOS	2607722		-117.000,00	601,01
20/08/2021	PAGTO ELETRONICO TRIBUTOS INTERNET --SEFAZ/SC	5770000		-50,20	550,81
	PAGTO ELETRONICO TRIBUTOS INTERNET --SEFAZ/SC	5770000		-50,20	500,61
23/08/2021	RESGATE DE INVESTIMENTOS	1116959	39.432,68		39.933,29
	RESGATE DE INVESTIMENTOS	1316444	13.315,43		53.248,72
	RESGATE DE INVESTIMENTOS	8972802	126.752,28		180.001,00
	TRANSF CC PARA CC PJ FLASH WAY AGENCIAMENTOS E	330757		-180.000,00	1,00
24/08/2021	RESGATE DE INVESTIMENTOS	1316444	33.475,62		33.476,62
	RESGATE DE INVESTIMENTOS	1930622	42.273,50		75.750,12
	RESGATE DE INVESTIMENTOS	2607722	38.462,81		114.212,93
	TED DIF.TITULCC H.BANK DEST. Interlog Brasil	3646019		-57.100,44	57.112,49
	TED DIF.TITULCC H.BANK DEST. Interlog Brasil	3659372		-57.100,44	12,05
	DOC/TED INTERNET TED INTERNET	3659372		-11,05	1,00
26/08/2021	RESGATE DE INVESTIMENTOS	2607722	9.485,42		9.486,42
	BRANCO NET EMPRESA NET EMPRESA DARF 6912	6046912		-3.672,58	5.813,84
	BRANCO NET EMPRESA NET EMPRESA DARF 6912	6046912		-5.812,84	1,00
27/08/2021	RESGATE DE INVESTIMENTOS	2607722	35.992,98		35.993,98
	PAGTO ELETRONICO TRIBUTOS INTERNET --SEFAZ/SC	5770000		-35.992,98	1,00
31/08/2021	RESGATE DE INVESTIMENTOS	2607722	5.000,00		5.001,00
	PAGTO ELETRON COBRANCA DEFESA CANAL CINZA	34		-5.000,00	1,00
Total			416.290,72	-465.615,83	1,00

Anota-se que o valor de R\$ 180 mil seria insuficiente para cobrir as despesas da operação informadas no documento de fl. 213 apresentado pela própria fiscalizada. No extrato de fl. 231 (complementado pelo de fl. 565) consta que essa transferência de R\$ 180 mil à Comissão de Despachos ocorreu concomitantemente a três resgates de investimentos. A comprovação da origem do recurso demandaria a análise da origem desses investimentos, como ingressou o dinheiro para aporte dos recursos investidos, o que não se demonstrou.

A fiscalizada apresentou o documento de fl. 373, “Extrato de CDBs/Letras” do banco Bradesco referente ao mês de junho/2021, totalizando cerca de R\$ 461 mil ao final do período. Não havendo a comprovação da origem dos recursos aplicados nesses investimentos, logicamente que sua mera existência não serve de comprovante da origem do recurso empregado na operação

de comércio exterior. Tampouco há comprovação de que os três resgates de investimentos de 23/08/2021 guardam correspondência com os valores aplicados nos CDBs/Letras a que se refere o documento de fl. 373.

De acordo com a fatura comercial instrutiva da DI nº 21/1602688-0, o pagamento ao exportador foi aprazado para 360 dias. Não obstante o tempo decorrido, não se verifica na peça recursal qualquer menção a pagamento pelas mercadorias, muito menos a respectiva comprovação documental.

Aduz a Recorrente, de forma genérica, quanto à origem dos recursos aplicados “principalmente para a realização do processo de importação registrados nas DIs nº 21/1399058-9, e 21/1602688-0”, que é cristalina sua comprovação “através das demonstrações contábeis do período de 2020 até 06/2021, bem como dos saldos bancários apresentados em suas contas correntes bancárias registradas no balanço patrimonial (DOC_01_FATURAMENTO), não deixando quaisquer dúvida sobre as origens, disponibilidades e os valores despendidos aos pagamento das despesas necessárias a realização destes processos de importação”.

Ainda com relação às DIs nº 21/1399058-9, e 21/1602688-0, aduz a Recorrente que apresentou “tabela discriminando pormenorizadamente todas as despesas incorridas” (fl. 490), informando que “detinha, no mês que antecede ao registo” da importação, saldo disponível superior a R\$ 562 mil.

