



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15444.720236/2021-57
ACÓRDÃO	3001-003.961 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMERCIAL AGRICOLA CAMPINAS LTDA E OUTROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 16/12/2016 a 10/11/2017

OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

Nas autuações referentes à ocultação de terceiros que não se alicerçam na presunção estabelecida no § 2º do art. 23 Decreto-Lei nº 1.455/1976, é do Fisco o ônus probatório da ocorrência de fraude ou simulação (inclusive a interposição fraudulenta). Não tendo sido carreados nos autos elementos suficientes à demonstração da infração, a autuação deverá ser cancelada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA GRUPO ECONÔMICO.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo. Necessidade de demonstração da artificialidade da separação jurídica.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-ADMINISTRADOR. ARTIGO 135, INCISO III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN. AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA. AFASTAMENTO DA IMPUTAÇÃO.

A imputação da responsabilidade solidária ao sócio administrador, com fulcro no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, exige a demonstração, além da sua condição de administrador, de conduta individualizada que tenha relação direta e específica com os fatos geradores em relação aos quais se apura o crédito tributário cuja responsabilidade solidária se imputa. Ausente esta demonstração, afasta-se a imputação de responsabilidade solidária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer dos Recursos Voluntários e, no mérito, por unanimidade, em dar-lhes provimento, para cancelar o Auto de Infração e excluir do polo passivo AGRO COMERCIAL CR IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO; COMERCIAL AGRÍCOLA MAGARETTO LTDA. (nova denominação social de CEREALISTA CR SÃO PAULO LTDA.); e CARLOS ALBERTO ROSSI.

Assinado Digitalmente

Marco Unaian Neves de Miranda – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marco Unaian Neves de Miranda, Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Sergio Roberto Pereira Araujo, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow (substituto[a] integral), Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Por economia processual reproduzo o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal em 19/12/2022.

Trata o presente de auto de infração que constituiu e exige multa pela conversão da pena de perdimento dos bens desembaraçados pelas DI registradas entre 16/12/2016 a 10/11/2017 por MAPUAMA PRODUTOS ALIMENTICIOS EIRELLI (CNPJ n. 02.308.620/0001-18), doravante identificada como MAPUAMA, pois essas DI foram registradas como importação por conta própria, mas seriam simulações por ocultarem os reais interessados.

O auto de infração foi lavrado contra COMERCIAL AGRÍCOLA CAMPINAS LTDA, CNPJ: 45.782.083/0001-56, DORAVANTE identificada como COMERCIAL CAMPINAS, OU CAMPINAS, e solidariamente contra:

1. MAPUAMA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELLI (CNPJ n. 02.308.620/0001-18):
2. CEREALISTA CR. SÃO PAULO LTDA (CNPJ.:10.615.750/0001-21), doravante identificada como CEREALISTA, CERALISTA CR ou CR SÃO PAULO;
3. AGRO COMERCIAL C. R. IMP. EXP. LTDA (CNPJ.: 14.276.283/0001-03), doravante identificada como AGRO COMERCIAL;
4. CARLOS ALBERTO ROSSI (CPF: 123.284.098-06)

O auto de infração traz os seguintes elementos para demonstrar a infração:

- A empresa ora fiscalizada, pertencente ao Grupo CR, conforme a imagem extraída do site do grupo e o histórico constante do Anexo 6, possui atuação consolidada na importação de alho e outros produtos agrícolas para a distribuição para as redes de supermercados e restaurantes.
- A empresa possui antecedente de auditoria fiscal que constatou ocultação de interposição fraudulenta:
- Há evidência de simulação nas operações para ocultar que as mercadorias desembaraçadas eram integralmente destinadas a empresas previamente definidas:
- Repasses financeiros para a importadora provenientes das destinatárias das mercadorias anteriores às emissões das notas fiscais, caracterizando adiantamentos:
- Falta de comprovação de negociação própria com fornecedores estrangeiros.
- FALTA DE comprovação de negociação entre importador e clientes nacionais.

Consta do relatório fiscal, para motivar e explicar a AUTUAÇÃO:

RELATÓRIO RESUMO

O presente relatório tem por finalidade demonstrar que, em procedimento de fiscalização na empresa COMERCIAL AGRÍCOLA CAMPINAS LTDA, foram apurados fatos demonstrando que a mesma efetuou operações de comércio exterior como real adquirente, sem o conhecimento do Fisco, através da utilização de interposta pessoa jurídica, a empresa MAPUAMA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI. CNPJ:

02.308.620/0001-18, doravante denominada MAPUAMA.

A interposição restou caracterizada entre o grupo de pessoas jurídicas administradas por CARLOS ALBERTO ROSSI, CPF: 123.284.098-06, constituído pela atuada e pelas pessoas jurídicas CEREALISTA CR. SAO PAULO LTDA (CNPJ.: 10.615.750/0001-21) e AGRO COMERCIAL CR. IMP. EXP. LTDA (CNPJ.: 14.276.283/0001-03), as quais importavam sistematicamente alho proveniente das exportadoras EXPORTACIONES AGRÍCOLAS INFINITO SL, RUMAGO INICIATIVAS SL e MONTEALBO SA, entre os anos de 2016 a 2018 , por meio das operações registradas formalmente em nome da MAPUAMA, conforme as Declarações de

Importação que constituem os objetos dos Auto de Infração lavrados contra cada uma dessas pessoas jurídicas.

.....

4. ORIGEM DA AÇÃO FISCAL Em procedimento de Pesquisa e Seleção Aduaneira verificou-se que, nas importações da empresa MAPUAMA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI, havia indícios de que outras pessoas jurídicas estariam realizando importações em nome desta, inclusive sociedades que já haviam sido flagradas pela Aduana em ocultação. Foi realizada a análise financeira, contábil e operacional que revelaram importadores ocultos em operações da MAPUAMA, bem como evidenciado, através de Ações Fiscais e Diligências em parte dos destinatários de Notas Fiscais de Vendas emitidas pela MAPUAMA durante os anos de 2017 a 2019 que, embora se comportasse ostensivamente promovendo internalização de alho em nome próprio, na realidade isso era feito ocultando do Fisco os reais beneficiários, dentre esses a empresa ora autuada.

Foi realizado o lançamento em desfavor de MAPUAMA, cujo relatório fiscal compõe o Anexo 1 (Relatório Fiscal Mapuama -A115444.720200/2021-73), com base no disposto no Artigo 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que prevê multa de 10% do valor da operação, aplicável à pessoa jurídica que cede o nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, com objetivo de ocultar os reais intervenientes ou beneficiários.

No bojo das mesmas Ações, a diligência efetuada na ora autuada foi convertida em fiscalização (Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº FISCAL TDPF nº 0719500.2021.00488), uma das reais adquirentes das importações, com o fim de aplicar-se a legislação cabível.

5. DO PROCEDIMENTO FISCAL:

Em 02/09/2021, sob o número de procedimento fiscal 0719500.2021.00405, foi emitido o TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL DECEX/EFA2 Nº 246/2021. Nesta ocasião, foi inaugurado o Dossiê de COMUNICAÇÃO nº 13113.017772/2021-98. Foi solicitado que o contribuinte trouxesse aos autos os documentos relativos às aquisições do alho argentino e espanhol no período de 12/2016 a 12/2018. Realizado o pedido de prorrogação de prazo para o cumprimento das exigências, o mesmo foi deferido (fls. 17 do DCC).

Em 17/10/2021, a empresa acostou os documentos de fls. 27 a 2386 bem como o esclarecimento de fls. 2327/2328.

Uma cópia do Dossiê de COMUNICAÇÃO nº 13113.017772/2021-98 contendo todas as intimações, respectivos comprovantes de ciência e demais documentos foi anexado ao presente processo (Anexo 7— Comunicação com o Fiscalizado Intimações).

.....

6. DA ANÁLISE E CONCLUSÃO FISCAL A empresa ora fiscalizada possui grande estatura como adquirente de produtos agrícolas no Comércio Exterior, ultrapassando valor limitador de US\$ 717.000,00 de importações já no ano seguinte ao deferimento da habilitação na modalidade limitada, conforme se extrai da tabela do anexo 6 - Histórico de Importações COML A GRICOLA.

Conforme se observa no item 3 deste relatório, bem como dos documentos trazidos aos autos pelo contribuinte, a empresa tem seu histórico muito consolidado de importações de alho para revenda no mercado interno.

