



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>15444.720239/2021-91</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3002-000.586 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	26 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	COMERCIAL AGRÍCOLA MAGARETTO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

## RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, nos termos do voto do Relator.

*Assinado Digitalmente*

**ADRIANO MONTE PESSOA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmao** – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascarenas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmao (Presidente)

## RELATÓRIO

Em homenagem aos princípios da economia e da celeridade processuais, e por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do acórdão n. 109-018.296, lavrado pela 16ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, conforme transcrição abaixo:

“Trata o presente processo do Auto de Infração, de fls. 02/08, por meio do qual é feita a exigência de R\$665.181,91, relativa à multa de que trata o art. 23, §3º do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas. Foram arrolados como sujeitos passivos: COMERCIAL AGRÍCOLA MAGARETTO LTDA.; AGRO COMERCIAL C. R. IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA.; COMERCIAL AGRICOLA CAMPINAS LTDA; MAPUAMA PRODUTOS ALIMENTICIOS EIRELI; CARLOS ALBERTO ROSSI.

Cumpram resumir o relatório de fiscalização de fls. 09/40.

### **INTRODUÇÃO**

O presente relatório tem por finalidade demonstrar que, em procedimento de fiscalização na empresa CEREALISTA C.R. SÃO PAULO LTDA (CNPJ.:10.615.750/0001-21), foram apurados fatos demonstrando que esta efetuou operações de comércio exterior como real adquirente, sem o conhecimento do Fisco, através da utilização de interposta pessoa jurídica, a empresa MAPUAMA PRODUTOS ALIMENTICIOS 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 autuada e pelas pessoas jurídicas AGRO COMERCIAL C.R. IMP. EXP. LTDA (CNPJ.: 14.276.283/0001-03) e COMERCIAL AGRICOLA CAMPINAS LTDA, CNPJ: 45.782.083/0001-56, as quais importavam sistematicamente alho proveniente das exportadoras EXPORTACIONES AGRICOLAS INFINITO SL, RUMAGO INICIATIVAS SL e MONTEALBO S.A, 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 Autos de Infração lavrados contra cada uma dessas pessoas jurídicas.

### **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 que, embora se comportasse ostensivamente promovendo internalização de alho em nome próprio, na realidade isso era feito ocultando do Fisco os reais beneficiários.

Foi realizado o lançamento em desfavor de MAPUAMA, cujo relatório fiscal compõe o Anexo 1 (Relatório Fiscal Mapuama - AI 15444.720200/2021-73), 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. No bojo das mesmas Ações, a diligência efetuada na ora autuada (TDPF-D 0719500.2021.00407) foi convertida em fiscalização (Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº FISCAL TDPF nº 0719500.2021.00490), uma das reais adquirentes das importações, com o fim de aplicar-se a legislação cabível.

### **DA ANÁLISE E CONCLUSÃO FISCAL**

Na presente autuação estão demonstradas as operações onde a MAPUAMA repassou integralmente, através de duplas de Notas Fiscais sequenciais de saída emitidas por ocasião da Nota de Entrada, todo o alho importado em cada operação para a autuada em conjunto com a AGRO COMERCIAL C.R. IMP. EXP. LTDA (CNPJ.: 14.276.283/0001-03).

Conforme toda a instrução probatória, 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.” Registrava grandes volumes nas DI, sendo que 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 aqui mencionadas. As mercadorias consignadas nestas Declarações de Importação, vindas dos fornecedores estrangeiros EXPORTACIONES AGRICOLAS 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 C.R. SÃO PAULO LTDA (CNPJ.: 10.615.750/0001-21) e AGRO COMERCIAL C.R. 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.

O cotejo entre as DI que constituem o objeto do presente Auto de Infração (Anexo 2 – DI repassadas para a dupla AGRO CR) 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, sendo dividida a carga

instantaneamente em duas Notas Fiscais de Saída, uma para a atuada e outra para a AGRO COMERCIAL C.R. IMP. EXP.

As Declarações de Importação são as seguintes: 1620057478; 1700750943; 1701721858; 1701807191; 1710550211; 1711037771; 1711743609; 1812722577.

As cargas destas DI são divididas e transferidas para o grupo CR através dos CNPJ da CEREALISTA C.R. SÃO PAULO LTDA (10.615.750/0001-21) e AGRO COMERCIAL C.R. IMP. EXP. LTDA, a exemplo da DI nº 17/0075094-3, na qual a carga foi partida nas Notas de Saída 954 e 955, localizadas expressamente no Livro Razão da MAPUAMA com valores a título de antecipação em nome de cada empresa.

Quanto às operações do grupo CR, há lançamentos de entrada de recursos na importadora ostensiva no Livro Razão (“adiantamentos”) com valores substanciais anteriores às emissões das Notas fiscais, do fechamento de câmbio ou ao embarque do alho no exterior.

A análise financeira realizada pelos extratos e demais documentos obtidos 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 dos adquirentes do Grupo CR a cada operação, conforme os extratos colacionados aos Autos 15444720236/2021-57 e 15444-720.238/2021-46, lavrados no decorrer das mesmas ações fiscais contra as demais empresas do grupo. Os pagamentos eram realizados por transferências originárias de contas das três empresas do grupo, alternadamente, antecipadamente às emissões das Notas Fiscais.

Assim, sistematicamente, como também já demonstrado através do livro razão da MAPUAMA (AI nº 15444.720200/2021-73), os depósitos confirmam que, quando do registro da DI, o grupo de adquirentes já era proprietário ou já havia negociado a aquisição de toda a carga das DI arroladas.

As Notas Fiscais de Saída para o grupo CR são emitidas no mesmo dia ou no dia útil seguinte ao registro da DI. Trazem expressamente no campo “informações complementares” a descrição exata da operação de importação, número da Declaração de Importação de origem das mercadorias, sendo todo o alho 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 toda a mercadoria ou mantê-la em custoso estoque.

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, como já vimos, as empresas do Grupo CR, onde se insere a autuada, são de fato comerciais atacadistas para venda no mercado. 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 as empresas do mesmo grupo.

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

Considerando que as Notas fiscais de Saída albergavam todo o alho registrado nas Declarações de 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 no momento 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.

Assim, os eventos sucessivos descritos acima, em conjunto com as evidências descritas nos Autos de Infração lavrados nas demais empresas do grupo, assim como na importadora ostensiva, são convergentes para demonstrar que nas operações aqui arroladas o grupo CR representa o real importador que nacionalizou as mercadorias para oferecer no mercado interno. Sendo assim, a empresa Autuada 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 do presente relatório, a multa aplicada é a prevista no § 3º do mesmo dispositivo legal.

Cientificados, os interessados apresentaram impugnações, resumidas a seguir:

**IMPUGNAÇÃO DA MAPUAMA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI (fls. 172-202):**

Quanto à Responsabilidade Solidária

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 11.488/20071.

O que 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.

Conforme se percebe 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%.

Ocorre que com 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.