Às fls. 449/450 a Recorrente apresentou com a impugnação, e, posteriormente, às fls. 501/502 instruindo o Recurso Voluntário o tal DOC_01_FATURAMENTO, que nada mais é do que um resumo do faturamento mensal e um relatório do faturamento mensal. Trata-se de documentos produzidos unilateralmente e conforme o interesse da própria fiscalizada autuada, que não constituem a menor evidência da origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior.

No que se refere à disponibilidade financeira, aduz a Recorrente que “é originada por meio dos seus recebimentos das operações comerciais e vendas no mercado interno”, e que foi demonstrada “satisfatoriamente através de suas demonstrações contábeis, com os respectivos saldos bancários junto ao Banco Bradesco, referente a conta corrente e aplicação (DOC_02_EXTRATO), nos meses que antecede o registo das operações”.

Às fls. 451 a Recorrente apresentou com a impugnação, e, posteriormente, às fls. 503 instruindo o Recurso Voluntário, o tal DOC_02_EXTRATO, que é o “Extrato de CDBs/Letras” do banco Bradesco referente ao mês de junho/2021, referido anteriormente. O extrato foi emitido em 13/08/2021 e não abrange os meses de julho de agosto/2021, e, conforme explicado, não é possível por meio desse documento demonstrar se houve resgate algum dos certificados listados para viabilizar a transferência bancária à Comissária de Despachos estampada no extrato de fl. 231, referente à DI nº 21/1602688-0.

Com relação à DI nº 21/1399058-9, registrada em 23/07/2021, a Petroz apresentou comprovante de transferência bancária do valor de R\$ 158.728,74 em favor de Open Trade

Exportação e Importação em 20/07/2021 (fl. 368), interveniente que teria realizado o despacho aduaneiro. Consta no Relatório Fiscal que mesmo após intimação e diversos pedidos de prorrogação de prazo, a empresa não apresentou o extrato bancário comprovando essa transferência.

A conta debitada para pagamento à Comissária de Despachos conforme o comprovante de transação bancária (fl. 368) é a conta corrente nº 0077999-7 da agência nº 0332 do Banco Bradesco, de titularidade da importadora Petroz.

Há que se registrar que a Recorrente apresentou às fls. 564, instruindo o Recurso Voluntário, o extrato que indica as movimentações realizadas entre 01/07/2020 e 31/07/2020 dessa conta corrente, estampando a transferência de R\$ 158.728,74 em favor de Open Trade, em 21/07/2020:

19/07/2021	RESGATE DE INVESTIMENTOS	8972802	3.018,52		78.397,05
	TED DIF.TITUL.CC H.BANK	6100632		-78.385,00	12,05
	DEST. Guitta Corretora de				
	DOC/TED INTERNET	6100632		-11,05	1,00
	TED INTERNET				
21/07/2021	RESGATE DE INVESTIMENTOS	8972802	158.728,74		158.729,74
	TRANSF CC PARA CC PJ				
	OPEN TRADE EXPORTACAO E	330764		-158.728,74	1,00
	IMPORTAC				
23/07/2021	RESGATE DE INVESTIMENTOS	8972802	45.000,00		45.001,00
	TRANSF CC PARA CC PJ				
	LEANDRO TABORDA RAMOS	332535		-45.000,00	1,00
	TED-TRANSF ELET DISPON				
28/07/2021	REMET.MARTHA HUANCA MAMANI	1177330	5.000,00		5.001,00
	TED-TRANSF ELET DISPON				
	REMET.MARTHA HUANCA MAMANI	1210199	26.970,00		31.971,00
	TED-TRANSF ELET DISPON				
	REMET.DANIEL CALLISAYA RAM	1675453	25.000,00		56.971,00
Total			569.221,29	-512.251,29	56.971,00

Ou seja, em sede de Recurso Voluntário a Recorrente coligiu aos autos o extrato bancário correspondente ao período da operação (fls. 564), no qual efetivamente se verifica o lançamento do débito relativo à transferência para a Comissária de Despachos. Todavia, tal prova padece de preclusão consumativa. Compulsando o Relatório Fiscal, observa-se que a autoridade signatária franqueou diversas oportunidades à empresa, mediante intimações com prazos sucessivamente prorrogados, para que comprovasse o fluxo financeiro da operação, não tendo a contribuinte exercido seu direito no momento oportuno. E, *ainda que se superasse o óbice da extemporaneidade*, é imperativo ressaltar que a mera prova da transferência (a saída do recurso) e da disponibilidade (o saldo na data) não se confunde com a prova da origem lícita do numerário.

