



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 19679.721928/2018-14
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-010.616 – 3ª Turma
Sessão de 14 de setembro de 2020
Matéria RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA
Recorrente PONTUAL COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE PEÇAS AUTOMOTIVAS LTDA (RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA CEREALISTA SAMAR LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 16/03/2010 a 30/03/2010

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela empresa responsável solidária (fls. 888/906), admitido pelo despacho de fls. 1049/1061 quanto à matéria **"Imputação de responsabilidade solidária na infração tipificada no inciso V, do artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/1976"**, contra o Acórdão 3402-003.828 (fls. 672/698), de 20/02/2017. O aresto recorrido possui a seguinte ementa:

OCULTAÇÃO. SIMULAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA EQUIVALENTE.

Em consonância com a doutrina e a jurisprudência administrativa, que considera plenamente aceitável o uso da prova indireta em direito tributário, inclusive em atos fraudulentos, a fiscalização apurou um quadro indiciário que, por presunção simples, conduz ao cometimento da infração.

Os elementos indiciários apurados devem ser analisados conjuntamente. Embora a eventual existência de somente um só deles pudesse não ser suficiente para a configuração da infração, o que importa é que o conjunto probatório, considerado como um todo, convirja ao cometimento da infração veiculada pelo art. 23, inciso V e §1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/76.

Caracteriza dano ao Erário a importação de mercadoria com ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

Aplica-se a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria na importação, quando essa não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, por ocasião da apuração da infração por dano ao Erário.

Recurso voluntário negado

Alega a empresa responsável solidária, fundamentalmente com base no voto vencido do aresto recorrido, que haveria "ausência de provas para imputação da responsabilidade solidária da recorrente", acrescentando a imputação da infração à empresa PONTUAL, não poderiam ser estendidos a SAMAR. Acresce que não houve *animus* de fraude pela adquirente das mercadorias importadas e que teria agido de boa-fé. E conclui:

Data Máxima Vênia, portanto, não pode a ora recorrente se resignar com a manutenção da exigência fiscal, visto se tratar de terceiro comprador de boa-fé, que não incorreu em qualquer infração a legislação aduaneira, que não causou nenhum dano ao erário, que jamais atuou em conluio ou com intuito de fraude, sendo de rigor, portanto, que seja afastada sua responsabilidade solidária pela satisfação da multa proporcional ao valor aduaneiro.

Colaciona como paradigmas os acórdãos 3402-002.275, de 28/01/2014, e 30332.025, de 18/05/2005. E

A Fazenda, em contrarrazões (fls. 1064/1088), pugna, preliminarmente, que não seja conhecido o recurso, e, o sendo, que no mérito lhe seja negado seguimento.

O recurso voluntário da empresa Pontual Comércio e Importação não foi conhecido, tornando-se definitiva a exigência fiscal em relação à mesma.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

Não procede a alegação fazendária de que a recorrente não teria demonstrado a existência da divergência jurisprudencial. O despacho de admissibilidade de recurso especial (fls. 1049/1062) fez uma minudente análise dos pressupostos de admissibilidade, cotejando os paradigmas.

Correta a admissibilidade feita pelo Sr. Presidente da 4ª Câmara desta 3ª Seção do CARF, pelo que conheço do recurso nos termos em que admitido.

Preliminarmente, registre-se que o presente processo foi tombado com o fito de controlar exclusivamente a responsabilização solidária passiva, vez que recurso voluntário inserto nos autos do PA 12457.735124/2013-53, cujo contribuinte é Pontual Comércio, Importação e Exportação de Peças Automotivas Ltda., não foi conhecido, à unanimidade, pelo recorrido.

Quanto ao mérito, sem reparos à r. decisão. Valho-me para decidir, em grande medida, da motivação dos acórdãos de impugnação e recurso voluntário, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei 9784/99, com as quais concordo.

Tratou os autos de interposição fraudulenta em que a importadora, Pontual, fez às vezes de interposta pessoa na importação das DI objeto do lançamento para a empresa Cerealista Samar, para quem todas as mercadorias importadas foram direcionadas.

Em virtude da detecção de fundados indícios da ocorrência de interposição fraudulenta em operações de importação registradas pela empresa PONTUAL COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PEÇAS AUTOMOTIVAS LTDA, CNPJ 08.177.384/0002-05, a importadora foi incluída em procedimento especial de fiscalização aduaneira: Instrução Normativa SRF nº 228/02.

Entre 16/03 e 30/03/2010 foram registradas as Declarações de Importação nºs 10/0420476-2 e 10/0509373-5, que somaram R\$ 185.796,24, **declarando ao Fisco tratar de importações diretas**. As operações pretendiam nacionalizar 50 toneladas de alhos frescos de origem e procedência argentina. Afirmo a fiscalização que *"a parte que pretendia se manter recôndita é a provedora dos recursos necessários à importação das mercadorias, a empresa CEREALISTA SAMAR LTDA, CNPJ 74.463.399/0001-83"*.