### **Diferença entre Interposição Presumida e Real**

Tal tipo de ato legal que comina penalidade requer seja dada a interpretação mais favorável ao Contribuinte no caso de dúvidas quanto à extensão de seus efeitos ou à punibilidade. Da mesma forma, impõe-se a presunção em favor do Contribuinte, em caso de dúvida sobre a natureza e as circunstâncias materiais do fato. Dentro desta perspectiva deve ser analisada a infração interposição fraudulenta e os fatos narrados neste auto de infração; lembrando que a Impugnante está sendo acusada de interposição fraudulenta REAL (não presumida) na figura de cedente do nome a terceiros. Portanto, o Fisco tem o ônus de comprovar de forma robusta quem foi o real interveniente ou beneficiário, bem como a forma como se deu a conduta fraudulenta.

### **As Questões Apontadas como “Provas” da Infração: Aspecto Temporal**

Com efeito, a Autoridade Fiscal afirma que houve interposição do real importador, baseada em conceitos particulares de como deveria ser uma negociação de compra e venda de mercadorias. Com relação a tais ilações, cabem algumas considerações, que demonstram o quanto as conclusões fiscais não são hábeis a demonstrar a infração.

A tabela elaborada pelo Fiscal, nas fls. 123 a 124, mostra as diferenças entre as datas de desembarço e de emissão das notas-fiscais de venda. Assim, pretendeu demonstrar que os “repasses para adquirentes predeterminados” seriam quase que imediatos, denotando que teria existido ajuste prévio e venda imediata.

Para fins de cotejo, apresentam-se, abaixo, duas tabelas, compiladas a partir do Complemento item 3.5, fls. 76 (arquivo não paginável) e do Anexo 1.7, fls. 78 (arquivo não paginável) do processo administrativo nº 15444.720200/2021-73: Uma para DIs de mercadorias provenientes da Espanha, com transporte marítimo e outra com as DIs de mercadorias provenientes da Argentina, com transporte rodoviário. (DOC.01 – item 3.5) (DOC.02- Anexo 1.7-do proc. 15444.720200/2021-73).

Estas informações foram colhidas nas fls. 88 a 119, quadro informações complementares das DIs, conjuntamente com fls. 78 e ss., do processo nº 15444.720200/2021-73, contendo os BLs, Packing Lists e faturas. Juntam-se aos autos, também, os conhecimentos de transporte terrestre, relativos às importações

provenientes da Argentina, comprovando o lapso temporal declinado nas duas colunas à direita das tabelas.

É possível observar que a Auditora Fiscal omitiu informações sobre períodos, que por vezes chegavam a mais de um mês, entre o embarque no exterior, ou, mesmo, entre a chegada no Brasil e a posterior venda em território nacional.

Ou seja, sequer a tese de que a Contribuinte repassou com rapidez suas mercadorias aos adquirentes no mercado interno procede, visto que os períodos chegavam a semanas, entre o embarque no exterior, ou, mesmo, entre a chegada no Brasil e a posterior venda em território nacional.

As importações objeto do auto de infração são de produto do segmento alimentício, notadamente de mercadoria extremamente perecível, o alho. Portanto, a comercialização de tal produto é uma atividade de natureza altamente dinâmica. Ou seja: a natureza da compra e venda de alimentos, pela característica peculiar da perecibilidade, deve ser realizada com a maior agilidade possível, sob pena de os alimentos, antes de chegarem à mesa dos consumidores, estarem impróprios para consumo. A AFRFB não deu crédito, por convicção pessoal e desconhecimento da dinâmica de vendas de produtos alimentícios, aos francos esclarecimentos prestados pela Contribuinte.

Não há que se falar de fraude demonstrada pela transferência de mercadorias próximo à data do desembarço, haja vista ser uma condição logística que otimiza as operações comerciais.

Além de tal fato não constituir prova de fraude, a Fiscalização precisa entender que, mesmo a um importador que desconheça seu mercado consumidor, haveria tempo suficiente entre a aquisição no mercado internacional e a efetiva saída do estoque para aperfeiçoar a venda da mercadoria no mercado interno; sem que se cogitasse na necessidade de o comprador no mercado interno conhecer ou ter qualquer tratativa com o exportador.

#### **As Questões Apontadas como “Provas” da Infração: Adiantamento de Recursos**

Outro aspecto levantado pela Fiscalização como prova de que teria havido encomenda prévia, seria a suposta existência de “adiantamento de recursos”.

Destaque-se que há, sim, necessidade de comprovação dos fatos imputados a cada DI específica em que se pretende considerar a fraude, não sendo possível a utilização de provas ou argumentos relacionadas a outras DIs. Existe, sem dúvida, a necessidade de se analisar todo o corpus de DIs lançadas, pois não existe qualquer permissivo que confira à Fiscalização o poder de estender presunção de fraude ou simulação para eventos não objeto de análise.

Apresenta quadros sinóticos de como se deram os pagamentos pelas mercadorias pelos Clientes. Informe-se que os pagamentos eram recebidos, ordinariamente, na conta do Banco Itaú. Pagamentos em outras instituições ou formas encontram-se esclarecidos na coluna “observações”.

### **Conclusão**

Claramente uma infração fundada no dolo está, inexoravelmente, vinculada à intenção do agente. Ao se dizer que o Contribuinte realizou a interposição fraudulenta e não se apresentando provas de que faltou a este a origem para custear suas importações, não há dúvidas de que se trata de imputar a ele a denominada interposição comprovada, que não é presumida. Neste caso, o dolo faz parte do tipo e sua caracterização é inafastável.

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.

Por outro lado, para a configuração de fraude em relação a determinada importação, é necessário que seja apontado, especificamente em relação a esta, em que consiste o fato típico, uma vez que a Fiscalização não pode realizar acusações genéricas, obtidas ou apontadas por amostragem, sem vinculação analítica com a operação de importação que se acusa de fraudulenta. Este ônus probatório, inclusive, é o contraponto do direito de defesa.

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.

### **O PEDIDO**

Diante do exposto, REQUER-SE o reconhecimento de IMPROCEDÊNCIA tanto da Imputação de Responsabilidade Solidária, quanto do mérito lançamento fiscal.

**IMPUGNAÇÃO DE COMERCIAL AGRÍCOLA CAMPINAS LTDA (fls. 255-277) e AGRO COMERCIAL C. R. IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA (fls. 296-318):**

Não existe nos autos qualquer documento ou prova demonstrando que a Impugnante teve minimamente alguma participação nos fatos relacionados às operações incluídas no auto de infração. O único aspecto apontado pelo Fisco foi o fato de a sociedade empresária possuir os mesmos sócios da outra pessoa jurídica. O Fisco afirmou que a solidariedade passiva decorreria do art. 124, I, do CTN, por haver interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal. Ato contínuo, sustentou que a solidariedade decorreria de supostos atos realizados pela Impugnante que concorreram para prática da infração ou que de alguma forma a beneficiou. Esta última afirmação é o texto do inciso I do art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966, regulamentado pelo art. 674, inciso I, do Decreto nº 6.759/2009. A natureza jurídica da autuação decorre de aplicação de sanção pecuniária pela prática do que o Fisco reputou como sendo conduta infracional, e, portanto, não decorre de constituição crédito tributário relacionado a tributos incidentes nas operações. Aliado a este fato, em face ao texto utilizado pela auditora-fiscal no relatório de auditoria, será considerado, para fins de impugnação, que a solidariedade passiva a ser refutada é a prevista no inciso I do art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966, especialmente porque na fundamentação legal citada no TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DECEX/EFA2 nº 326/2021 não está indicado em qual o inciso do retrocitado art. 95 estaria precisamente capitulada a referida solidariedade passiva.