Do extrato de fl. 564 nota-se que, à semelhança do que ocorreu com a DI nº 21/1602688-0, a transferência em favor da Comissária foi suportada pelo resgate de investimentos na mesma data. Tal fato, por si só, é insuficiente para comprovar a legitimidade dos recursos. Admitir que a mera existência de ativos em aplicações financeiras fosse prova de origem importaria em cancelar um mecanismo de “legalização” por simples transposição: bastaria transitar recursos de origem irregular ou desconhecida pelo mercado financeiro para purificar o vício de sua procedência. A prova de origem exige a demonstração do lastro primário e da efetiva contrapartida lícita que permitiu a formação do saldo aplicado, ônus do qual a Recorrente não se desincumbiu.

Ainda sobre a DI nº 21/1399058-9, de acordo com a fatura comercial instrutiva da importação, o pagamento pelas mercadorias foi aprazado para 180 dias. Não obstante o tempo decorrido, não se verifica na peça recursal qualquer menção a pagamento pelas mercadorias, muito menos à respectiva comprovação documental.

Com relação à DI nº 21/2070382-4, esta foi registrada em 28/10/2021, e, por meio de intimação fiscal foram solicitados extratos bancários até a data de 31/10/2021, sem sucesso. Tampouco a defesa apresentou extrato englobando a data de registro dessa operação, deixando de comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação. Os extratos apresentados pela defesa não abrangem a data de registro da DI nº 21/2070382-4.

De acordo com a fatura comercial instrutiva da DI nº 21/2070382-4, o pagamento ao exportador foi aprazado para 90 dias. Não obstante o tempo decorrido, não se verifica na peça recursal qualquer menção a pagamento pelas mercadorias, muito menos à respectiva comprovação documental.

Com relação à DI nº 21/2395596-4, registrada em 14/12/2021, no TIF SEFIA/ALF/CTA nº 1226/2021 a fiscalizada foi intimada a apresentar extratos até a data de 20/12/2021, sem sucesso. Tampouco a defesa apresentou extrato englobando a data de registro dessa operação, deixando de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados para o pagamento dos respectivos tributos aduaneiros. Os extratos apresentados pela defesa não abrangem a data de registro da DI nº 21/2395596-4.

De acordo com a fatura comercial instrutiva da DI nº 21/2395596-4, o pagamento ao exportador foi aprazado para 90 dias. Não obstante o tempo decorrido, não se verifica na peça recursal qualquer menção a pagamento pelas mercadorias, muito menos a respectiva comprovação documental.

Em síntese, mesmo em sede recursal, **não foi comprovada a origem** do recurso utilizado nas transferências feitas para arcar com os tributos incidentes sobre a DI nº 21/13999058-9 e 21/1602688-0, **nem a origem, disponibilidade e transferência** do recurso empregado no pagamento do fornecimento pelo exportador dessas mercadorias. Com relação às DI nº 21/2070382-4 e 21/2395596-4, **não foi comprovada a origem, disponibilidade e transferência** do recurso empregado no pagamento dos tributos, nem do pagamento ao exportador pelo fornecimento das mercadorias.

Cabe registrar ainda que a Recorrente acostou ao Recurso Voluntário às fls. 504/578 um Parecer de Constatação de Situação Econômica-Financeira, cujo objetivo expresso é o de “*analisar a situação financeira-econômica e capacidade da empresa (...) a operar no comércio exterior, analisando sua situação financeira com base nos documentos e Demonstrações Contábeis apresentados pela administração da empresa, para comprovação de sua capacidade financeira para operar no comércio exterior no período que antecede o Registro de Importação das DIs (Declaração de Importação) nº 21/1399058-9, registrada em 23/07/2021 e 21/1602688-0, registrada em 23/08/2021*”. Referido Parecer de Constatação de Situação Econômica-Financeira

não engloba as DI nº 21/2070382-4 e 21/2395596-4, de 28/10/2021, e 14/12/2021, respectivamente.

As conclusões do parecerista foram extraídas das demonstrações contábeis da interessada, sem auditoria. Segundo o subscritor Perito Contador, o Parecer **“não constituiu trabalhos de exame de auditoria das Demonstrações Contábeis-Financeiras ou pretendeu assegurar a veracidade ou autenticidade de documentos e de suas demonstrações contábeis, mas apenas se limitou a análise das demonstrações contábeis, metodologia de análise e conhecimentos difundidos a respeito de análise de situação financeira e capacidade de geração de recursos”**.