Entendo que o conjunto probatório é assaz robusto no sentido de que a recorrente tinha pleno domínio dos fatos que conduziram à presente exação, inclusive provendo os recursos para as importações, o que afasta a alegação de falta de provas diretas e boa-fé.

Conforme se verifica no relatório fiscal, inicialmente a fiscalização apurou um quadro indiciário convergente no sentido de que a importadora PONTUAL realizava importações terceirizadas, declarando-as como se fossem importações diretas, e, depois, concentrando-se especificamente nas importações ora autuadas, concluiu que a PONTUAL importou, de fato, por conta e ordem da empresa CEREALISTA SAMAR LTDA, sem cumprir nenhum dos requisitos previstos na legislação para a importação nessa modalidade, ocultando, mediante simulação, a identificação da recorrente na importação.

Com relação ao contexto geral das operações realizadas pela PONTUAL no período fiscalizado, constatou a fiscalização que:

a) A fiscalizada declarou receitas brutas de vendas decorrentes da comercialização das mercadorias importadas no mercado interno que pouco superam os dispêndios na importação, menores que 10% (com exceção de 2009, quando chegou perto de 20%), indicando uma margem de lucro pequena para uma empresa que comercializa produtos importados por conta própria. A ínfima margem de lucro é incompatível com o objeto social de uma empresa que pretenda importar mercadorias em seu nome e comercializá-las posteriormente no mercado interno.

b) A PONTUAL possui poucos empregados registrados desde a sua constituição, o que tornaria difícil a operacionalização e logística de uma empresa que importa toneladas de mercadorias como grãos e peças de carros, entre outros, por conta própria, para depois revendê-las no mercado interno.

c) Nas suas operações, a PONTUAL emitia notas fiscais de saída de mercadorias importadas em numerações em datas próximas ou idênticas às notas fiscais de entrada destas mercadorias, com mesmas quantidades e várias vezes mesmos transportadores em ambas as notas.

d) A sócia da importadora, Sra. JANICE ELAINE GRINGS, prestou informação à fiscalização no sentido de que: i) a PONTUAL opera com "vendas casadas", negociando primeiro com clientes nacionais para depois contatar os fornecedores, em aproximadamente 60 a 70% das vendas; ii) houve casos em que realmente prestou serviços, atuando como importadora por conta e ordem de terceiros, mas apenas no início para conseguir uma alavancagem financeira; iii) era ela que negociava com o exportador chinês, mas, eventualmente, já possuía algum produto encomendado antes da importação.

e) A contabilidade da PONTUAL está eivada de vícios. Várias vendas no mercado interno escrituradas na contabilidade como "à vista" (com débito da conta "Caixa" ou "Bancos"), na verdade foram pagas a prazo, segundo informações prestadas pela própria PONTUAL em atendimento às intimações feitas pelo Fisco para demonstrar alguns recebimentos de operações específicas. Essa inconsistência repetiu-se nas respostas enviadas pelos adquirentes quando circularizados pela equipe de fiscalização, muitas vezes com formas e datas de pagamentos divergentes tanto em relação à escrituração contábil quanto às respostas enviadas ao Fisco pela fiscalizada.

Com relação às importações autuadas no presente processo, apurou a fiscalização que:

i) Com relação à DI nº 10/04204762, houve o provimento dos recursos por parte do adquirente para o pagamento dessa importação. Tanto é que o saldo bancário da PONTUAL, considerando as três contas-correntes informadas pela fiscalizada, ficaria negativo em R\$ 39.775,88 no dia da quitação (10/05/2010) do contrato de câmbio vinculado a tal importação, se não fosse pelo depósito do adquirente 5 dias antes, em 05/05/2010. ($R\$30.617,93 + R\$24.499,20 + R\$98.356,99 = R\$153.474,12$; e $R\$153.474,12 - R\$193.250,00 = R\$39.775,88$).

ii) Relativamente à DI nº 10/05093735, a empresa CEREALISTA SAMAR informou ter pago pelas mercadorias importadas pela DI em comento em 05/05/2010, juntamente com o pagamento referente à DI analisada anteriormente, conforme comprovante juntado. Mesmo a quitação do câmbio sendo posterior ao registro da DI (e também à suposta venda das mercadorias importadas). Ou seja, mesmo tratando-se de uma venda financiada pelo exportador estrangeiro, houve o provimento dos recursos por parte do adquirente para o pagamento da importação em questão. Tanto é que o saldo bancário da PONTUAL, considerando as três contas-correntes informadas pela fiscalizada, ficaria negativo em R\$ 91.662,98 no dia da quitação (16/06/2010) do contrato de câmbio vinculado a tal importação, se não fosse pelo depósito do adquirente em 05/05/2010.

iii) Desse modo, ao prover os recursos necessários e antecipadamente à quitação do respectivo contrato de câmbio, a CEREALISTA SAMAR tornou-se interveniente na operação. Mais que isso: passou a enquadrar-se na figura de adquirente por conta e ordem. Isso porque a operação de comércio exterior realizada com recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, **de acordo com o artigo 27 da Lei nº 10.637/2002**, de forma que **a operação não poderia ter sido registrada na modalidade “direta”**.

iv) A PONTUAL registrou as Declarações de Importação como importações “diretas”, ou “por conta própria”, quando deveria tê-las consignado como “por conta e ordem de terceiro”, identificando a CEREALISTA SAMAR como adquirente junto ao SISCOMEX. Todavia, **a fiscalizada optou por omitir** tais informações, mantendo a interveniente e provedora dos recursos indevidamente afastada de eventual responsabilização tributária.

v) Além disso, foi verificada a inconsistência na escrituração contábil nas vendas dessas mercadorias, como, por exemplo, em relação à DI nº 10/05093735, em que elas foram escrituradas contabilmente como “à vista” (nota fiscal emitida em 30/03/2010), mas a própria fiscalizada, em resposta ao Fisco, disse ter recebido tal pagamento a prazo, em 31/05 (R\$ 67.653,00) e 16/06/2010 (R\$ 34.091,65).

Com arrimo nesses fatos, conclui-se que os elementos que constam nos autos, tanto relativos ao contexto geral das importações da PONTUAL em determinado período, como às importações específicas objeto de autuação, são suficientes para a conclusão da fiscalização de que:

A empresa adquirente das mercadorias importadas pagara por tais mercadorias antes das quitações dos respectivos contratos de câmbio (no caso das duas DIs auditadas).

Comprovantes das transferências bancárias atestam a provisão dos recursos para a realização de tais pagamentos. Estes recursos foram irrefutavelmente necessários à PONTUAL para o pagamento das importações auditadas, pois seu saldo bancário restaria negativo nas duas ocasiões se não fosse pelo envio dos recursos por parte do adquirente CEREALISTA SAMAR.

A Lei nº 10.637/2002, em seu artigo 27, define que a operação de comércio exterior realizada com recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste.

A PONTUAL registrou as Declarações de Importação como importações “diretas”, ou “por conta própria”, quando deveria tê-las consignado como “por conta e ordem de terceiro”, identificando a CEREALISTA SAMAR como adquirente junto ao SISCOMEX.

Todavia, a fiscalizada optou por omitir tais informações, mantendo a interveniente e provedora dos recursos indevidamente afastada de eventual responsabilização tributária.

Tal conduta ajustou-se à infração tipificada no artigo 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/1976 (grifos nossos):

Decreto-lei nº 1.455/1976 Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...)

*V estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de **ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação**, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637/2002)*

A empresa CEREALISTA SAMAR concorreu para a efetivação das importações ao prover os recursos utilizados para a quitação dos respectivos contratos de câmbio.

Pelo exposto, resta evidente que a CEREALISTA SAMAR contribuiu para a realização da importação com a sua ocultação, solicitando previamente os produtos a serem importados e adiantando os valores para as importações, mas sem atender ao disposto na legislação para a realização de uma operação terceirizada, que determina, dentre outras exigências, a necessidade de habilitação da empresa adquirente/encomendante para operar no comércio exterior e de apresentação à Aduana do contrato com a importadora.

À evidência, ela responde pela infração, seja porque concorreu para a sua prática, nos termos do inciso I do art. 95 do Decreto-lei nº 37/66, seja porque é considerada a adquirente numa operação por conta e ordem, nos termos do inciso V desse artigo.

Assim, houve a realização de operações por conta e ordem pela importadora PONTUAL com a ocultação, mediante simulação, da identificação da adquirente CEREALISTA SAMAR nas declarações de importação, em desacordo com o disposto na legislação. Também, como dito, na escrituração contábil da PONTUAL, os adiantamentos para

a importação não foram contabilizados corretamente, evidenciando intuito, o dolo, de ocultar do Fisco o fato de que se tratavam de operações terceirizadas.

Com efeito, na infração por ocultação do sujeito passivo na importação mediante fraude ou simulação, o agente direto da infração deve ser deduzido da própria conduta coibida pelo art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455/76, qual seja, a ocultação fraudulenta do sujeito passivo. Daí se concluindo que ele é o importador ostensivo, que é quem efetivamente pratica a ação de "ocultar fraudulentamente" o verdadeiro sujeito passivo na importação, sem prejuízo de outras pessoas também responderem por essa infração com fundamento do art. 95 do Decreto-lei nº 37/66, em especial, o adquirente da mercadoria na importação por conta e ordem (inciso V) e o encomendante predeterminado (inciso VI), conforme seja o caso.

Assim, *in casu*, configurada a materialidade da infração aduaneira veiculada pelo art. 23, V, §§1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/76, não há como se afastar a aplicação da penalidade respectiva ao "responsável pela infração" (CEREALISTA SAMAR), nos termos do art. 95 do Decreto-lei nº 37/66¹.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do recurso especial de divergência da contribuinte e nego-lhe provimento, desta forma mantendo a higidez do aresto recorrido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

¹ Art.95 - Respondem pela infração:

...

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Processo nº 19679.721928/2018-14
Acórdão n.º **9303-010.616**

CSRF-T3
Fl. 9