Não procede a tese apresentada pela fiscalização de existência de confusão patrimonial, dado que não houve prova, pelo Fisco, da presença dos elementos caracterizados previstos no art. 50 do Código Civil, assim como os elementos destacados revelam autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas, mesmo possuindo gestão pelos seus sócios.

Com relação às declarações de importação inseridas no auto de infração, não há qualquer prova de participação, de efetiva atuação ou mesmo de aquisição das mercadorias importadas. O destinatário das mercadorias é questão posta nas notas fiscais de saída emitidas pela MAPUAMA.

A pessoa jurídica pertencer a um mesmo grupo econômico da autuada, com os mesmos sócios e administradores, não é suficiente para responsabilização solidária.

Diante dos elementos de fato e de direitos apresentados, requer a Impugnante que a sua defesa seja recebida e devidamente processada, a fim de que seja dado integral provimento à impugnação, com a sua exclusão da solidariedade no polo passivo de autuação.

#### **IMPUGNAÇÃO DE CEREALISTA C. R. SÃO PAULO LTDA (fls. 342-416):**

A - Erros e omissões do procedimento fiscal

a) Não apuração dos fatos vinculados às declarações de importação tidas como processadas fraudulentamente. Nulidade dos atos sancionadores: (i) Breve sumário da atuação da Impugnante no mercado de alimentos in natura (ii) Particularidades do mercado de importação e de negociação de alho (iii) Pontos específicos do caso concreto. Nulidades dos atos sancionadores

b) Pontos controversos dos atos sancionatórios. Não definição da modalidade de importação. Confirmação das nulidades: (i) Premissas fiscais equivocadas.

B - Equívocos na construção do direito aplicado

a) Fundamento legal da sanção aplicada

b) Questão probatória: formalidades essenciais a serem observadas pelo fisco

c) Nulidade: da indeterminação da responsabilidade da Impugnante pela infração aduaneira

d) Nulidade: da ausência de prova efetiva demonstrando a participação da Comercial Agrícola Campinas em importações realizadas pela Mapuama

e) Importar não é o mesmo que realizar despacho aduaneiro: da premissa incorreta adotada pela fiscalização, que implica em conclusão incorreta. Nulidade

f) Proximidade das datas de emissão das notas fiscais de entrada e de saída; da vinculação quantitativa e qualitativa entre di e notas fiscais de entrada e de saída; transporte direto para o estabelecimento do comprador da mercadoria revendida pela importadora

g) Nulidade: da inexistência de prova de conduta dolosa (simulação) nas operações incluídas no auto de infração; da simulação não provada; da impossibilidade de subsunção dos fatos narrados ao art. 23, inciso v, do Decreto-lei nº 1.455/1976.

#### **IMPUGNAÇÃO DE CARLOS ALBERTO ROSSI (fls. 458-466):**

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.

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.

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 sede de julgamento, os membros da 16ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal DRJ 09, por meio do acórdão n. 109-018.296, julgaram improcedentes as impugnações, para manter o crédito tributário em sua integralidade, na forma que segue:

#### **“DA ANÁLISE DAS ALEGAÇÕES DA MAPUAMA**

O impugnante enfatiza que não há provas de adiantamentos. De fato, a investigação fiscal não prova que todas as importações tiveram adiantamentos, mas demonstra que elas se deram em várias. E essa ocorrência foi constatada em outras importações da MAPUAMA que são objeto das autuações tratadas nos outros processos administrativos citados pela recorrente.

A MAPUAMA também enfatiza que a investigação fiscal não apresentou provas materiais de negociação entre a importadora e seus clientes previamente aos embarques no exterior, nem encontrou provas de negociação dos clientes da importadora diretamente com o fornecedor no exterior. Contudo, a acusação fiscal não se apoia em comprovantes de negociação, até porque, como consta às fls. 33

no relatório fiscal, as intimadas responderam que eles não existem, pois as negociações são feitas por telefone. Esses elementos não são indispensáveis para se demonstrar essa infração.

Não é verdade que a autoridade de lançamento não tenha analisado cada uma das DI. A lista de notas fiscais e outros pontos e quadros do relatório assim o demonstram. Os processos administrativos que correm em paralelo, que são desdobramentos de uma investigação matriz revela que a recorrente se engana quando diz que a análise fiscal não individualizou a conduta das pessoas acusadas da infração. Cada processo está motivado e identifica operações onde diferem as empresas clientes da MAPUAMA.

A MAPUAMA explica a natureza da mercadoria e sugere as condições de funcionamento das compras e vendas entre fornecedores e compradores; e defende que não há proibição para serem elas negociadas durante o trânsito entre embarque e chegada no destino. E que na verdade isso seria desejável, para agilizar os negócios e respeitar a perecibilidade da mercadoria. Tem razão a recorrente, não há lei que proíba a negociação depois do embarque e antes do desembarço. Mas o equívoco da alegação reside em não enfrentar o fato de que há recorrência em múltiplas importações e revendas Inter coordenadas pelos mesmos clientes e mesmo procedimento.

Sob esse ângulo, o lançamento não trata o que compõem o fato por ele descrito como uma coleção de interposições, cometidas individualmente em cada importação, como se havendo 8 declarações de importação se teria oito interposições. O lançamento ao contrário, confirma em cada uma dessas importações uma infração comum, que pertence a uma prática e conduta que perpassa essas declarações de importação. É nesse ponto e aspecto que a autuação revela o que considera conduta dolosa e simulação através dessas declarações de importação.

Aproveito a oportunidade para por em evidência que o lançamento não elege a proximidade entre data de desembarço e data de emissão da nota fiscal como único ou principal critério de apresentar as evidências da infração. Essas proximidades são importantes, e são evidências ao sabermos que elas refletem um modo de gerenciamento das importações, de suas destinações, compartilhadas entre as mesmas empresas do grupo, por um longo de período de tempo. Não é uma situação episódica; há elementos para comprovar que é um procedimento continuado. E que as operações significaram risco nenhum para a importadora. Portanto, não tem razão a recorrente quando invoca que a proximidade entre essas datas de desembarço e emissão de notas fiscais não podem ser consideradas evidências da interposição, e que as importações foram feitas com a importadora assumindo os riscos por elas.

A simulação não se reduz ao preenchimento da declaração de importação, mas tem nela um elemento indispensável pelo seu valor ao controle aduaneiro e suas implicações para as operações e registros contábeis e fiscais que se sucedem com o desembaraço e venda dos bens. A simulação alcança um todo maior que as importações em si.

Há um aspecto apontado pela autoridade fiscal que a recorrente não logrou contestar ou apresentar elementos a invalidá-lo, e que me parece importante nesse contexto: a falta de demonstração de capacidade operacional da importadora para promover as pesquisas em busca de fornecedores e produtos, para cuidar da logística complexa quando se pensa na variedade de possibilidade de países de procedência, e para manter ativa a inteligência de venda a seus potenciais clientes no país. Por essas razões é que entendo que o recurso da MAPUAMA não pode ser acolhido no mérito.

**DA ANÁLISE DAS ALEGAÇÕES DA COMERCIAL AGRÍCOLA CAMPINAS LTDA E DA AGRO COMERCIAL C. R. IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA :**

A Defesa alega que não há provas. Que não existe nos autos qualquer documento ou prova demonstrando que a Impugnante teve minimamente alguma participação nos fatos relacionados às operações incluídas no auto de infração. Que a pessoa jurídica pertencer a um mesmo grupo econômico da autuada, com os mesmos sócios e administradores, não é suficiente para responsabilização solidária.

Também essas alegações não procedem.

O lançamento reuniu evidências e elas foram analisadas e apresentadas para descrever o fato e seu enquadramento como infração. Cumpre citar trecho do relatório fiscal:

*Conforme fartamente demonstrado, tanto a AGRO COMERCIAL C.R. IMP. EXP. LTDA (CNPJ.: 14.276.283/0001-03), que dividia as operações com a autuada, quanto a COMERCIAL AGRICOLA CAMPINAS LTDA, CNPJ: 45.782.083/0001-56, que participava das complementações de depósitos e também recebia cargas de alho registradas pela importadora ostensiva, 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 no mercado interno que escamoteia a identificação e a unidade do real adquirente do alho, revelando o abuso da personalidade jurídica.*

Também não procede a argumentação das Defesas que não ficou demonstrado o interesse comum e outros elementos convergentes, como parte do grupo econômico, não pudessem ser responsabilizadas pela infração aqui em debate.

Em relação às penalidades, dispõe os arts. 94 e 95 do Decreto-Lei nº 37/66:

Art.94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Art.95 - Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie; (grifos acrescentados)

Esses dispositivos são a base dos arts. 673 e 674 do Decreto nº 6.759 (Regulamento Aduaneiro de 2009 - RA/2009):

Art. 673. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada neste Decreto ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, caput).

Parágrafo único. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, § 2º).

Art. 674. Respondem pela infração (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95):

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie;"

A essência das disposições acima transcritas já estava presente na redação do art. 124 do CTN, que determina, "in verbis":

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. [...] Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem".

Os dispositivos legais transcritos determinam que não é apenas o importador de fato e de direito (adquirente) que podem ser demandados por conta da sua relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador da infração. Qualquer pessoa que tenha interesse comum ou que concorra para a prática da infração pode ser indicada como solidariamente obrigada.

A fiscalização evidenciou que as importações da empresa Mapuama eram de fato pertencentes às três empresas do grupo CR, destinatárias da totalidade das mercadorias importadas por meio da simulação de vendas no mercado interno. Ou seja, elas tinham interesse comum e agiam em conluio para a simulação da operação de importação em nome da Mapuama.

**IMPUGNAÇÃO DE CEREALISTA C. R. SÃO PAULO LTDA (fls. 342-416):**

Alega o impugnante que boa parte do relatório da autoridade fiscal tece comentários sem qualquer vinculação fática com os fatos apurados. O questionamento não pode ser considerado procedente. Observemos que o auto de infração e seu relatório fiscal possuem uma estruturação e organização, em várias seções. Essas seções de apresentação dos dados e das informações oferece ao leitor uma organização para que se aproxime e adentre os fatos e o caso específicos, e oferece ao autuado organização dos elementos e argumentos da autoridade de lançamento. Frequentemente o relatório fiscal traz uma ou mais seções iniciais dedicadas a explanar a visão geral sobre os fundamentos legais. E nas seções seguintes concentra-se os dados e suas fontes, e sua análise e sua conclusão. Como se vê, o relatório é detalhado, embora faça remissões a dados contidos nos anexos.

E o detalhamento é descritivo e ao mesmo tempo analítico. E esse modo de estende a toda essa seção e às seguintes. Não há as omissões que a recorrente acusa. E devo ressaltar, que a defesa deixa de demonstrar essas omissões. E a correção dos fatos elencados pelo lançamento é matéria de mérito, e deve ser apreciada sob esse olhar.

Alega o interessado nulidade por falta de definição pela autoridade fiscal da modalidade de importação em que deveria se enquadrar as importações.

Sublinhe-se que a Lei não traz essa definição (se a importação deveria ter sido uma, ou outra) como elemento essencial para caracterizar o tipo infracional. Basta que se constate interposição para ocultar sujeito passivo, vendedor, comprador ou responsável pela operação, mediante fraude e simulação, ou se presuma a partir da não comprovação da origem, da disponibilidade e da transferência dos recursos empregados.

Portanto, não impõe a Lei que a autoridade fiscal demonstre em qual modalidade se enquadram cada uma das importações autuadas. E a sua falta não prejudica a autuação, quando ela reúne a apresentas prova de que houve ocultação do real

interessado mediante fraude e simulação, ou que não tenha sido comprovada a ORIGEM, TRANSFERÊNCIA E DISPONIBILIDADE DOS RECURSOS EMPREGADOS nas importações.

Alega ainda nulidade por ter a autoridade fiscal adotado premissas incorretas. A primeira premissa, conceitual, 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 seriam incorretas e insuficientes para caracterização de ocultação do sujeito passivo.

Não lhe assiste razão.

A infração em debate não se limita a preenchimento da declaração de importação, em dela incluir a identificação do real interessado. Não é, assim, uma questão formal.

Contudo, todo produto ou bem proveniente do exterior deve ser apresentado ao controle aduaneiro e somente ingressar no território nacional com autorização (artigo 44 do Decreto-lei n. 37 de 1966). A lei estabelece que esse procedimento é o despacho aduaneiro, e, geralmente, ao importador compete solicitar a autorização para adentrar o país e prestar a declaração que identifique a operação, os bens, a finalidade da internação, o tratamento tributário pretendido, as bases contratuais comerciais e cambiais concernentes, entre outras informações requeridas pelo controle aduaneiro.

A declaração de importação é o documento central do processo de legitimação da entrada e permanência do bem estrangeiro no território nacional. Naturalmente que devidamente aprovado pela autoridade do despacho. Omissões, informações erradas e informações não verdadeiras devem ser corrigidas, a qualquer tempo. Seja por iniciativa do importador, seja por determinação da autoridade fiscal, seja de ofício. Por exemplo, omissões na descrição dos bens devem ser supridas: tais como números de série, modelo, etc. Por exemplo, classificação fiscal; entre outros casos e situações.

A identificação da modalidade, se por conta própria ou não, e a identificação de terceiros diretamente interessados, também passou a ser uma informação importante no controle aduaneiro, cujo valor se estende para além do imediato controle do próprio despacho, e se torna em dados para o controle e combate à lavagem de dinheiro, às fraudes, à evasão de divisas.

O preenchimento dessas informações na DI por si só não afasta a possibilidade de que haja a infração, pois é necessário que elas sejam verdadeiras e haja congruência com as outras a respeito dessa operação. E mesmo que sejam

formalmente verdadeiras, ainda há a possibilidade que elas estejam a serviço de uma prática dolosa para simular uma modalidade de operação, ocultar o real interessado, ocultar o fluxo dos recursos, fraudar o controle aduaneiro, evadir-se dos controles fiscais.

A verificação da interposição fraudulenta realmente não se circunscreve a apontar um erro de preenchimento da DI, mas pode abranger outros elementos relacionados à importação em foco; às operações concorrentes, antecedentes, posteriores; às formas de revenda, destinação e entrega; às providências antecedentes e preparatórias; às condições operacionais das pessoas envolvidas; etc.

Essas considerações apenas pretendem concordar que a apuração da infração não se constitui em verificar uma formalidade. Entretanto, a autoridade de lançamento está correta ao argumentar que a declaração de importação deve ser preenchida com informações verdadeiras, e que esse é um ponto indispensável da apuração da ocorrência da infração.

Também a Defesa crê que houve erro na metodologia. Equivoca-se a recorrente, pois a análise fiscal trabalhou com diversos elementos para identificar o que considerou evidências, tais como: tempo entre desembarço e venda a clientes; quantidade desembarçada e quantidade vendida a cliente; variedade de procedência/fornecedor; preço declarado e comportamento de preços; condições de negociação; comprovação de negociação; contratos de câmbio e pagamentos a fornecedores; gastos com tributos e serviços operacionais; forma casada de destinação pós desembarço para clientes vinculados entre si; recorrência dessas características; coordenação entre clientes para comprar os produtos, às vezes mesmo antes do desembarço, e, como já assinalei, essa autuação tem relação com outras cujos fatos têm entre si um vínculo de continuidade e interconexão.

A leitura dos argumentos e da descrição feita pela autoridade de lançamento não nos pode deixar dúvida de que a recorrente foi incluída como sujeito passivo fundamentalmente pelo disposto no artigo 95, inciso I do Decreto-lei n. 37 de 1966. O relatório fiscal e seus anexos articulam várias ocorrências (considerando os critérios que adotou ao longo do desenvolvimento de sua investigação, que correspondem aos elementos exemplificados no parágrafo anterior) e constata e demonstra que a empresa e o administrador têm papéis na situação descrita nos autos na medida que sustentaram sucessiva e recorrentemente o modo de operação onde importações são sempre destinadas em lotes integrais imediatamente após o desembarço para as mesmas empresas concorrendo para simular não terem elas prévios reais destinatários.

A Defesa ainda argui que o lançamento deixou de definir em que modalidade as importações deveriam ter sido enquadradas, e que esse seria um requisito de validade; e que o lançamento também falhou ao não especificar o fundamento de responsabilização pela infração respectivo a uma dessas modalidades. Analisemos.

Como já indicado, não impõe a Lei que a autoridade fiscal demonstre em qual modalidade se enquadram cada uma das importações autuadas. E a sua falta não prejudica a autuação, quando ela reúne a apresentas prova de que houve ocultação do real interessado mediante fraude e simulação, ou que não tenha sido comprovada a ORIGEM, TRANSFERÊNCIA E DISPONIBILIDADE DOS RECURSOS EMPREGADOS nas importações.

Assim, os dados reunidos com a investigação fiscal podem ser insuficientes para se discriminar qual a modalidade em que a importação deveria ter sido realizada, se por encomenda, ou se por conta e ordem de terceiro. Como disse antes, isso não compromete a constatação da infração. Por exemplo, pode ser que não tenha sido encontrada prova de que foi o destinatário e real interessado ocultado quem negociou diretamente com o fornecedor estrangeiro. E então há a possibilidade que a importação fosse uma das duas modalidades, ou encomendada, ou por conta e ordem dessa pessoa.

Mas as outras evidências provam que não era por conta do próprio importador, que ela ocultava esse real interessado. E as informações conhecidas não permitem determinar se essa pessoa era adquirente ou encomendante, mas há evidências de que era ela a real interessada ocultada na interposição.

Os incisos V e VI do artigo 95 do Decreto-lei n. 37 de 1966 nessa situação devem ser citados como fundamento complementar de responsabilização pela infração ao inciso I. Eles compõem um conjunto de regras que deve ser analisado sistematicamente diante da materialidade do ato ilícito, para interpretá-las e integrá-las.

O recorrente se equivoca quando assume a premissa que os incisos I, V e VI deste artigo são excludentes entre si, e que o inciso I seria excluído pelo critério da especialidade aplicável às capitulações aparentemente possíveis. Essa interpretação da recorrente não corresponde ao sentido desse texto, especialmente considerando o que a história de sua aplicação pode nos ensinar. Não se trata de uma definição *numerus clausus*. Por favor observemos que as capitulações não oferecem um critério comum com o qual poderíamos reconhecer uma categorização lógica entre elas. Aqui a gênese reflete uma construção casuística (a meu ver, frequente no direito aduaneiro): cada inciso enfeixa um tipo de caso infracional. Olhemos os incisos desse artigo. Notem por favor o que eles trazem, suas descrições: - o proprietário ou consignatário do veículo; o tripulante de veículo; o condutor do

veículo procedente do exterior; o titular de declaração responsável pelo despacho que promover.

O inciso I traz uma definição abrangente: é responsável aquele que se beneficia da infração, ou concorra ou tenha concorrido para ela por comissão ou omissão. Esta provavelmente seria capaz de fundamentar todas as hipóteses de autoria, ou coautoria, ou participação, ou aproveitamento dos resultados da/ na infração.

Por isso, conforme podemos constatar consultando decisões na esfera administrativa de infrações aduaneiras, soe do fundamento da responsabilização citar o inciso I, e dependendo do caso, acrescentar mais um dos outros itens.

O sofisma na argumentação da defesa está na sua proposição que trata como requisito para validar a comprovação da ocorrência da infração (ou como requisito para invalidar a declaração prestada pelo importador) ter a autoridade fiscal enquadrada a importação em uma das modalidades. E também na proposição de que se o lançamento não trouxer a definição em qual modalidade as importações se enquadram, isso implicaria que deve ser aceita como verdadeira a declaração dada pelo importador. O que deve ser exigido do lançamento é a prova da ocorrência da infração, e não a prova em que modalidade deveria ter sido enquadrada a importação. O que deve ser exigido no lançamento é a prova de que a autuada concorreu para a prática, ou dela se beneficiou, e não se ela seria classificável como adquirente ou encomendante.

No caso hoje em debate, o lançamento motivadamente apontou a infração e seus responsáveis, tudo de acordo com que estabelece a Lei, inclusive para responsabilizar e definir os sujeitos passivos; e a cada um foi dada ciência e oportunidade para questionar e apresentar contra provas e contra razões, não havendo prejuízo ao exercício de defesa e ao contraditório. Assim, não procede a argumentação da recorrente de que a falta de especificação de um desses incisos invalidaria a autuação, ou a responsabilização da recorrente. No caso hoje em apreciação, não há dúvida de que essa pessoa ocultada se beneficiou da prática ilícita, e que para ela concorreu na medida em que a sustentou em um procedimento recorrente ao longo de várias importações, descrição que corresponde ao que dispõe o inciso I desse artigo.

Cumpre frisar que o lançamento aponta a conduta dolosa atribuída ao impugnante e não circunscreve sua análise da situação à perspectiva de responsabilidade objetiva. Podemos ver também que a investigação fiscal foi feita sobre um universo mais amplo, e que o presente auto de infração se insere em uma realidade onde a infração se confirma como uma prática ao longo do tempo e de várias importações coordenadas sob a direção das empresas do mesmo grupo.

Importante também salientar que o lançamento não elege a proximidade entre data de desembaraço e data de emissão da nota fiscal como único ou principal critério de apresentar as evidências da infração. Essas proximidades são importantes, e são evidências ao sabermos que elas refletem um modo de gerenciamento das importações, de suas destinações, compartilhadas entre as mesmas empresas do grupo, por um longo de período de tempo. Não é uma situação episódica; há elementos para comprovar que é um procedimento continuado. E que as operações significaram risco nenhum para a importadora. Portanto, não tem razão a recorrente quando invoca que a proximidade entre essas datas de desembaraço e emissão de notas fiscais não podem ser consideradas evidências da interposição, e que as importações foram feitas com a importadora assumindo os riscos por elas.

Por fim, a simulação não se reduz ao preenchimento da declaração de importação, mas tem nela um elemento indispensável pelo seu valor ao controle aduaneiro e suas implicações para as operações e registros contábeis e fiscais que se sucedem com o desembaraço e venda dos bens. A simulação alcança um todo maior que as importações em si.

**IMPUGNAÇÃO DE CARLOS ALBERTO ROSSI (fls. 458-466):**

Alega que 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.

No entanto, o auto de infração combatido não se volta para esse aspecto. Aliás, não há a priori exclusão entre prática de interposição fraudulenta e pessoas dotadas de vida econômico-fiscal regular. Não é apanágio das pequenas organizações empresariais a prática ilícita, inclusive a em destaque.

Alega ainda que 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.

Os argumentos da Defesa não podem prosperar por que sem amparo legal. Na verdade com ela conflitam.

O texto legal não estabelece um critério para se determinar a partir de que valor há a infração de interposição fraudulenta, ou merece ela ser objeto de fiscalização e autuação. Não há impossibilidade que grandes empresas possam cometer essa infração em algumas de suas operações em comércio exterior, com ínfima

participação no total de suas receitas. Não há previsão na Lei para excluir as médias e grandes empresas da população passível de fiscalização para verificar a correção das importações e a existência de fraude ou sonegação.

O dano ao Erário, a princípio e por definição, como consta do Decreto-Lei n. 1.455 de 1976, não constitui necessariamente um prejuízo ao Tesouro, uma sonegação. Mas não há impedimento que a autoridade fiscal venha a determinar o seu valor representativo. A materialidade da infração ocorre no atentado ao controle aduaneiro quando há fraude, simulação, ocultação, falsa declaração, entre outras possibilidades.

Alega ainda ilegitimidade passiva, falta de sustentação probatória para o fundamento legal da responsabilização, equívoco no critério de seleção do sócio a compor a sujeição passiva.

O recorrente não contradita os fatos descritos no auto de infração (várias importações com pagamentos parciais das mercadorias feitas por empresas do grupo CR antes do desembarço e da emissão das notas fiscais de venda, venda integral das mercadorias em notas fiscais casadas para duas das três autuadas para todas as importações feitas pela MAPUAMA, reduzidíssima capacidade operacional da MAPUAMA, repetição dessas formas de atuar ao longo de todas as importações dos anos revisados).

O CTN dispõe no artigo citado para responsabilizar o recorrente:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados; III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

No caso, os dados que constam dos autos, contrariando o recorrente, comprovam que, antes do desembarço aduaneiro para várias importações, houve transferências de dinheiro da recorrente, e de outras empresas do grupo CR, para a importadora, em valores e datas congruentes com os preços e quantidades das notas fiscais de venda emitidas após o desembarço. Não seria verdade, então, que as compras se deram no mercado interno, pois no mínimo se deram antes de desembarçadas. E pela continuidade desse tipo de aquisição no exterior e notas fiscais de venda emitidas às mesmas clientes no Brasil imediatamente após o desembarço, são evidências de que havia destinatários certos que permaneceram ocultos nos despachos dessas importações.

O lançamento ao contrário, confirma em cada uma dessas importações uma infração comum, que pertence a uma prática e conduta que perpassa essas declarações de importação. É nesse ponto e aspecto que a autuação revela o que considera conduta dolosa e simulação através dessas declarações de importação.

Para as empresas lograrem alcançar essas condutas e realizar essa infração, indispensável a ação e condução dos administradores. E é o que consta dos autos, e não foi negado pelos recursos, a participação dos administradores nas decisões das autuadas de criar e manter, ao longo de muitos meses, um procedimento de obter produtos importados sem constar nos controles aduaneiros. Por certo que a infração cometida pelas empresas neste caso são decorrentes de decisões e dos atos dos administradores com infração à lei. Essas ocorrências correspondem ao previsto no inciso III do artigo 135 do CTN.

De todo o exposto, julgo improcedentes as impugnações, mantendo-se o crédito tributário”

As interessadas foram intimadas do acórdão 109-018.296 da 16ª Turma da DRJ 09, respectivamente, na ordem abaixo:

1 - Comercial Agrícola Magaretto Ltda (atual Cerealista C.R. São Paulo Ltda - CNPJ 10.615.750.0001-21, intimada em 26/04/2023, conforme fl. 537, interpôs recurso voluntário de fls. 542/586 em 18/05/2023, alegando, em síntese:

- Particularidade do mercado de alho, risco interno integral e exclusivo da vendedora;
- Nulidade por ausência de prova da participação da recorrente nas operações de importação; o pagamento pelas mercadorias foi realizado depois do desembarço ou quando a mercadoria já estava em território nacional; não houve adiantamento de recursos em favor da importadora; aquisição no mercado interno;
- Inexistência de análise de cada uma das operações e adoção dos mesmos fatos a todas as operações, com características factuais distintas;
- Não definição da modalidade de importação; vício capital do ato sancionador; tergiversão (sic) da decisão recorrida; não materialização da regra contida no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei n. 1.455/1976;
- Referências indevidas a questões tributárias e questões conexas; elementos adicionais que atestam a ausência de prova da acusação lançada;
- Aquisição devolvida; inexistência da operação; importação terceirizada: aplicação do entendimento contido na solução de consulta COSIT n. 158/2021; e da aplicação do art. 112, II, do CTN.