A força probante do documento é nula por razões de ordem processual e material.

Primeiramente, opera a preclusão consumativa. O dever de instruir o processo com os elementos necessários à prova das alegações deve ser exercido no momento da impugnação, ou, preferencialmente, durante a fiscalização, quando a empresa foi reiteradamente instada a fazê-lo. A juntada extemporânea de *parecer técnico*, sem a demonstração de justo impedimento, fere o rito processual. Isso porque nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1976, a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, *a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos*. A Recorrente se desincumbiu do ônus de demonstrar que o Recurso Voluntário era o momento oportuno para apresentação do *parecer técnico*, nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1976.

Nem mesmo o princípio da verdade material socorre a Recorrente para tentar superar a preclusão, por hipótese. A verdade material no processo administrativo exige a busca da realidade dos fatos, e não a aceitação cega de documentos produzidos unilateralmente e desprovidos de lastro probatório real. O referido parecer é, por declaração do próprio subscritor, meramente formal: ele admite não ter realizado exame de auditoria, tampouco pretendido assegurar a veracidade ou autenticidade das demonstrações contábeis analisadas. Trata-se, portanto, de uma análise lógica sobre documentos cuja fidedignidade é desconhecida, o que torna as conclusões do perito meramente hipotéticas.

Ademais, o parecer é parcial e seletivo, pois limita sua análise ao período que antecede o registro das importações das DI nº 21/1399058-9 e 21/1602688-0, e, ao silenciar sobre as demais operações que também compõem o auto de infração, o documento falha em oferecer uma visão fidedigna da capacidade financeira da empresa ao longo do período fiscalizado.

Em suma, a verdade material não se atinge com ilações teóricas sobre balanços cuja origem não foi comprovada. Como o próprio perito ressalva que seu trabalho se limitou à “metodologia de análise” sem checagem de lastro, o documento se traduz em mera análise formal de dados cuja autenticidade não foi verificada pelo próprio subscritor. Assim, o parecer não tem o

condão de elidir a presunção de interposição fraudulenta, pois não prova a origem primária dos recursos, mas apenas comenta a sua representação contábil.

Outros elementos trazidos pela Recorrente — tais como contrato de aluguel (fls. 296-298) e de armazenagem em zona primária (fls. 310-316) — são absolutamente inócuos para afastar a presunção de interposição fraudulenta. Tais documentos limitam-se a demonstrar a aparência de estabelecimento comercial e o cumprimento de formalidades logísticas, elementos que não se confundem, nem suprem, a necessidade de comprovação do lastro financeiro das operações de importação. A regularidade formal da instalação física não tem o condão de validar a origem dos recursos vultosos empregados no comércio exterior.

A fragilidade dos argumentos de defesa acentua-se ao analisarmos a nebulosa engenharia financeira utilizada para a integralização do capital social. A alegação de que o sócio administrador teria emprestado R\$ 200 mil a cada um dos demais sócios carece de verossimilhança e suporte fático. Primeiro, porque a movimentação financeira do suposto mutuante demonstra que os valores disponíveis seriam insuficientes para lastrear tais empréstimos, especialmente diante de transferências vultosas para contas de sua própria titularidade no mesmo período. Segundo, porque a ausência dos extratos bancários das pessoas físicas envolvidas impediu a verificação da origem primária desses montantes, restando apenas contratos particulares de mútuo que, isoladamente, não possuem força probante perante o Fisco.

Reforça a higidez do auto de infração o fato de tais empréstimos não terem sido declarados nas DIRPFs originais dos sócios, surgindo apenas em declarações retificadoras apresentadas após o início da fiscalização. Tal conduta revela uma tentativa de adequação documental *ex post facto*, destituída de espontaneidade. A falta de lógica econômica atinge o ápice na saída da sócia Viviane, cuja dívida de R\$ 200 mil foi dada por quitada mediante a cessão de quotas ao credor no valor nominal de R\$ 100 mil, *sem qualquer justificativa de avaliação patrimonial que amparasse tal transação*.