Foram deflagrados vários procedimentos especiais de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior em importadores de alho em 2016, baseados, na época, na IN SRF nº 228/2002. Em relação ao caso em comento, foi gerado o Auto de Infração nº 10074.720550/2016-12, que constatou a interposição fraudulenta no período de 06/2013 a 12/2014 em que a autuada, juntamente com as empresas COML AGRÍCOLA CAMPINAS LTDA, AGRO COMERCIAL RAFALEO LTDA e DISTRIBUIDORA DE LEGUMES BOM REPOUSO LTDA utilizavam-se da empresa PREMIUM COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA para registrar suas importações.

De acordo com os dados obtidos na presente ação fiscal, é de se concluir que após a autuação acima citada, esta sistemática de operações em quantidades expressivas, integralmente repassadas através de Notas Fiscais sequenciais de saída emitidas por ocasião da Nota de Entrada, a partir de 2016, passou a ser reproduzida pela empresa MAPUAMA. Esta cedeu seu nome e passou a se interpor, tal como antes a PREMIUM COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA fazia para estes mesmos adquirentes.

Após as constatações de que as operações comerciais da empresa MAPUAMA não eram próprias, tal como se extrai do Relatório da referida Ação Fiscal, foram diligenciados e fiscalizados alguns dos adquirentes ocultos identificados na ocasião.

Conforme a instrução probatória ali contida, a empresa MAPUAMA funcionou do final de 2016 ao final de 2018 como um núcleo de importação ostensiva de alho proveniente da Argentina e da Espanha sob demanda de grupos de adquirentes ocultos no CEASA, os quais pulverizavam-se para produzir uma aparência de "compradores no mercado interno." A MAPUAMA atuava importando grandes volumes e a destinação das importações realizadas formalmente em seu nome era imediata a seu desembarço e atingia a integralidade das cargas, sistematicamente aos adquirentes apontados.

O Anexo 4 - Repasses para o Grupo CR demonstra como era a sistemática de registros, despacho e emissão de Notas Fiscais de vendas simuladas para as três empresas do grupo CR.

O cotejo entre as DI que constituem o objeto do presente Auto de Infração {Anexo 2 - DI repassadas COML AGR} e Notas Fiscais de saída (Anexo 3 - Notas

Fiscais de Saída) comprovam que se trata de adquirente habitual da quantidade integral do alho importado naquelas operações.

As mercadorias consignadas nestas DI, vindas dos fornecedores estrangeiros EXPORTACIONES AGRÍCOLAS INFINITO, RUMAGO INICIATIVAS SL E MONTEALBO S. A. foram vertidas integralmente, a partir do final de 2016 às empresas do grupo administrado por CARLOS ALBERTO ROSSI (COML AGRÍCOLA CAMPINAS LTDA (CNPJ.: 45.782.083/0001-56), CEREALISTA CR. SÃO PAULO LTDA (CNPJ.: 10.615.750/0001-21) e AGRO COMERCIAL CR. IMP. EXP. LTDA (CNPJ.: 14.276.283/0001-03), onde a divisão dessas importações entre empresas do grupo cria uma ligeira aparência de compras isoladas no mercado interno.

As Declarações de Importação na qual o real adquirente é a COML AGRÍCOLA CAMPINAS LTDA, registradas pela MAPUAMA, são as seguintes:

Número da DI Dia do Registro 1619977062 16/12/2016; 1620489904 27/12/2016; 1700840357 16/01/2017; 1701290245 23/01/2017; 1701719446 31/01/2017; 1710516048 27/06/2017; 1710889960 03/07/2017; 1710959012 04/07/2017; 1711030157 05/07/2017; 1711742882 17/07/2017; 1719561488 10/11/2017.

Quanto a estas operações especificamente, temos, por exemplo, lançamentos de entrada de recursos provenientes da autuada, no Livro Razão ("adiantamentos") com valores substanciais anteriores às emissões das Notas fiscais, fechamento de câmbio ou ao embarque do alho no exterior.

A análise financeira realizada pelos extratos trazido aos autos e demais contas obtidas por RMF corroboram a característica de transitoriedade financeira já detectada nas contas bancárias da MAPUAMA nos processos de habilitação e revisão de estimativa. Também indicam a sustentação financeira destes adquirentes a cada operação.

Quanto ao adquirente aqui analisado, há aportes antecipados, complementados com valores exatos, quando da emissão da respectiva Nota Fiscal de Saída ou do registro da próxima importação, somando os valores das Notas Fiscais de Saída, o que demonstra que antes da formalização da operação o real adquirente já havia pago pelo alho que chegava ao país.

Cite-se o exemplo do TED na conta indicada a seguir, realizado em 17/01/2017:

.....

Este depósito de R\$ 200.00,00 que provém da COML AGRÍCOLA CAMPINAS LTDA, ocorre previamente à DI 17/01290245, registrada em 23/01/2017, consignada na Nota Fiscal de Saída nº 963, emitida em 24/01/2021.

Posteriormente, em 31/01/2017, por ocasião da próxima operação registrada em nome da MAPUAMA para a COML AGRÍCOLA, um novo depósito, desta vez de R\$ 44.474,00, complementa exatamente a chegada ao estrito valor da Nota Fiscal emitida (R\$ 244.474,00), que alberga todo o alho da DI 17/01290245. Vejamos:

....

E assim, sistematicamente, assim como já demonstrado através do livro razão (Al n° 15444.720200/2021 -73), os depósitos revelam que, quando do registro da DI, a adquirente já era a proprietária da carga.

Todas as Notas Fiscais de Saída para o grupo CR são emitidas no mesmo dia ou no dia seguinte ao registro da DI, por ocasião do desembarço. Trazem expressamente no campo "informações complementares" a descrição exata da operação de importação, número da Declaração de Importação de origem das mercadorias.

De acordo com os dados constantes nos documentos exemplificados no anexo 5 - Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico, constata-se o endereço de expedição do terminal Multi-Rio Operações Portuárias S.A., ou mesmo sendo omitido o campo expedidor no CT-e, fato que corrobora o fluxo de Notas Fiscais aqui demonstrado do alho diretamente remetido da alfândega para o grupo, de forma sistemática e organizada com os Despachos.

O produto importado era transferido diretamente do local de desembarço para o estabelecimento do comprador. Considerando que se trata de todo um contêiner, fica patente o prévio conhecimento do adquirente. Nenhuma sociedade empresarial com fins lucrativos arcaria com o risco de perder todo um contêiner de mercadoria se não tivesse o pleno conhecimento de sua garantia de destinatário, e prova disso é a transferência direta e num intervalo mínimo entre o desembarço e a "venda".

De acordo com o apurado na fiscalização operacional na MAPUAMA, esta importadora ostensiva possuía, à época dos fatos, apenas três funcionários, sendo que nenhum deles era alocado em prática comercial.

Em caso completamente distinto da logística da MAPUAMA, a COMERCIAL AGRÍCOLA CAMPINAS é uma empresa comercial, que opera no atacado, e que já tinha o histórico de importar alho por sua conta para oferecer no mercado interno, ou mesmo expondo-os nas lojas do grupo CR, armazenados ou promovendo o comércio por meio dos vendedores do grupo, cujo ofício é a captação, negociação e distribuição dos produtos aos clientes. Em seu ramo de atuação, existe um risco associado que é de, por exemplo, o produto encalhar, e ele assume esse risco quando adquire produtos sem ter certeza sobre o êxito de sua futura comercialização, não sabe se vai haver comprador, quem será o comprador e muito menos quando se dará a venda. E, ainda que exista vinculação predefinida entre a revenda e a importação de mercadorias, esta poderia se dar declaradamente entre tais empresas do mesmo grupo.

...

Indagadas sobre os documentos de negociação (e-mail, folder, contrato), a ora atuada, tampouco a MAPUAMA trouxeram quaisquer desses instrumentos prévios às emissões das Notas Fiscais aqui arroladas envolvendo as operações realizadas.

Considerando que estas Notas fiscais de Saída possuem nas "observações complementares" os números das Declarações de Importação de proveniência do alho, e, em algumas operações, inclusive, o container utilizado na importação, não é minimamente factível que por cerca de dois anos, após o telefonema do titular da importadora ostensiva, cada adquirente do grupo CR tenha aceitado todas as propostas e prontamente ter aceitado toda a carga, sendo a Nota Fiscal instantaneamente confeccionada. Não há dúvidas de que na data de registro das DI estes adquirentes já estavam determinados e deveriam, portanto, se declarar à Aduana brasileira. Entretanto, conduziram suas operações, ostensivamente, de forma oculta.

Conforme já citado, já havia sido constatado que a COML AGRÍCOLA CAMPINAS se ocultava desde 2013, quando enfrentava os limites de habilitação para importar.

Outrossim, a pesquisa no banco de dados que consolida todas as Unidades Aduaneiras da RFB, o sistema Ambiente de Registro e Rastreamento da Atuação dos Intervenientes Aduaneiros, indica que a atuada já esteve envolvida em várias infrações nas operações de comércio exterior, e, especialmente, envolvendo aquisição de alho. O processo administrativo nº 11128.723581/2017-98, por exemplo, comporta a exigência de direitos antidumping que deixaram de ser pagos quando da importação de alhos frescos registrados nas Declarações de Importação (DI) nos 17/1535242-6, 17/1614153-4, 17/1614158-5, 17/1614165-8.

Na integralidade do período de dezembro de 2016 ao final de 2018, conforme apurado na presente ação fiscal, manteve-se oculta do Fisco pois já era visada pela Aduana, sendo os eventos sucessivos descritos acima convergentes de uma prática muito comum entre importadores ocultos, em que o responsável pelas atividades utiliza determinada pessoa jurídica até que o controle fiscal a detecte, após o qual descarta a empresa e constitui uma nova para a manutenção das atividades, novamente em fuga do controle fiscal aduaneiro.

Mais uma vez, obteve-se a prova direta que o atuado foi o real adquirente nas operações realizadas por importadora ostensiva interposta, pois os aspectos quantitativos, qualitativos e temporais das transações aqui descritas comprovam tal fato.

Por se tratar do real importador que nacionalizou as mercadorias para oferecer no mercado interno, a empresa Atuada deveria ter se apresentado à Aduana brasileira em todas as operações, na forma da legislação já disposta. De acordo com a legislação discorrida no tópico 2 deste relatório, a condição de terceiro interveniente na operação de importação impõe a identificação em campo próprio da DI do demandante de cada importação (seja na qualidade de adquirente, seja na qualidade de encomendante), requisito essencial para que tais operações se tornem visíveis para o controle aduaneiro. As informações de todos os registrados como importadores ou exportadores são unificadas, o que permite monitoramento do comportamento e limite de ação de cada participante. Da mesma maneira, os Fiscos das três esferas poderão reconhecê-lo como infrator ou

titular de responsabilidade solidária por infrações decorrentes da operação de importação, ou sujeitando-os às obrigações tributárias principais e acessórias dos tributos que administram.

Pelo que se expôs, na ação fiscal que agora se encerra, comprova-se que a Autuada, em conjunto com outras duas pessoas jurídicas, era uma das verdadeiras beneficiárias do alho registrado nas Declarações de Importação objeto do presente Auto de Infração. Assim, na condição de adquirente oculta, as mercadorias recebidas pela Fiscalizada sujeitam-se a pena de perdimento, eis que a legislação Aduaneira considera expressamente o fato como dano ao Erário, conforme previsto no inciso V, artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pela Lei nº 10.637/02. Na hipótese da revenda ou consumo destas mercadorias, conforme o caso que restará demonstrado no presente relatório, a multa aplicada é a prevista no § 3º do mesmo dispositivo legal.

A autoridade fiscal concluiu que houve a infração de interposição fraudulenta. Mas como não seria possível aplicar a pena de perdimento, constituiu crédito referente à conversão dessa pena pela multa de 100% do valor aduaneiro das mercadorias.

Atribuiu responsabilidade solidária às empresas citadas no início deste relatório com base no que dispõem os artigos 95, 31 e 32 do Decreto-lei n. 37 de 1966, e para o sócio administrador também com base no inciso III do artigo 135 do CTN.

8. DA RESPONSABILIDADE SOLIDARIA - MAPUAMA PRODUTOS ALIMENTICIOS EIRELI CNPJ.: 02.308.620/0001-18).

A matéria da responsabilidade tributária, em primeira instância, é tratada pelos artigos 121,124 e I 2 5 do Código Tributário Nacional, onde são definidas as figuras do contribuinte e do responsável, bem como da solidariedade propriamente dita.

Em inteiro compasso com as disposições insertas no Código Tributário Nacional, o Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro) incorporou em seus artigos 104, 106 e 674 os dispositivos do Decreto-Lei 37/66 (e alterações) que tratam da matéria em comento, na forma do que segue:

....

De acordo com esta sistemática, nas penalidades em operações de comércio exterior, a previsão legal é específica estabelecendo a imputação de responsabilidade solidária por infrações em que a pessoa concorrer para sua prática, no caso a interposta pessoa, juntamente com o importador de fato, bem como para aquela que promover o despacho aduaneiro.

Na subsunção dos fatos à legislação citada, se o importador cedeu efetivamente o seu nome, beneficiou-se com a ocorrência da fraude, assim como quem esteve oculto nas operações de importação. Além das vantagens evasivas em relação a determinados tributos internos e aduaneiros, o importador oculto também se

livra dos deveres jurídicos instrumentais atinentes às operações de importação. Já o cedente de nome (importador ostensivo) possui a vantagem financeira que cobra em contrapartida ao risco, obtendo o retorno financeiro de vários importadores ocultos. Há, portanto, um ajuste de vontades entre as partes, na qual ambos se furtam em demonstrar a relação mútua nas operações de comércio exterior. Mais uma consequência desta ocultação é a concentração das vantagens concorrenciais que distorcem o mercado de importados de forma muito nociva. Assim, quem se beneficia do estratagema, responde de forma solidária com os demais, sem qualquer benefício de ordem.

No caso em comento há a relação indissociável entre os ocultados arrolados no presente Auto de Infração e o importador ostensivo, a MAPUAMA. Dessa forma, responde pela infração consubstanciada no presente Auto de Infração, nos termos dos incisos V e VI, do artigo 95, do Decreto-Lei nº 37/66.

Sendo assim, lavra-se o Termo de Sujeição Passiva Solidária DECEX/EFA2 nº 313/2021, em nome do contribuinte MAPUAMA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI. CNPJ: 02.308.620/0001-18, para a comunicação da atribuição de responsabilidade em relação ao valor integral da multa prevista no § 3º, artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pela Lei nº 10.637/02.

8.1. DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DAS EMPRESAS DO GRUPO CR

A formação dos denominados Grupos Econômicos, conjunto de sociedades que, de algum modo, coordenam sua atuação para maximizar o lucro e a produtividade, diminuir os custos e, assim, garantir posição no mercado, é tendência dentro do cenário econômico brasileiro e mundial.

Seja atuando formalmente (Lei 6.404/76), seja preenchendo requisitos materiais - atuação coordenada para a consecução de determinados objetivos comuns, as pessoas que formam grupo econômico compartilham das obrigações perante o Estado. Esta é a extração que mais se alinha ao resguardo do múnus público insculpido no art. 124, I, Código Tributário Nacional. Este impõe a solidariedade a todos que possuam interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Neste grupo é patente a existência de unidade de direção. Ademais, as empresas aqui arroladas mostram-se ao público externo como grupo econômico através de seu site da internet. Tais fatos, aliados à clara combinação de esforços entre os componentes na persecução de objetivos empresariais, inclusive na prática de importações ocultas sincronizadas através da mesma pessoa jurídica interposta, bem como os pagamentos em conjunto e a divisão das cargas provenientes de cada operação (Declaração de Importação) evidenciam o interesse comum no fato gerador da multa na interposição fraudulenta de terceiros no comércio exterior.

Conforme fartamente demonstrado nos tópicos anteriores deste relatório, tanto a CEREALISTA C. R. SAO PAULO LTDA, CNPJ.: 10.615.750/0001-21, que dividia as operações com a autuada, quanto a AGRO COMERCIAL CR. IMP. EXP. LTDA (CNPJ.:

14.276.283/0001-03, que participava das complementações de depósitos e recebia DI registradas, muitas vezes, no mesmo dia, participaram da ocultação em conjunto, representando o grupo administrado por CARLOS ALBERTO ROSSI. A pulverização da importações não declaradas para as três empresas gera uma aparência de vendas fortuitas de alho da MAPUAMA (importadora ostensiva) no mercado interno que escamoteia a identificação e a unidade do real adquirente do alho, revelando o abuso da personalidade jurídica.

Outrossim, na conversão do perdimento das mercadorias em pecúnia, respondem solidariamente pelo crédito tributário todos aqueles que se ocultaram, ou que tiveram interesse na ocultação dos verdadeiros responsáveis pela transação. Da mesma forma, respondem solidariamente pelo crédito tributário decorrente todos aqueles que concorreram para a prática da infração ou que de alguma forma tenham se beneficiado dela.

A dimensão, função ou participação de cada uma dessas empresas ou agentes no esquema de ocultação é melhor demonstrada nos Autos de Infração que cada uma titulariza, cujo objeto corresponde às mercadorias despachadas para aquela pessoa jurídica através das respectivas Notas Fiscais. Entretanto, pelo interesse comum (art. 124, da Lei 5.172/66), por ter havido conluio e simulação nas operações e pela evidente composição de grupo econômico (art. 95, do Decreto Lei 37/66), as três pessoas jurídicas, bem como seu administrador, são solidários quanto ao crédito tributário constituído neste auto de infração.

.....

8.2. DA RESPONSABILIDADE SOLIDARIA DO ADMINISTRADOR

Como administrador das três empresas no período dos fatos geradores (COML AGRÍCOLA CAMPINAS LTDA, CEREALISTA CR. SAO PAULO LTDA e AGRO COMERCIAL CR. IMP. EXP. LTDA), bem como gestor das transações internacionais em nome da COML AGRÍCOLA CAMPINAS LTDA, CARLOS ALBERTO ROSSI (CPF. 123.284.098-06), possui um histórico de atuação consolidada com importações e comércio atacadista de Hortifrutigranjeiros.

...

Como já demonstrado, o responsável aqui tratado é o representante mais volitivo do esquema de ocultação nas operações arroladas no presente Auto de infração, com participação ativa em todos os processos aduaneiros, desde a habilitação para operar no Comércio Exterior.

Os valores declarados dos seus Lucros e Dividendos Recebidos provenientes destas três empresas, somados, evoluíram de R\$ 422.500,00 no ano calendário de 2016, antes de iniciarem as operações aqui arroladas, para R\$ 1.399.500,00 no ano calendário de 2017, auge das importações fraudulentas realizadas. Ou seja, os lucros vertidos ao titular pessoa física quadruplicaram. Vejamos o extraído das declarações da pessoa física citada:

A evolução patrimonial do referido titular originária das pessoas jurídicas envolvidas no esquema descrito demonstra que gozou dos frutos das vantagens concorrenciais ou benefícios obtidos em decorrência do esquema de ocultação.

Diante do contexto, livrar o referido administrador da responsabilidade aqui tratada seria dar ensejo à continuidade dos atos ilícitos aqui narrados, tornando inócua a autuação da empresa, eis que, como vimos, os operadores ocultos de comércio exterior utilizam diversas empresas como veículos para suas práticas, promovendo reorganizações societárias que escapam ao propósito comercial claro, transparente e lícito.

Assim, diante do quadro fático, comprovado o intuito fraudulento, com interposição de pessoas nas operações realizadas pelo grupo, cuja efetivação ocorreu com a participação direta e pessoal do seu administrador, impõe-se a responsabilização solidária nos termos do art. 135, inciso III, do CTN.

Lavra-se, portanto, o Termo de Sujeição Passiva Solidária DECEX/EFA2 nº 314/2021 em nome do responsável epígrafado (anexo aos autos) para a comunicação da atribuição de responsabilidade, assentando-lhe prazo para que a exigência seja cumprida ou para que apresente impugnação ao crédito tributário e ao vínculo de responsabilidade constantes do referido Termo de Imputação de Responsabilidade.

1 – COMERCIAL CAMPINAS ingressa com recurso e inicialmente apresenta resumo de suas contra razões:

Trata-se de mais um caso da responsabilidade atribuída à adquirente no mercado interno da mercadoria importada pela pessoa jurídica que apresentou para desembaraço as correspondentes declarações de importação.

No caso concreto, o procedimento que deu origem à multa substitutiva ao perdimento da mercadoria relacionou onze declarações de importação.

Contudo, basta rápida leitura do relatório fiscal para constatar que o exame foi dirigido unicamente à Declaração de Importação (DI) nº 17/0129024-5, sendo a conclusão alcançada extrapolada para atingir as demais declarações de importação apresentadas pela importadora MAPUAMA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI.

Adotou-se, portanto, uma espécie de presunção em relação aos fatos vinculados às outras dez declarações de importação, o que é surpreendente por envolver a imposição da multa capital prevista no direito aduaneiro, cujas consequências vão muito além da censura administrativa.

Quer a Impugnante deixar anotado que essa lacuna na apuração dos fatos, por si só, determina a nulidade dos atos sancionadores que lhe foram

direcionados, uma vez que fica na dependência de responder por atos dirigidos a terceira pessoa, que não foram devidamente apurados.

E isso, não é demais enfatizar, em relação à penalidade administrativa capital do direito aduaneiro que, além da sua própria virulência, pode dar causa à representação para fins penais.

Neste contexto, a tese jurídica sustentada pela fiscalização é que se trata de conduta infracional consistente na "ocultação do sujeito passivo". Esta foi a imputação, sendo que a inclusão da Impugnante no polo passivo decorreria do fato de ela ter sido a destinatária dos produtos, adquiridos no mercado interno.

No entanto, como na instrução do auto de infração não foram analisadas todas as declarações de importação, surgem dois vícios que invalidam a acusação fiscal: (i) não restou determinada a modalidade de importação que, de fato, teria ocorrido nas operações; (ii) criou-se uma nova modalidade de interposição fraudulenta presumida, aferida por amostragem, que não consta do texto legal que regula essa matéria.

Aliás, a fiscalização sequer analisou a questão de forma precisa concernente à única operação descrita no relatório de auditoria fiscal (DI nº 17/0129024-5), restando, inclusive para esta, indeterminada e inominada a modalidade de importação. Não determinar a modalidade de importação implica em não descaracterizar importação por conta própria.

De fato, sem utilizar técnica de auditoria adequada que a situação dessa natureza requer, a fiscalização listou onze declarações de importação registradas pela MAPUAMA, apresentou o fluxo físico das mercadorias, mas, inexplicavelmente, somente analisou parcialmente o fluxo financeiro de uma única operação, adotando incorretamente as características dela como representativas das outras, extrapolando as suas conclusões para as demais dez operações, sem proceder à análise, caso a caso.

Não é só. No auto de infração, existe, também, indeterminação da efetiva capitulação pretendida pelo Fisco, uma vez que a fiscalização utilizou três possíveis incisos do art. 674 do Decreto nº 6.759/2009, que regulamentou o art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966, sem especificar precisamente as suas razões, especialmente porque não restou apurado pelo Fisco qual a modalidade de importação que entendeu ter ocorrido: importação por conta e ordem ou importação por encomenda.

De efetivo, verifica-se que a capitulação quanto à responsabilidade pela infração é verdadeiramente genérica, imprecisa e indeterminada, como decorrência lógica da não determinação da modalidade de importação entendida pelo Fisco como praticada.

Basicamente, a tese do Fisco está fundada nos seguintes elementos: (i) a totalidade dos produtos importados e declarados em cada DI foi revendida

para a Impugnante; (ii) existiu proximidade na emissão das notas fiscais de entrada e de saída; (iii) as mercadorias foram remetidas diretamente do recinto alfandegado de desembaraço aduaneiro para o estabelecimento do adquirente no mercado interno; (iv) houve pagamento parcial pela Impugnante com relação às mercadorias adquiridas no mercado interno, em data anterior ao registro da DI nº 17/01290245; (v) os fatos apontados indicariam possível "ocultação do sujeito passivo", dada a omissão da informação do interesse da Impugnante nas declarações de importação, que resultaria, por essa razão, em simulação.

Todos os pontos indicados pela fiscalização serão refutados, demonstrando a improcedência do auto de infração. Serão demonstrados os erros conceituais existentes na autuação; a ausência de provas da prática de ocultação mediante simulação; a utilização de fatos que não se prestam tecnicamente como indicativos de suposta interposição fraudulenta de terceiros; a imprecisão técnica na imputação; a ausência da efetiva comprovação da prática de conduta dolosa consistente na simulação, além de outros pontos.

1.3 - Alega a recorrente preliminarmente em apertado resumo:

1.3.1 - Primeiro – Erros e omissões do procedimento fiscal que determinam a nulidade do ato sancionador, - a fiscalização utilizou a DI nº 17/0129024-5 como único paradigma para sustentação de sua tese com análise equivocada dos valores pagos, que não foram feitos pela recorrente, mas por outra empresa, além do que se equivocou nas notas fiscais de venda, deixando de observar que houve devolução ao importador. A fiscalização estendeu as conclusões dessa DI, com análise equivocada, para as outras DI, comprometendo todo o lançamento. - essa DI indicada acima foi o único caso analisado que consta do relatório de auditoria e a partir do qual o Fisco extrapolou suas conclusões para as outras operações, sem analisar as características das outras importações. No final, em relação às demais declarações de importação não há prova alguma, o que marca a plena nulidade dos questionados atos sancionadores.

1.3.2 - Segundo - Erros e omissões do procedimento fiscal que determinam a nulidade do ato sancionador, - Nulidade por falta de definição pela autoridade fiscal da modalidade de importação em que deveria se enquadrar cada um das importações. Com efeito, ao apresentar os conceitos e não estabelecer a vinculação com os fatos que obrigatoriamente precisam ser comprovados, implica que esses conceitos foram somente informativos, sem qualquer relevância jurídica para a imputação construída no auto de infração. Trata-se de omissão juridicamente relevante, diretamente relacionada à questão abordada no auto de infração, pois na ausência de tal investigação, presume-se, por decorrência, que foram importações por conta própria, justamente como declarado pela importadora. A presunção acima é por decorrência lógica: se a importadora apresentou informações que o Fisco não conseguiu comprovadamente refutar,

prevalece o declarado pelo contribuinte, dado que era dever da fiscalização provar de forma contrária.

1.3.3 - Terceiro - Pontos controversos do lançamento – nulidade - Boa parte do relatório tece comentários sem qualquer vinculação fática com os fatos apurados e erro metodológico na análise fiscal - houve apresentação de uma lista de motivos para prática de infração. Todavia, não está estabelecida vinculação entre esses motivos e as operações analisadas; houve omissão de vinculação e de nexos causal quanto aos fatos apresentados e as modalidades de importação, que é exatamente o tema central do auto de infração; houve utilização de uma metodologia totalmente sem sentido analítico-probatório, inadequada e imprestável para a situação fiscalizada, fundada em fatos incorretos, e houve cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório.

1.3.4 - Quarto – nulidade - O lançamento se apoia em premissas equivocadas que comprometem a sua validade - A primeira premissa, conceitual, (fl. 13), é que a simulação estaria caracterizada pelo preenchimento da declaração de importação, como se fosse esse o documento simulatório para ocultação. A segunda premissa é que no momento do registro da declaração de importação, o adquirente do produto no mercado nacional não pode ser conhecido. As duas premissas/conceitos são incorretas e insuficientes para caracterização de ocultação do sujeito passivo, como se demonstrará.

1.3.5 - Quinto - nulidade por que inexistem provas e houve prejuízo à Defesa.

1.3.6 - Sexto - Nulidade por que o lançamento é indeterminado na responsabilização da impugnante: - a fiscalização não apresentou a fundamentação legal da responsabilidade da Impugnante pela suposta infração. Trata-se de omissão juridicamente relevante e que implica diretamente na declaração de improcedência do auto de infração; ainda assim analisando por hipótese, a autoridade de lançamento ainda não teria especificado qual entre os incisos V e VI do artigo 95 do DL 37 de 1966 se enquadraria a responsabilização, já que todas essas são excludentes.

1.3.7 - Sétimo - Nulidade por ter a autoridade fiscal adotado premissa incorreta, o que implicou em conclusão incorreta – importar não é o mesmo que realizar despacho aduaneiro.

- A questão realmente nuclear a ser verificada não é a declaração de importação, seu preenchimento, ou mesmo o despacho, na verdade é a importação e sua motivação, etapa anterior ao despacho aduaneiro; e no caso a importação decorreu de decisão exclusiva assim como por conta e risco unicamente da importadora MAPUAMA; e não existe nos autos prova ou documento coligido pelo Fisco comprovando alguma ingerência de qualquer natureza da Impugnante para que a MAPUAMA realizasse a importação, seja por conta e ordem, seja por encomenda.

1.4 - No mérito alega 1.4.1 - Primeiro ponto - todas as aquisições de alho realizadas pela Impugnante e fornecidas pela MAPUAMA: sempre foram compras realizadas no mercado interno, sem qualquer determinação para que a MAPUAMA promovesse alguma importação. não existe um único documento vinculando a Impugnante a uma solicitação ou contratação da MAPUAMA para realizar qualquer uma das importações de alho incluídas no auto de infração. Vale dizer, a Impugnante não contratou, a qualquer título, a MAPUAMA para que esta importasse os produtos revendidos.

1.4.2 - Segundo ponto - todos os pagamentos da primeira parcela (quando houve mais de uma) ou da parcela única, ocorreram após a chegada das mercadorias no Brasil: e não existiu absolutamente ilegalidade ou propósito de ocultação de qualquer natureza quando houve pagamento pelos produtos, mesmo antes do registro da declaração de importação, dado que a compra se deu quando as mercadorias já estavam importadas vale dizer, o critério material da importação estava consumado, com a transposição de fronteira. Nesse cenário, é absolutamente natural - inclusive permitido e previsto na legislação tributária - os produtos desembaraçados seguirem diretamente do recinto alfandegado para o estabelecimento do comprador no mercado interno.

1.4.3 - Terceiro ponto - não existe nos autos a demonstração de conduta dolosa, consistente em ato simulatório para ocultação de um suposto real adquirente. Com relação a isso, o Fisco considerou que a conduta estaria caracterizada pela DI preenchida.

1.4.4 - quarto ponto - os fatos listados pela autoridade fiscal como evidências não constituem provas de interposição fraudulenta, as operações da recorrente com a importadora não ultrapassam a 3% do total que adquire, o que desautoriza se falar em relações habituais.

1.4.5 - quinto ponto - inexistência de provas que tenha um nexo causal que demonstre a participação da recorrente nas negociações das importações: - não há qualquer elemento de prova estabelecendo nexo causal entre a importação pela MAPUAMA e a demanda da Impugnante para que a importação fosse realizada, com posterior revenda. O que torna o auto de infração improcedente pela ausência de demonstração da ocorrência do fato jurídico, de modo a possibilitar a sua subsunção à tipificação legal utilizada. Registre-se: o Fisco sequer determinou se tratava de importação por encomenda ou importação por conta e ordem.

1.4.6 - Sexto ponto - As proximidades entre datas de emissão das notas fiscais de entrada e as de saída não constituem provas de interposição fraudulenta, e nem isso se deu com todas as importações.

1.4.7 - Sétimo ponto - MAPUAMA ao fazer importações assumiu os riscos de uma operação comercial desse tipo e para esse produto. -

1.4.8 - Oitavo ponto - Inexistência de prova de simulação e de conduta dolosa nas operações incluídas no lançamento. - não determinou a condição jurídica da Impugnante, se real adquirente ou encomendante predeterminada, o que implica na impossibilidade jurídica de subsunção dos fatos à norma jurídica, justamente porque os fatos jurídicos não foram descritos corretamente, na sua plenitude necessária. neste caso, ocultação do sujeito passivo, ainda que na qualidade de responsável tributário, é totalmente estranho à capitulação da sanção no art. 689, inciso XXII, do decreto nº 6.759/2009. .. : a não determinação da modalidade de importação realizada, impossibilita a capitulação em uma das hipóteses legais para fins de aplicação de sanção concernente à conduta descrita. .. a fiscalização não demonstrou e comprovou a existência do elemento subjetivo fundamental do tipo aduaneiro: a prática de ocultação mediante conduta dolosa consistente em simulação.

2 - MAPUAMA ingressou com recurso por meio do qual alega:

- Já foi penalizada pelas mesmas importações - A ora Impugnante foi autuada, através do processo administrativo nº 15444.720200/2021 -73, na condição de "cedente do nome", sendo-lhe imputada a multa de 10% do valor aduaneiro, prevista no artigo 33, da Lei nº 11.488/2007
- Ilegitimidade passiva - o presente auto de infração pretende é imputar ao Importador dito ostensivo a responsabilidade solidária pela multa cuja tipicidade é legalmente imputada ao Contribuinte ao qual se atribui a conduta de ser o sujeito passivo oculto na importação;
- Houve derrogação da multa por conversão com o advento da multa por cessão de nome - o advento da multa de 10% instituída pelo art. 33 da Lei nº 11.488/07 aplicável à hipótese de pessoa jurídica que ceder o nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários - não mais se justifica a aplicação ao importador ostensivo da multa de 100% prevista no artigo 23, inciso V, do DL nº 1.455/76; aplicável esta na hipótese de ocultação do sujeito passivo, ao chamado real comprador; A pretensão fiscal nessa cumulação de multas viola tanto o Princípio da Tipicidade Cerrada, quanto da Legalidade. A uma, porque existe uma capitulação específica para cada uma das condutas, ceder e deixar-se acobertar; a duas porque a autoridade não pode imputar como ilegal, de forma generalizada, todas as importações e todas as aquisições de mercadorias no mercado interno, sem a mínima preocupação em individualizar condutas. A penalidade de perdimento ou conversão afeta o acobertado e a multa de 10% o acobertante. Considerar diferente ou misturar as duas multas representa confundir o disciplinamento legal. Com efeito, a responsabilidade por infrações prevista no Decreto-Lei nº 37/66 difere da interpretação que lhe pretende conferir a Fiscalização, neste lançamento. Cita decisões em acórdãos.
- O lançamento está desacompanhado de provas que a importadora tenha cometido a infração - da narrativa do auto de infração, trata-se de presunção carente de elementos probatórios conclusivos, sem qualquer alicerce que

demonstre ter ocorrido ajuste prévio doloso entre o Importador e o adquirente das mercadorias comercializadas no mercado interno. A Autoridade Fiscal limitou-se a levantar as notas-fiscais emitidas pela Impugnante e, sem qualquer critério de individualização das condutas, transformou todos os Clientes em sujeitos passivos de autos de infração de multa de conversão da pena de perdimento, lavrando "termos de sujeição passiva solidária" contra a MAPUAMA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI, em todos os processos, de modo que, na prática, caiba-lhe uma sanção do 110%. São exemplos de processos iguais: 15444.720236/2021-11, 15444.720238/2020-11 e 15444.720239/2021-59.

- O dados constantes nos autos demonstram que não se deu a destinação dos bens desembaraçados imediatamente como descreveu a autoridade fiscal.
- Que não há provas de que a MAPUAMA tenha sido contratada por qualquer uma de suas clientes, ou que não tenha realizado essas importações assumindo os riscos desse empreendimento; ressalta que as importações e revenda das mercadorias deve levar em consideração as características do mercado desse tipo de produto, e que há oportunidade para negociar enquanto em trânsito. E que não há na lei impedimento para isso.
- não há qualquer prova de que os clientes no Brasil tenham negociado com o exportador, tampouco arcado com custo financeiro de operação de comércio exterior realizada. No caso presente, os elementos apontados no lançamento para configurar a infração ou são inexistentes ou inaptos a caracterizar a subsunção do fato à norma • O lançamento aponta a existência de adiantamentos como evidência de se tratar de interposição fraudulenta, mas isso não ocorreu com o alho proveniente da Espanha, por via marítima, objeto de 4 das declarações revisadas; e nas outras DI do alhos provenientes da Argentina por via rodoviária, os adiantamentos se justificam como garantia de preferência em um mercado competitivo e com alta demanda, e por serem commodities perecíveis. De qualquer forma os produtos vedidos somente foram quitados integralmente semanas após a entrega.
- O lançamento se apoia em teses desacopladas da realidade dos fatos e da maneira de negociação do tipo de produto; e não há adiantamentos como sugerido genericamente pelo lançamento - No caso presente, a Auditora Fiscal construiu uma tese sobre determinados Clientes da Impugnante, a de que não teriam condições de obter suas próprias habilitações no SISCOMEX e procurou encaixar as importações efetuadas pela Contribuinte em uma trama de ajuste doloso; isto tudo sem estar sequer atenta a datas e fatos reais e sem se preocupar, nem mesmo, em demonstrar, caso a caso, em que consistiu a fraude. Note-se que da listagem de vinte e um adquirentes, há alguns que fizeram uma ou duas aquisições de mercadorias, outros que devolveram o conteúdo adquirido. Na esmagadora maioria dos casos, não existe qualquer

pagamento a título de sinal ou garantia de compra. Tudo isto demonstra a irrazoabilidade da tese a absoluta falta de provas do cometimento da infração.

3 - Cerealista são Paulo ingressou com impugnação por meio da qual alegou ilegitimidade passiva, por não ter sido parte nas operações tratadas neste auto de infração; e que não há provas de confusão patrimonial entre as empresas do grupo CR colocadas no polo passivo.

4 – Agro Comercial C R ingressou com impugnação por meio da qual alegou ilegitimidade passiva, por não ter sido parte nas operações tratadas neste auto de infração; e que não há provas de confusão patrimonial entre as empresas do grupo CR colocadas no polo passivo.

5 – O Sr. Carlos Rossi ingressou com recurso por meio do qual alegou:

- As empresas do grupo CR atuadas são autônomas entre si, existem há muito tempo, têm existência regular, têm substância econômica, têm endereços reconhecidos, têm empregados, são contribuintes regulares e cadastrados nos órgãos do Estado.
- A INSUBSISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO porque não há materialidade do dano ao Erário e não tem consistência fático-jurídica as defesas apresentadas pelas sociedades nas quais participa, além das impropriedades jurídicas presentes nos atos sancionatórios, demonstraram que o dano ao Erário que fundamenta as questionadas penalidades não se materializou em face da diminuta participação dessas aquisições nas operações de compras de alho realizadas pelas empresas.

Essa participação não passou de 2,49% das compras totais realizadas pela empresa COMERCIAL AGRÍCOLA CAMPINAS; de 2,56%, da AGRO COMERCIAL C.R.; e, de 2,24% da CEREALISTA C.R. SÃO PAULO, no período abrangido pela fiscalização (dez/2016 a dez/2018). Ademais, todas as aquisições foram ultimadas e liquidadas por transferências bancárias de cada interessada, observada a localização e a necessidade de cada uma delas, sendo a principal estabelecida na cidade de Campinas e as outras duas na capital do Estado, em box próprio, conforme ilustração apresentada mais adiante. Daí a justificativa para a divisão das aquisições entre as três empresas.

Assim, por todos os ângulos possíveis, restou demonstrado que o dano ao Erário, além da ausência de materialidade, não tem consistência fático-jurídica.

- Ilegitimidade passiva, falta de sustentação probatória para o fundamento legal da responsabilização, equívoco no critério de seleção do sócio a compor a sujeição passiva:

a responsabilização centrada no artigo 135, III, do CTN pressupõe a prova da vantagem pessoal haurida, o que exige a precisa identificação do sócio beneficiado, quando a pessoa jurídica possui mais de um sócio.

No caso vertente, mesmo não demonstrando a prática de qualquer ato relacionado especificamente com as importações ou aquisição das mercadorias no mercado interno e mesmo diante da constatação de mais de um sócio administrador (como gravado no contrato social anexo), a fiscalização decidiu incluir no polo passivo de forma solidária, apenas, o ora Impugnante.

Perpetrou-se, assim, uma espécie de seleção para a indicação do responsável, pela seguinte razão:

Como já demonstrado, o responsável aqui tratado é o representante mais volitivo do esquema de ocultação nas operações arroladas no presente Auto de infração, com participação ativa em todos os processos aduaneiros, desde a habilitação da empresa autuada para autuação no Comércio Exterior.

A evolução patrimonial do referido titular originária das pessoas jurídicas envolvidas no estratagema descrito demonstra que gozou dos frutos das vantagens concorrenciais ou benefícios obtidos em decorrência do esquema de ocultação.

Em primeiro lugar, não há prova de que o Impetrante tenha participado da importação da responsabilidade exclusiva da importadora, uma vez que a aquisição da mercadoria pelas pessoas jurídicas das quais participa, em conjunto com os demais sócios, se ultimou no mercado interno.

Vê-se, como será detalhado mais adiante, que a sua responsabilização restou centrada no fato de ter providenciado a habilitação da empresa controlada pela sua família para atuar no Comércio Exterior. Ora, esse ato não autoriza concluir que tenha autorizado, de forma individual, a aquisição das mercadorias objeto do crivo fiscal.

Ciente dessa lacuna probatória, a ilustre autuante construiu a tese de que "a evolução patrimonial do referido titular" teve origem no "esquema de ocultação". Vale dizer: que o lucro que lhe foi distribuído teria origem exclusiva nas operações sindicadas. Respeitosamente, essa tese é absurda e ofensiva, como demonstrado a seguir.

.....

Não tem qualquer nexos causal demonstrado. E tudo isso vinculado à acusação que, além da multa administrativa capital, pode dar origem à responsabilização criminal do Impugnante. Ora, nesse contexto, não há espaço para recepcionar juízos pessoais da responsável pela fiscalização. Aliás, em âmbito algum.

Não é só. A conclusão do termo fiscal aponta juízo ainda mais parcial e ofensivo.

Diante do contexto, livrar o referido administrador da responsabilidade aqui tratada seria dar ensejo à continuidade dos atos ilícitos aqui narrados,

tornando inócua a autuação da empresa, eis que, como vimos, os operadores ocultos de comércio exterior utilizam diversas empresas como veículos para suas práticas, promovendo reorganizações societárias que escapam ao propósito negocial claro e lícito.

Chega a ser um absurdo inominado sustentar que foram empresas utilizadas para práticas de reorganização societárias que "não guardam relação negocial clara e lícita, máxime que as três empresas possuem os mesmos sócios-administradores". Ora, onde está a ilegalidade da participação societária conjunta? Isso é uma particularidade exclusiva das referidas empresas?

Aliás, se a Agente Fiscal tivesse examinado os dados cadastrais e contratuais das pessoas jurídicas em questão teria notado que uma empresa está localizada em Campinas (a principal), enquanto as outras duas em São Paulo. Assim, a estruturação empresarial seria formada por pessoas jurídicas distintas ou por meras filiais, que nem sempre corresponde à estruturação mais eficiente.

Bem, no ponto que realmente é decisivo para o deslinde da presente controvérsia, se as três empresas possuem os "mesmos sócios administradores", cabe reiterar a indagação: por que, então, a escolha do ora Impugnante como o único responsável? Por que torná-lo o único responsável?

E mais: qual o elemento de prova coligido pelo Fisco que atestou sua participação, de forma pessoal, nas operações fiscalizadas e na negociação e aquisição das mercadorias no mercado interno, objeto da questionada autuação? Fica o desafio para a indicação desses elementos de prova.

.....

... necessário que, para fins de responsabilização pessoal do administrador, que o Fisco demonstre e comprove que a referida pessoa praticou atos de gestão que poderiam ser considerados passíveis de enquadramento no art. 135, III, do CTN, o que não foi demonstrado, no caso vertente.

Assim, o ato de responsabilização restou baseado numa suposição, pois não foi demonstrada a conduta típica. Ora, o Fisco, para fins de imputação de responsabilidade, deve, obrigatoriamente, demonstrar mediante documentos hábeis e idôneos, que a pessoa física incluída no polo passivo de forma solidária praticou algum ato relacionado com a conduta considerada infracional.

No caso vertente, como exaustivamente demonstrado, essa providência não foi concretizada, o que torna ilegal a responsabilização atribuída ao Impugnante.

Assim sendo, o Impugnante pede que a sua defesa seja recebida e devidamente processada, a fim de garantir a sua exclusão do campo de

responsabilidade em face dos atos sancionatórios aplicados às pessoas jurídicas.

Em seu acórdão, A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 decidiu por rejeitar as preliminares e considerar no mérito improcedentes as impugnações apresentadas.

Em 29/12/2022 a empresa COMERCIAL AGRICOLA CAMPINAS tomou ciência do acórdão de impugnação. E em 30/01/2023 solicitou a juntada de recurso voluntário, que, de forma geral, repisou a argumentação trazida em sua impugnação.

Em 02/01/2023 a empresa AGRO COMERCIAL CR IMPORTACAO E EXPORTACAO tomou ciência do acórdão de impugnação. E em 30/01/2023 solicitou a juntada de recurso voluntário, que, de forma geral, repisou a argumentação trazida em sua impugnação.

Em 02/01/2023 foi dada ciência do acórdão de impugnação à empresa COMERCIAL AGRICOLA MAGARETTO LTDA (nova denominação social da empresa CEREALISTA CR. SÃO PAULO LTDA). Em 30/01/2023 a empresa MAGARETTO solicitou a juntada de recurso voluntário, que, de forma geral, repisou a argumentação trazida em sua impugnação.

Em 29/12/2022 foi dada ciência do acórdão de impugnação ao Sr. CARLOS ALBERTO ROSSI. Em 30/01/2023 o Sr. Carlos Alberto solicitou a juntada de recurso voluntário, que, de forma geral, repisou a argumentação trazida em sua impugnação.

Em 12/01/2023 foi dada ciência do acórdão de impugnação à empresa MAPUAMA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA. A empresa MAPUAMA não apresentou recurso voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marco Unaian Neves de Miranda - Relator

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem aos requisitos formais, portanto, deles tomo conhecimento.

Tomemos para análise **o recurso voluntário apresentado pela empresa COMERCIAL AGRICOLA CAMPINAS.**

Sobre a não determinação da modalidade de importação e indeterminação da capitulação pretendida pelo fisco

Em seu recurso a empresa alegou que a fiscalização não determinou qual teria sido a modalidade de importação terceirizada que entendeu ter sido praticada (se por conta e ordem

ou se por encomenda, de forma a possibilitar a ocultação da recorrente), e isso configuraria vício insanável. O acórdão recorrido tratou da questão de maneira que entendo correta, argumentando que o Decreto-Lei nº 1.455 de 1976 não traz definições a respeito das modalidades de importação realizadas, para aplicação da penalidade prevista no Inciso V do Art. 23 basta que seja comprovada a ocultação mediante fraude ou simulação.

De toda forma, aprofundando a análise dos autos, e especialmente do relatório que acompanha o auto de infração, folhas 12 a 50, pode-se chegar à conclusão do que entendeu a fiscalização. Logo na primeira página do relatório, folha 12 do processo, trouxe a fiscalização:

As referidas operações foram efetuadas sem a observância da legislação, em especial o art. 80, inciso I, Medida Provisória nº 2.158-35/2001, bem como Instrução Normativa SRF nº 225/2002, reproduzida na IN RFB Nº 1.861/2018, que estabelece os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na qualidade de adquirente predeterminado.

O referido Art. 80 Inciso I traz.

Art. 80. A Secretaria da Receita Federal poderá:

I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora ou exportadora por conta e ordem de terceiro; e (Redação dada pela Lei nº 12.995, de 2014)

Já a Instrução Normativa 225/2002, vigente a época dos fatos, estabelecia requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas por conta e ordem de terceiros. Ou seja, no entendimento da fiscalização a legislação não observada pelo contribuinte tratava exclusivamente da importação por conta e ordem.

Ainda, à folha 20, a fiscalização, quando transcrevia longa análise a respeito da legislação sobre ocultação no comércio exterior definiu claramente que o termo adquirente se referia as operações em nome próprio por conta e ordem de terceiro.

Assim, a partir da vigência da Lei nº 11.281/2006, a importação por meio de terceiros, que inicialmente albergava todos os casos, independentemente da origem dos meios, passou a ser denominada “por conta e ordem” se os recursos se originam de terceiro que contratou o serviço, ou “por encomenda” se o prestador de serviço contratado utiliza meios próprios. Vale dizer que passaram a ser três as possibilidades: 1. operação em nome e por conta própria, 2. **operação em nome próprio por conta e ordem de terceiro (chamado de adquirente)** e 3. operação em nome próprio por encomenda (conforme solicitado por encomendante).

Nota-se que no relatório fiscal a fiscalização se referiu diversas vezes à empresa COMERCIAL AGRICOLA CAMPINAS como adquirente, ou real adquirente, ou adquirente oculta, e em nenhum momento, se referiu à empresa como encomendante. A palavra encomendante foi utilizada somente quando a fiscalização discorria em tese sobre a questão da ocultação, nunca para definir a situação da empresa COMERCIAL AGRICOLA CAMPINAS no caso concreto.

Do exposto, a conclusão que se chega é de que a fiscalização acusou a empresa COMERCIAL AGRICOLA CAMPINAS de ser a adquirente de mercadorias importadas por sua conta e ordem pela empresa MAPUAMA. Não entendo que exista indeterminação da capitulação pretendida pelo fisco.

Nesse aspecto não assiste razão à recorrente.

Sobre a alegação de que o exame da fiscalização foi dirigido unicamente à Declaração de Importação 17/0129024-5, e a conclusão alcançada foi extrapolada para atingir as demais declarações de importação. Primeiramente entendo que a questão é referente ao mérito e não enseja nulidade do auto de infração. O relatório fiscal, se referindo as Declarações de Importação objeto do auto de infração, trouxe:

Quanto a estas operações especificamente, temos, por exemplo, lançamentos de entrada de recursos provenientes da autuada, no Livro Razão (“adiantamentos”) com valores substanciais anteriores às emissões das Notas fiscais, fechamento de câmbio ou ao embarque do alho no exterior.

Seguindo na leitura do relatório, não há qualquer análise a respeito de lançamentos no livro diário (adiantamentos), ou de fechamento de câmbio. Há uma análise, que o relatório denominou financeira, a respeito dos pagamentos efetuados pela empresa CAMPINAS à empresa MAPUAMA, e essa análise, de fato, se restringe a Declaração de Importação 17/01290245.

Tentando compreender as acusações, nota-se que o anexo 1 do Relatório Fiscal, folhas 51 a 92, que se constitui no relatório fiscal do processo que aplicou a multa de cessão de nome na empresa MAPUAMA, traz mais informações. A mesma análise financeira que foi feita para DI 17/01290245 é feita também para as DIs 1620489904 e 1700840357, também objeto deste auto de infração. Ainda, o anexo 1 cita um anexo 6, que não foi transposto para os autos deste processo, onde estariam registradas contas de adiantamento do livro razão, que supostamente comprovaria adiantamentos antes das respectivas operações de importação.

Do exposto, o alegado pelo recorrente não é exato em representar o que está registrado nos autos, todavia, sua argumentação é pertinente. Sem ainda entrar no mérito se teria algum valor acusatório, de fato, a suposta análise financeira a respeito dos pagamentos realizados por CAMPINAS à MAPUAMA foi realizada apenas em relação a três Declarações de Importação e extrapolada para atingir às demais importações que foram objeto do auto de infração.

Nesse aspecto, entendo que assiste razão à recorrente, a argumentação da fiscalização não poderia ter sido extrapolada para às demais Declarações de Importação sem a indicação dos fatos referentes à essas operações. Inclusive, em seu recurso, a empresa CAMPINAS demonstra que para as seis últimas declarações de importação, não houve pagamentos referente a vendas de mercadorias antes do registro da DI.

Sobre a alegação de ausência de provas da participação da recorrente nas operações de comércio exterior. Questões relacionadas ao pagamento. Aquisição no mercado interno.

Em síntese, o fisco fundou sua acusação se baseando nos seguintes elementos: (1) a totalidade dos produtos importados e declarados em cada DI foi revendida para a empresa CAMPINAS; (2) existiu proximidade na emissão das notas fiscais de entrada e de saída, as mercadorias foram remetidas diretamente do recinto alfandegado de desembarço aduaneiro para o estabelecimento do adquirente no mercado interno, empresa CAMPINAS; (3) a empresa MAPUAMA dispunha de a época dos fatos de apenas 3 funcionários, nenhum deles alocado em prática comercial (4) houve pagamento parcial pela recorrente com relação às mercadorias adquiridas no mercado interno, em data anterior ao registro de três das onze Declarações de Importação objeto do auto de infração.

A respeito da totalidade dos produtos importados terem sido revendidos para a empresa CAMPINAS, há de se considerar que a empresa CAMPINAS, e aparentemente isso é fato incontroverso nos autos, possuía grande estatura como adquirente de produtos agrícolas, especialmente para revenda de alho no mercado interno. Nesse contexto, considerando esse ser o ramo de especialização da empresa no qual, conforme se depreende dos autos, transacionava altos volumes da mercadoria para revenda, não parece desarrazoada a tese da empresa de que comprou a mercadoria no mercado interno. Aparentemente a empresa CAMPINAS dispunha de capacidade para revenda dessas mercadorias de maneira adequada, e a compra de um inteiro lote, ou contêiner, de alho no mercado interno para atender suas necessidades operacionais não parece indicar qualquer tipo de anomalia para o ramo de atuação. O tipo de mercadoria em questão é perecível e, em tese, somente compraria um contêiner inteiro quem tivesse capacidade operacional para realizar a revenda em tempo razoável, e aparentemente esse era o caso da empresa CAMPINAS. Se a empresa CAMPINAS dispunha da capacidade para girar seu estoque em tempo hábil, não se pode afastar a hipótese de que, em lhe sendo oferecido no mercado interno um contêiner inteiro da mercadoria essa não se dispusesse a comprá-lo imediatamente.

A respeito da proximidade entre as datas de emissão das notas de entrada e saída; e a remessa das mercadorias diretamente do recinto alfandegado para a recorrente; temos que, em que pese isso se configure em um indício de que houve uma importação indireta, isso não a comprova. De fato, não há nos autos prova de que a empresa CAMPINAS tenha adquirido as mercadorias no exterior. A empresa MAPUAMA, e isso aparentemente também é fato incontroverso, também atuava no ramo de comercialização de alho, e, salvo exista prova em contrário, não se pode descartar a hipótese de que ela tenha adquirido os produtos no exterior. Quando analisando a capacidade operacional da empresa MAPUAMA, a fiscalização se restringiu a apontar que a época dos fatos a empresa dispunha de somente 3 funcionários. Realmente, aparentemente trata-se de uma folha de pagamento enxuta, mas esse fato por si, não é suficiente para desconsiderar a hipótese de a empresa ter realizado a aquisição das mercadorias no exterior. Com a devida vênia, do que consta nos autos, e em que pese o volume não seja desprezível, a operação da empresa MAPUAMA não aparenta ser de grande complexidade e não se pode descartar a hipótese de que o sócio administrador realizava atividades comerciais da empresa (compra e venda), como aliás é o que ocorre em muitas empresas de pequeno e médio porte. Além disso, nos autos não é possível encontrar qualquer análise a respeito da capacidade

financeira da empresa MAPUAMA. Ainda, o fato da empresa MAPUAMA contar com uma folha de pagamento enxuta, a princípio, em nada implica a empresa CAMPINAS.

Em relação ao pagamento parcial pela recorrente com relação às mercadorias adquiridas no mercado interno, em data anterior ao registro de três das onzes Declarações de Importação objeto do auto de infração entendo que isso não se constitui em prova de ocultação mediante fraude ou simulação. Note-se que o adiantamento de recursos é uma prática comum em aquisições no mercado interno e a sua existência não comprova interposição fraudulenta. Aprofundando o argumento, na medida que os pagamentos são realizados em uma operação de compra e venda, mesmo antes da entrega das mercadorias, a princípio, passam a fazer parte do patrimônio da recebedora, e sua eventual utilização não pode ser considerada como utilização de recursos de terceiros. Ademais, a fiscalização não fez análise a respeito dos pagamentos realizados ao fornecedor no exterior, o que seria esperado para tentar identificar o responsável pela operação.

Nas autuações referentes a ocultação comprovada (que não se alicerçam na presunção estabelecida no § 2º do art. 23 Decreto-Lei nº 1.455/1976), o ônus probatório da ocorrência de fraude ou simulação (inclusive a interposição fraudulenta) é do fisco. Os elementos de prova devem ser conclusivos e comprovar as condutas dolosas imputadas, o que não ocorre no caso em questão.

Pelo exposto, entendo que assiste razão ao recorrente, e o auto de infração deve ser cancelado.

Tomemos para análise em conjunto os **recursos apresentados por AGRO COMERCIAL CR IMPORTACAO E EXPORTACAO e por COMERCIAL AGRICOLA MAGARETTO LTDA (nova denominação social da empresa CEREALISTA CR. SÃO PAULO LTDA).**

Nota-se dos autos que as operações objeto do auto de infração envolveram unicamente as empresas MAPUAMA e CAMPINAS. Realmente, não há nos autos qualquer documento ou prova demonstrando que as Recorrentes tiveram minimamente alguma participação nos fatos relacionados às operações incluídas no auto de infração. Não há provas comprovando a prática de importações ocultas sincronizadas através da mesma pessoa jurídica. Não há prova de que haja irregularidades na pulverização de vendas de mercadorias importadas para as empresas do grupo CR. Não há irregularidade na venda de mercadorias importadas para diferentes empresas de um mesmo grupo. Essa prática não pode ser tomada, sem a devida comprovação, como estratégia para gerar suposta aparência de regularidade. Não houve por parte da fiscalização demonstração de irregularidade na atuação do grupo econômico. Tampouco houve demonstração de artificialidade da separação jurídica.

Entendo que assiste razão aos recorrentes que devem ser excluídos do polo passivo da obrigação fiscal.

Tomemos para análise o recurso interposto pelo Sr. Carlos Alberto Rossi.

Compulsando os autos não há provas de que o Sr. Carlos Alberto Rossi tenha praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

A imputação da responsabilidade solidária ao sócio administrador, com fulcro no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, exige a demonstração, além da sua condição de administrador, de conduta individualizada que tenha relação direta e específica com os fatos geradores em relação aos quais se apura o crédito tributário cuja responsabilidade solidária se imputa. Ausente esta demonstração, afasta-se a imputação de responsabilidade solidária.

Entendo que assiste razão ao recorrente que deve ser excluído do campo de responsabilidade solidária da obrigação.

Conclusão

Por todo exposto, voto para conhecer dos recursos voluntários apresentados e, no mérito, em dar-lhes provimento, cancelando o auto de infração e excluindo do polo passivo AGRO COMERCIAL CR IMPORTACAO E EXPORTACAO, COMERCIAL AGRICOLA MAGARETTO LTDA (nova denominação social da empresa CEREALISTA CR. SÃO PAULO LTDA), e CARLOS ALBERTO ROSSI.

Assinado Digitalmente

Marco Unaian Neves de Miranda