2 - Agrocomercial C. R. Importação e Exportação Ltda (CNPJ 14.276.283.0001-03), intimada em 26/04/2023, protocolou recurso voluntário de fls. 609/625 em 18/05/2023, alegando, em síntese:

- Não participação da responsabilizada nas operações sindicadas;
- Mera identidade de sócios não configura grupo econômico; ausência de prova da participação da recorrente nas operações de importação sindicadas;
- Independência operacional e material das empresas;
- Confusão patrimonial; desconsideração da moldura fixada pela Lei n. 13.874/2019;
- A questão do interesse comum.

3 - Comercial Agrícola Campinas Ltda (CNPJ 45.782.083.0001-56), intimada em 26/04/2023, interpôs recurso voluntário de fls. 589/606 em 18/05/2023, alegando, em síntese:

- Não participação da responsabilizada nas operações sindicadas;
- Mera identidade de sócios não configura grupo econômico; ausência de prova da participação da recorrente nas operações de importação sindicadas;
- Da independência operacional e material das empresas;
- Confusão patrimonial; desconsideração da moldura fixada pela Lei 13.874/2019;
- A questão do interesse comum.

4 - Mapuama Produtos Alimentícios Ltda (CNPJ 02.308.620.0001-18), intimada em 26/04/2023, protocolou recurso voluntário de fls. 637/665 em 26/05/2023, alegando, em síntese:

- Quanto à responsabilidade solidária: já lhe cabe penalidade específica; a empresa foi autuada no processo administrativo n. 15444.720200/2021-73, por cessão de nome, pelo que lhe foi imputada a multa de 10% do valor aduaneiro, prevista no art. 33, da Lei n. 11.488/2007;
- Cita precedente do CARF no sentido de afastar a aplicação cumulativa das sanções: acórdão n. 3402002.362, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, confirmado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no acórdão 9303-004.334;
- Quanto ao mérito, diferença entre interposição presumida e real; questões apontadas como provas da infração e seu aspecto temporal; cita acórdãos do CARF: acórdão 3301-002.639 e 3301-003.630, ambos da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara.
- Quanto ao adiantamento dos recursos, 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.

5 - Carlos Alberto Rossi (CPF 12328409806), intimado em 25/04/2023, interpôs recurso voluntário de fls. 628/634 em 18/05/2023, alegando, em síntese:

- As questões foram tratadas em minúcia no recurso voluntário da pessoa jurídica;
- Não há prova de que o sócio, que detém participação de apenas 25% no capital social da devedora principal, tenha sido responsável exclusivo pelas operações de importação;
- O art. 135, inciso III, do CTN, exige a prova da participação do responsabilizado nas operações realizadas pela pessoa jurídica;
- Há quatro operações a partir da NF 1267 cujo pagamento foi efetuado pela adquirente depois do desembarço aduaneiro e, com relação às demais, não há elementos nos autos para se afirmar que a mercadoria já se encontrava em território nacional.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **ADRIANO MONTE PESSOA**, Relator

De início, cumpre salientar que a fiscalização procedeu a minuciosa descrição dos elementos materiais caracterizadores da infração, consubstanciada pela ocultação do real adquirente em operação de comércio exterior.

Constam nos autos dois extensos e detalhados relatórios fiscais, o primeiro relatório de fls. 09/40, que se integra ao auto de infração objeto do presente PAF n. 15444.720239/2021-91, e o segundo relatório de fls. 41/82, referente ao PAF n. 15444.720200/2021-73.

Destaca-se que no primeiro relatório fiscal, de fls. 09/40, relativo ao presente PAF, no item 6, “da análise e conclusão fiscal”, a fiscalização registrou, dentre outros, os seguintes fatos:

- A interposição fraudulenta no período de 06/2013 a 12/2014, constatada em uma das importadoras de alho do grupo CR, a COML AGRÍCOLA CAMPINAS LTDA, fez com que muitos importadores de alho reorganizassem suas “estratégias” de importação;
- A partir do final de 2016 a empresa MAPUAMA cedeu seu nome, passando a se interpor para internalização de alho, tal como antes outros cedentes de nome faziam para determinados adquirentes. As operações ocultadas estão descritas no Relatório Fiscal do Auto de Infração nº 15444.720200/2021-73;
- Na presente autuação estão demonstradas as operações onde a MAPUAMA repassou integralmente, através de duplas de Notas Fiscais sequenciais de saída

emitidas por ocasião da Nota de Entrada, todo o alho importado em cada operação para a autuada em conjunto com a AGRO COMERCIAL C.R. IMP. EXP. LTDA (CNPJ.: 14.276.283/0001-03);

- 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.” Registrava grandes volumes nas DI, sendo que 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 aqui mencionadas. **As mercadorias consignadas nestas Declarações de Importação, vindas dos fornecedores estrangeiros EXPORTACIONES AGRICOLAS 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 C.R. SÃO PAULO LTDA (CNPJ.: 10.615.750/0001-21) e AGRO COMERCIAL C.R. 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;

- O cotejo entre as DI que constituem o objeto do presente Auto de Infração (**Anexo 2 – DI repassadas para a dupla AGRO/CR**) 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, sendo dividida a carga instantaneamente em duas Notas Fiscais de Saída, uma para a autuada e outra para a AGRO COMERCIAL C.R. IMP. EXP.;**

- As cargas destas DI são divididas e transferidas para o grupo CR através dos CNPJ da CEREALISTA C.R. SÃO PAULO LTDA (10.615.750/0001-21) e AGRO COMERCIAL C.R. IMP. EXP. LTDA, a exemplo da DI nº 17/0075094-3, na qual a carga foi partida nas Notas de Saída 954 e 955, localizadas expressamente no Livro Razão da MAPUAMA com valores a título de antecipação em nome de cada empresa;

- Quanto às operações do grupo CR, há **lançamentos de entrada de recursos na importadora ostensiva no Livro Razão (“adiantamentos”) com valores substanciais anteriores às emissões das Notas fiscais, do fechamento de câmbio ou ao embarque do alho no exterior;**

- **A análise financeira realizada pelos extratos e demais documentos obtidos 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 dos adquirentes do Grupo CR a cada operação, conforme os extratos colacionados aos Autos 15444720236/2021-57 e 15444-720.238/2021- 46, lavrados no decorrer das mesmas ações fiscais contra as demais empresas do grupo. Os pagamentos eram realizados por transferências originárias de contas das três empresas do grupo, alternadamente, antecipadamente às emissões das Notas Fiscais;

- Assim, sistematicamente, como também já demonstrado através do livro razão da MAPUAMA (AI nº 15444.720200/2021-73), os depósitos confirmam que, quando do registro da DI, o grupo de adquirentes já era proprietário ou já havia negociado a aquisição de toda a carga das DI arroladas.

- As Notas Fiscais de Saída para o grupo CR são emitidas no mesmo dia ou no dia útil seguinte ao registro da DI. Trazem expressamente no campo “informações complementares” a descrição exata da operação de importação, número da Declaração de Importação de origem das mercadorias, sendo todo o alho 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 toda a mercadoria ou mantê-la em custoso estoque.

- 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, como já vimos, as empresas do Grupo CR, onde se insere a atuada, são de fato comerciais atacadistas para venda no mercado. 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 as empresas do mesmo grupo.

- Indagada 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. Limitou-se a afirmar, assim como as demais do grupo CR: “a intimada é uma empresa comerciante, com estabelecimento CEASA Campinas, e as negociações são realizadas por telefone”.

- Considerando que as Notas fiscais de Saída albergavam todo o alho registrado nas Declarações de 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 no momento 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.

- Assim, os eventos sucessivos descritos acima, em conjunto com as evidências descritas nos Autos de Infração lavrados nas demais empresas do grupo, assim como na importadora ostensiva, são convergentes para demonstrar que nas operações aqui arroladas o grupo CR representa o real importador que nacionalizou as mercadorias para oferecer no mercado interno. Sendo assim, a empresa Autuada deveria ter se apresentado à Aduana brasileira em todas as operações, na forma da legislação já disposta.

No segundo relatório fiscal, relativo ao PAF n. 15444.720200/2021-73, que tem por objeto a multa por cessão de nome aplicada contra a empresa MAPUANA, a fiscalização informou diversos outros fatos, dentre os quais destaco os seguintes:

- Se confrontarmos a resposta do contribuinte com o levantamento realizado por esta fiscalização, veremos que a empresa sequer citou a pessoa jurídica para quem mais emitiu Notas Fiscais de Saída, sendo mais de dois milhões e meio no período fiscalizado, a COML AGRÍCOLA CAMPINAS LTDA (CNPJ.: 45.782.083/0001-56), pertencente ao grupo administrado por CARLOS ALBERTO ROSSI. Esta pessoa jurídica, conforme sistematizado na tabela do início deste tópico 6.3, é a que mais se identifica no Livro Razão do Contribuinte com valores constantes a título de “adiantamentos” anteriores ao embarque do alho no exterior.

- Esta adquirente, assim como outros importadores ocultos arrolados no presente Auto de Infração, já havia sido flagrada pela Aduana utilizando importadora ostensiva interposta. Citem-se os procedimentos fiscais deflagrados nos importadores de alho em 2016, nos termos da IN SRF nº 228/2002, a exemplo do Auto de Infração formalizado no e-processo nº 10074.720550/2016-12, que apurou a interposição fraudulenta no período de 06/2013 a 12/2014. Neste, foram constatados que a COML AGRÍCOLA CAMPINAS LTDA, AGRO COMERCIAL RAFALEO LTDA e a DISTRIBUIDORA DE LEGUMES BOM REPOUSO LTDA utilizavam-se da empresa PREMIUM COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA para registrar suas importações.

- Seja na qualidade de adquirente, seja na qualidade de encomendante, a pessoa jurídica estaria, como anteriormente já estava obrigada, a habilitar-se no Siscomex

e a equiparar-se a industrial, adimplindo com as obrigações tributárias principais e acessórias do IPI, PIS e COFINS, além de ser titular de responsabilidade solidária e por infrações; (...)

- 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. Observa-se claramente que MAPUAMA passou a se interpor, tal como antes a PREMIUM COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA fazia para estas mesmas três empresas.

- Do Anexo 4 é de se extrair também que as mercadorias vindas do fornecedor estrangeiro EXPORTACIONES AGRICOLAS INFINITO SL 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 C.R. SÃO PAULO LTDA (CNPJ.: 10.615.750/0001-21) e AGRO COMERCIAL C.R. 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.

Dessa forma, a fiscalização fundamentou-se em 03 (três) premissas básicas para a caracterização de ocultação do real adquirente em operação de comércio exterior, quais sejam:

- (i) lançamentos de entrada de recursos na importadora ostensiva no Livro Razão **“adiantamentos”** com valores substanciais **anteriores às emissões das Notas fiscais, do fechamento de câmbio ou ao embarque do alho no exterior;**
- (ii) análise financeira realizada pelos extratos e demais documentos obtidos por RMF corroboram a característica de **transitoriedade financeira** já detectada nas contas bancárias da MAPUAMA;
- (iii) **aquisição integral do alho importado** naquelas operações por empresas do grupo C.R., das mercadorias oriundas dos fornecedores estrangeiros EXPORTACIONES AGRICOLAS INFINITO, RUMAGO INICIATIVAS SL E MONTEALBO S.A.

Não obstante a fiscalização tenha anexado aos autos o relatório fiscal do PAF n. 15444.720200/2021-73, não foi possível verificar no presente processo a presença de tais elementos de prova, especialmente aqueles referentes à movimentação financeira entre a importadora e as empresas do Grupo C.R. que são de fundamental relevância para a determinação da ocultação do real importador.

Embora o relatório fiscal de fls. 9/40 refira-se expressamente a análise financeira de “extratos e demais documentos obtidos por RMF”, bem como a “adiantamentos” registrados no

Livro Razão da importadora ostensiva Mapuana, tais documentos não se encontram nos autos para que possam ser apreciados devidamente por este julgador.

Observo que o próprio órgão julgador “a quo” se apoiou no conjunto probatório de outros processos administrativos vinculados ao presente PAF, os quais consideraram a recorrente responsável pela prática da infração citada, conforme se lê do acórdão 109-018.296 da colenda 16ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento 09:

“Cumprе ressaltar que os processos administrativos 15444.720236/2021-57 e 15444.720238/2021-46, que tratam da multa pela conversão da pena de perdimento, foram julgados, em 19 de dezembro de 2022, pela 4ª TURMA DA DRJ09, e consideraram o impugnante responsável pela praticada da citada infração, conforme consta nos Acórdãos 109-015.651 e 109-015.654.

Também foi julgado o processo administrativo 15444.720200/2021-73, que tratam da cessão de nome, em 29 de dezembro de 2022, por esta 16ª TURMA DA DRJ09, mantendo-se a autuação.”

Todavia, como não constam dos presentes autos os mesmos elementos de prova constantes daqueles demais processos administrativos fiscais vinculados ao presente caso, entendo que o julgamento deste processo deve ser convertido em diligência, com base no artigo 18 do Decreto 70.235/72, a fim de que a repartição fiscal de origem proceda à juntada dos seguintes documentos citados no relatório fiscal de fls. 9/40:

- (i) Anexo 4 - “Repases para o Grupo CR”;
- (ii) “extratos e demais documentos obtidos por RMF” e sua respectiva análise financeira;
- (iii) “extratos colacionados aos Autos 15444720236/2021-57 e 15444-720.238/2021-46”;
- (iv) cópias de folhas do Livro Razão da Mapuana com os registros dos “adiantamentos” vinculados às DI (declarações de importação) 1620057478; 1700750943; 1701721858; 1701807191; 1710550211; 1711037771; 1711743609; 1812722577;
- (v) outros anexos ou elementos de prova que já tenham sido coligidos ou produzidos durante a fiscalização e que o auditor fiscal entenda necessários à comprovação da infração;
- (vi) ato contínuo, dê ciência à recorrente, abrindo-lhes o prazo regulamentar de 30 (trinta) dias para manifestação sobre os documentos anexados, após o qual deverá retornar o processo para prosseguimento do julgamento dos recursos.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**ADRIANO MONTE PESSOA**

DOCUMENTO VALIDADO