Por fim, a dinâmica operacional e a ausência de documentos que comprovem a efetiva negociação das mercadorias com os fornecedores estrangeiros reforçam a natureza fictícia da autonomia da empresa. A despeito das solicitações da fiscalização, a Recorrente não logrou êxito em demonstrar a celebração dos negócios, limitando-se a alegar que as tratativas ocorreram de forma presencial ou via telefone, sem apresentar qualquer corroboração documental. Tal fragilidade probatória é agravada pelas informações que constavam no próprio sítio eletrônico da empresa na internet (fls. 129-133), que evidenciavam seu caráter de mera prestadora de serviços. O “método de importação” já prescrevia que cabia ao cliente a negociação direta com o fornecedor e a responsabilidade pelo pagamento das mercadorias, o que desnatura a condição de um importador por conta própria.

Esse cenário, somado à revenda das mercadorias de forma subsequente à emissão da nota fiscal de entrada, corrobora o entendimento de que a Recorrente atuou como mera estruturadora formal da operação, sem deter o domínio comercial, financeiro ou os riscos reais do

negócio. Assim, a conjunção de uma integralização de capital sem lastro de origem, mútuos sem fluxo financeiro comprovado, negociações não documentadas e a própria publicidade da empresa sobre seu *modus operandi* consolidam a presunção de que os recursos empregados pertenciam, em verdade, a terceiros ocultos, mantendo-se incólume a acusação fiscal.

Arrematando, embora a Recorrente assevere que forneceu todos os elementos necessários para comprovar que os recursos empregados nas operações autuadas são provenientes de sua atividade comercial, que todos os documentos que atestam sua capacidade financeira, sua atuação lícita, e a concretude de suas atividades comerciais foram integralmente apresentados, não é o que se verifica nos autos.

Conforme se depreende do ordenamento jurídico, a regularidade da importação deveria ser provada mediante a demonstração simultânea e concomitante da origem, da disponibilidade e da efetiva transferência dos recursos empregados.

Essa tríade de requisitos funciona como um sistema de rastreabilidade indispensável: a origem revela a gênese lícita e tributada do capital; a disponibilidade comprova que o importador detinha o lastro financeiro no momento exato dos pagamentos; e a transferência conecta esses dois pontos, assegurando que o recurso migrou pelas vias legais até o fornecedor e os prestadores de serviço relacionados à operação. Tomados de forma isolada, tais elementos são insuficientes. A mera apresentação de extratos bancários ou a comprovação formal de que o pagamento saiu da conta do interveniente não bastaria para elidir a infração, pois, embora demonstre a disponibilidade momentânea, nada diz sobre a causa lícita do numerário.

Nesse contexto, do entendimento consolidado pela SCI Cosit nº 3/2018 se extrai que uma vez configurada uma hipótese de presunção legal, a fiscalização não precisa provar a origem da receita ou do recurso. A simples ocorrência do fato descrito na norma (o "núcleo normativo") é suficiente para que a presunção opere.

Isso porque as presunções legais têm o condão de inverter o ônus da prova, e servem para facilitar a prova em situações em que a demonstração direta do fato (como o conluio oculto na interposição) é particularmente difícil. No caso de interposição fraudulenta, a falta de comprovação da origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos empregados na operação atrai a presunção de que o recurso pertence a terceiro. A não comprovação pelo importador não pode ser arguida por ele para afastar a presunção de que a operação foi feita em favor de outrem, impedindo que o contribuinte se beneficie da própria torpeza ou de falhas em sua escrituração/comprovação para evitar a tributação ou a sanção.

Uma vez configurada a incapacidade financeira ou a ausência de lastro — o chamado "núcleo normativo" da presunção —, o Fisco fica dispensado de provar a origem última do dinheiro ou a identidade do real oculto. O ônus da prova recai integralmente sobre o contribuinte, que deve afastar a presunção relativa mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, sob pena de manutenção do auto de infração.

No caso concreto, resta cristalino que a contribuinte não logrou êxito em elidir a presunção legal que milita em favor da Administração, falhando em tal mister tanto na fase de fiscalização quanto no curso deste contencioso administrativo. Durante o rito fiscal, a omissão da Recorrente foi patente, uma vez que, mesmo após sucessivas intimações e dilações de prazo, quedou-se inerte em apresentar o lastro financeiro das operações.

Em sede de Recurso Voluntário, reprisou os fundamentos da impugnação e tentou suprir sua omissão por meio da juntada extemporânea de extratos bancários e de um parecer econômico-financeiro. Tal tentativa revela-se insuficiente e inidônea, pois, como visto, a origem primária do capital permanecesse não-esclarecida. As aplicações financeiras cujos resgates viabilizaram as transferências às Comissárias de Despacho (DI nº 21/1399058-9 e 21/1602688-0) permanecem sem comprovação de causa lícita dos aportes iniciais. Da mesma forma, o parecer técnico apresentado, por ser meramente formal e seletivo — ignorando parte das operações autuadas e eximindo-se de validar a autenticidade dos dados analisados —, não possui o condão de descaracterizar a infração.

Portanto, diante da manutenção do estado de incerteza sobre a procedência dos recursos e da incapacidade da Recorrente em demonstrar a tríade simultânea de origem, disponibilidade e transferência, a presunção legal de interposição fraudulenta permanece hígida e inabalada. Por conseguinte, a manutenção do auto de infração em sua integralidade é medida que se impõe, devendo a pena de perdimento ser convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, diante da comprovação documental da revenda das mercadorias.

Isso porque nos casos em que a infração é confirmada, mas a mercadoria já não pode ser apreendida por ter sido consumida ou revendida — fato este que pode ser verificado documentalmente por meio das notas fiscais de saída —, a legislação determina a conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro, nos termos do art. 73 da Lei nº 10.833/2003. A regularidade formal da revenda posterior não sana o vício original da interposição, servindo apenas para balizar a aplicação da sanção pecuniária substitutiva.

Soma-se a esse cenário de fragilidade financeira a constatação de vício na instrução documental dos despachos aduaneiros. Além de a autoridade fiscal ter logrado demonstrar que as faturas comerciais apresentadas não retratam a realidade da transação, posto que indicam a Recorrente como adquirente das mercadorias quando, em verdade, esta atuava como mera interposta pessoa, há anomalias cronológicas que também evidenciam inidoneidade: em um dos casos, o documento estampa o número de um conhecimento de embarque que sequer havia sido emitido à época; em outro, a fatura foi gerada após o embarque da carga, momento em que o conhecimento de transporte consignado ao importador já circulava. Tal anacronismo documental retira qualquer presunção de veracidade dos elementos que ampararam o despacho aduaneiro.

A tentativa da Recorrente de transferir ao exportador estrangeiro a responsabilidade pelas inconsistências nas faturas não prospera sob o prisma da legislação aduaneira. É dever do importador zelar pela fidedignidade da instrução documental do despacho,

respondendo pela veracidade das informações e pela conformidade dos documentos apresentados à fiscalização. O anacronismo detectado não constitui mero erro administrativo passível de ser creditado a terceiros, mas evidência material de que a documentação foi confeccionada para dar aparência de legalidade a uma operação já viciada.

Igualmente improcedente a alegação de que a autoridade fiscal deveria ter realizado novas diligências em busca da “verdade material” antes de aplicar a sanção. O princípio da verdade material não impõe ao Fisco o ônus de suprir a inércia do contribuinte ou de buscar provas externas quando as evidências de irregularidade são claras e diretas nos próprios documentos apresentados pelo importador. No caso, a autoridade agiu com base na realidade factual dos autos: documentos inidôneos que não resistem ao confronto cronológico com os conhecimentos de transporte.

Ainda que se admitisse a tese de erro do terceiro, por hipótese, tal argumento seria incapaz de afastar a falsidade ideológica intrínseca à operação. A indicação da Recorrente como adquirente nas faturas comerciais permanece sendo uma informação inverídica, visto que a real natureza da transação, conforme amplamente demonstrado pela presunção de interposição fraudulenta, era a ocultação do verdadeiro responsável pelos recursos e pela negociação. Portanto, a inidoneidade documental é apenas o reflexo instrumental da fraude de interposição, subsistindo plenamente a tipificação do dano ao Erário prevista no art. 105, inciso VI, do Decreto-lei nº 37/1966, dada a apresentação de documento que não corresponde à transação real, ou que contenha informações simuladas para ocultar o verdadeiro adquirente.

O dispositivo é claro ao tipificar como passível de perdimento a mercadoria acobertada por documento falsificado ou adulterado. No caso, a falsidade reside na essência da operação, tornando a documentação imprestável para a comprovação da regularidade da importação. Assim, a manutenção do auto de infração fundamenta-se não apenas na presunção de interposição fraudulenta, mas também na apresentação de documentos inidôneos à fiscalização aduaneira.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas