MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**10314.720101/2021-53**
ACÓRDÃO	3002-004.153 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JIN D. G. COMERCIAL LTDA E OUTROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 21/09/2018

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. DOLO. CARACTERIZAÇÃO. No caso de importação por conta e ordem ou por encomenda de terceiro registrada como própria, o dolo é decorrente da intenção de praticar a infração tipificada no art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, caracterizada pela voluntária ocultação, na declaração de importação, do nome do real adquirente ou encomendante da mercadoria importada.

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. MULTA ADUANEIRA. A ocultação do real adquirente ou encomendante da mercadoria importada, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, é punida com a multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, sempre que não puder ser aplicada a pena de perdimento da mercadoria, em face da não localização, consumo ou revenda desta.

RESPONSABILIDADE DE SÓCIO-ADMINISTRADOR. PRÁTICA DE ATOS COM INFRAÇÃO DE LEI. O sócio-administrador é pessoalmente responsável pelos atos com infração à lei que pratica, ou que tolera, quando deveria evitar, em razão do exercício do poder de gestão, responsabilidade esta que, todavia, não afasta as pessoas jurídicas do polo passivo da obrigação tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em (i) não conhecer do Recurso Voluntário interposto por JIN LIYUN, em face da revelia, e (ii) em conhecer dos Recursos Voluntários interpostos por HAD DO BRASIL COM. IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA,

Original

HAIXIA WANG e JIN D. G. COMERCIAL LTDA. Por voto de qualidade, acordam em rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente, suscitada de ofício pelo relator, vencidos os conselheiros Adriano Monte Pessoa (Relator), Gisela Pimenta Gadelha e Neiva Aparecida Baylon, que a acolhiam, e, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar provimento aos Recursos Voluntários. Designada para redigir o voto vencedor quanto à preliminar de prescrição intercorrente a Conselheira Renata Casorla Mascareñas.

Assinado Digitalmente

ADRIANO MONTE PESSOA – Relator

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas – Redatora Designada

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Gisela Pimenta Gadelha, Renata Casorla Mascareñas, Neiva Aparecida Baylon, Adriano Monte Pessoa, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente).

RELATÓRIO

Em homenagem aos princípios da celeridade e da economia processual, e por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido, conforme abaixo:

Do objeto do processo

Trata o presente processo do lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 2-9, do crédito tributário referente à multa prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, c/c o art. 73, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.833, de 2003, e regulamentada pelo art. 689, § 1º, do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro), perfazendo, na data da autuação, o valor de R$ 1.354.145,44.

Do polo passivo do auto de infração

Integram o polo passivo do auto de infração em referência as seguintes pessoas: JIN D. G. COMERCIAL LTDA., CNPJ 18.965.718/0001-88 (doravante, "JIN D. G."); HAD DO BRASIL

DOCUMENTO VALIDADO

Original

COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., CNPJ 15.621.076/0001-01 (doravante, "HAD DO BRASIL"); ZONGMIN SUN, CPF 234.834.788-17; HAIXIA WANG, CPF 238.150.208-40; JIN LIYUN, CPF 22 4.859.018- 05; e ZHANKANG JIN, CPF 23 6.211.558-56.

Das razões da autuação

Os fatos que fundamentaram o lançamento foram descritos no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos TDPF-F nº 08.1.95.00-2020-00338-8 (fls. 3569-3669), parte integrante do auto de infração, a seguir sintetizado:

1. DA AÇÃO FISCAL

> O presente auto de infração é o resultado de fiscalização executada junto à empresa HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA (TDPF-F nº 0816500- 2019-01035-0), relativamente à informação "Adquirente da Mercadoria" de suas importações realizadas no período de 2018 a 2019. Resulta também da diligência efetuada junto à empresa JIN D. G. COMERCIAL LTDA (TDPF-D nº 08.1.95.00-2020-00122-9), a qual foi posteriormente convertida em fiscalização (TDPF-F nº 08.1.95.00-2020-00338-8).
>
> 2. AÇÃO FISCAL NA EMPRESA HAD DO BRASIL
>
> Em 09/04/2020, o Termo nº 01/2020 – Início de Ação Fiscal e Intimação (DOC 1) foi lavrado com o objetivo de cientificar a HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA do início do procedimento de fiscalização objeto do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF-F) 0816500-2019-01035-0.
>
> Neste termo foram listadas as Declarações de Importação nas quais constam a empresa ALBATROZ DISTRIBUICAO E IMPORTACAO LTDA como importadora e a HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA como adquirente das mercadorias. Além disso, a HAD foi intimada a apresentar no prazo de 20 (vinte) dias o que segue abaixo: [...]
>
> [...] Dando continuidade à ação fiscal, em 28/05/2020, a fiscalização lavrou o Termo nº 02/2020 – Intimação (DOC 4) para cientificar a HAD que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF-F) em questão, também consistia na auditoria das operações envolvendo mercadorias de procedência estrangeira nas quais consta na declaração de importação a ELLO IMPORTACAO E EXPORTACAO EIRELI como importadora e a HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA como adquirente da mercadoria.
>
> Além disso, a HAD foi intimada a apresentar no prazo de 20 (vinte) dias o que segue abaixo: [...]

DOCUMENTO VALIDADO

Diante da falta de apresentação de diversos documentos e esclarecimentos solicitados nos termos anteriores, a fiscalização lavrou, em 29/06/2020, o Termo nº 03/2020 – Reintimação (DOC 7), por intermédio do qual a HAD foi reintimada, no prazo de 10 (dez) dias, a: [...]

[...]

Cumpre informar que as comunicações trocadas com a HAD nesta ação fiscal via DTE ocorreram através do Dossiê Digital de Comunicação com o Contribuinte nº 13032.202797/2020-12, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1782/2018.

Das Respostas às Intimações apresentadas pelo contribuinte é possível verificar que a HAD não apresentou qualquer correspondência comercial referente às operações de importação fiscalizadas (documentos de negociação e cotação de preços, instrumentos de contrato comercial e financeiro, registros contábeis e os correspondentes documentos fiscais).

Além disso, a empresa se negou a apresentar a totalidade dos seus extratos bancários, bem como prestar esclarecimentos sobre a sua contabilidade, fatos que serão detalhados no quadro probatório do presente termo.

Sobre o recebimento das vendas das notas fiscais que foram listadas no ANEXO II do Termo nº 02/2020, a empresa apresentou diversas planilhas da sua "Carteira de Cobrança" com inúmeros títulos e pagamentos pulverizados abaixo de R$ 10.000,00 de seus clientes, mas não fez a devida correlação dos pagamentos com as notas fiscais que emitiu.

No tocante a contabilidade da empresa, serão apresentados diversos exemplos no quadro probatório que demonstram que a empresa apresentou sua contabilidade com escrituração falha, sem os devidos lançamentos e se negou a prestar qualquer esclarecimento solicitado pela Receita Federal, mesmo após ser intimada e reintimada.

Ao não atender as intimações, bem como ao não cumprir o disposto na legislação, a HAD não somente deixa de entregar a documentação relativa às operações em que interveio, mas também dificulta, embaraça, impede o agir da fiscalização tributária, prejudicando a persecução do interesse público e beneficiando-se do cerceamento da atuação do Fisco, visto que sem os documentos e as informações solicitadas, torna-se mais difícil verificar o cumprimento da legislação tributária-aduaneira.

Tendo em vista o exposto, foi proposto, no Processo Administrativo Fiscal nº 18130.720017/2020-19, a aplicação da sanção administrativa de cassação da habilitação para o exercício de atividades relacionadas com o despacho

DOCUMENTO VALIDADO

aduaneiro, nos termos da Lei nº 10.833, de 2003, art. 76, III, "d", com redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014, considerando o disposto no caput do art. 99 do Decreto-Lei nº 37, de 1966.

Além disso, no Processo Administrativo Fiscal nº 18130.720016/2020-74, foi aplicada a multa no valor de R$ 5.000,00 (cinco mil reais), pelas infrações previstas no DecretoLei nº 37, de 1966, art. 107, IV, "c" (com redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003).

No decorrer da ação fiscal, foram também coletados os extratos das Declarações de Importação (DIs) objeto desta ação fiscal (DOC 10), planilha contendo dados das declarações de importações extraídos do sistema Sistema Integrado de Comércio Exterior pelo sistema DW Aduaneiro (TABELA 01), dados das notas fiscais emitidas pela HAD via sistema Sped, além de informações dos sistemas de cadastro de pessoas físicas e jurídicas.

3. AÇÃO FISCAL NA EMPRESA JIN D. G.

A ação fiscal amparada pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Diligência (TDPF-D) nº 08.1.95.00-2020-00122-9 foi iniciada com a tomada de ciência pela diligenciada (JIN D. G. COMERCIAL LTDA) do Termo nº 01/2020 – Início de Diligência Fiscal e Intimação (DOC 11) em 13/10/2020 (DOC 12).

As comunicações trocadas com a JIN D. G. COMERCIAL LTDA nesta ação fiscal ocorreram através do Dossiê Digital de Comunicação com o Contribuinte nº 13032.546577/2020-90, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1782/2018.

Em resumo, o Termo citado acima cientificava a contribuinte do início do procedimento de diligência, cujo escopo consistia na coleta de documentação e informações para auditoria das operações envolvendo mercadorias de procedência estrangeira importadas pela HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA e revendidas para a JIN D. G. COMERCIAL LTDA, bem como intimava, no prazo de 20 (vinte) dias, a contribuinte a: [...] [...]

No documento juntado, a peticionante informou que responde a um processo criminal no qual foi apreendido todos os documentos e computadores da empresa, desta forma solicitou pela suspensão da fiscalização e esclarecimentos, visto que, segundo a empresa, só poderá apresentar o solicitado pela Receita após a devolução, pela Polícia Federal, dos documentos e computadores.

DOCUMENTO VALIDADO

Para comprovar a alegação, juntou também um documento denominado Auto Circunstanciado de Busca e Arrecadação IPI nº 077/2018-SR/PR/PE (Processo nº 0803031- 18.2018.4.05.8300).

Tendo em vista a falta de previsão legal para a suspensão da fiscalização solicitada pelo contribuinte, a Receita Federal lavrou o Termo nº 02/2020 – Reintimação (DOC 14) por intermédio do qual a empresa foi reintimada a: [...] [...]

A JIN D. G. teve ciência do referido termo em 13/11/2020 (DOC 15), e apresentou resposta à intimação em 17/11/2020 (DOC 16).

No documento apresentado a empresa informou que, conforme demonstrado anteriormente, a contribuinte é parte nos autos da ação n. 0809940- 08.2020.4.05.8300 em trâmite junto à Justiça Federal de Pernambuco, sendo certo que, foram apreendidos todos os documentos e computadores da empresa peticionante. Além disso, apresentou os atos constitutivos da empresa fiscalizada, bem como os documentos de identificação dos sócios.

No tocante aos outros documentos exigidos pela intimação, informou que a documentação exigida só poderá ser fornecida à Receita Federal quando ocorrer a devolução dos objetos pela Polícia Federal.

Cumpre informar que, até o momento, os documentos ainda não foram apresentados pela fiscalizada.

No dia 21/12/2020, foi enviado para ciência da JIN D. G. o Termo nº 03/2020 – Início do Procedimento de Fiscalização (DOC 17), o qual cientificou a empresa em 28/12/2020 (DOC 18) do encerramento do procedimento de diligência (TDPF-D nº 08.1.95.00-2020- 00122-9), bem como do início do procedimento de fiscalização (TDPF-F nº 08.1.95.00- 2020-00338-8).

4. RESUMO DAS MODALIDADES DE IMPORTAÇÃO E APLICAÇÃO AO CASO CONCRETO

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

O quadro a seguir é um resumo dos dispositivos legais vigentes à época dos fatos e seus reflexos nas três modalidades de importação possíveis:

	MODALIDADES DE IMPORTAÇÃO		
	DIRETA	**POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS**	**PARA ENCOMENDANTE PREDETERMINADO**
SUJEITO PASSIVO	O IMPORTADOR é o contribuinte (DL 37/1966, art. 31, c/ redação do DL 2.472/1988)	O ADQUIRENTE é responsável solidário (DL 37/1966, art. 32, § único, alínea "c", c/ redação dada pela Lei 11.281/2006)	O ENCOMENDANTE é responsável solidário (DL 37/1966, art. 32, § único, alínea "d", c/ redação dada pela Lei 11.281/2006
RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES	A pessoa física ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria (DL 37/1966, art. 95, inc. IV)	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 (DL 37/66, art. 95, inc. V, c/ redação da MP 2.158-35/2001)	Conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora (DL 37/66, art. 95, inc. VI, c/ redação da Lei 11.281/2006)
EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL	Os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses	Os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de	Os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por
	MODALIDADES DE IMPORTAÇÃO		
	DIRETA	**POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS**	**PARA ENCOMENDANTE PREDETERMINADO**
HABILITAÇÃO PARA ATUAR NO COMÉRCIO EXTERIOR	IN RFB nº 1.984/2020 (anteriormente IN RFB nº 1603/2015, art. 1º)	IN RFB nº 1.984/2020 (anteriormente IN RFB nº 1603/2015, art. 24, *caput)*	IN RFB nº 1.984/2020 (anteriormente IN RFB nº 1603/2015, art. 24, Parágrafo único)

Tabela - Resumo dos aspectos legais das modalidades de importação.

A obrigação de o importador informar na declaração de importação (documento eletrônico) quem é o adquirente da mercadoria está patente tanto no art. 5º da IN RFB nº 1861/2018 quanto no art. 3º da IN SRF 225/2002 (a qual foi revogada pela IN RFB nº 1861/2018).

O importador deve selecionar "Importação por conta e ordem" e informar o número de inscrição no CNPJ do adquirente.

Nos casos analisados nesta fiscalização, as mercadorias importadas tiveram como real destinatário a JIN D. G., assim sendo, o importador deveria ter identificado corretamente o real adquirente da mercadoria no registro da DI.

A modalidade de importação utilizada nas operações em questão foi a modalidade por conta em ordem de terceiros. No entanto em nenhuma dessas operações fizeram constar o nome do real adquirente JIN D. G.

Da forma como foi feito, a HAD constou como Adquirente da Mercadoria das importações fiscalizadas.

Ao constar na DI como adquirente das mercadorias importadas implica que a HAD está declarando ao Fisco que essas mercadorias são para ela própria, que irá oferecê-las no mercado interno, em ampla concorrência, para quem quiser comprar. As operações não teriam como beneficiários outras pessoas já conhecidas, e sim, a própria HAD, que iria comercializá-las após nacionalização.

Porém, na presente fiscalização comprova-se que as operações da HAD em nada se assemelham ao tipo de operação declarado.

Como exemplo, abaixo segue um dos cabeçalhos de uma DI, na qual a empresa real adquirente, JIN D. G., foi ocultada.



Declaração: 18/1740621-5 Data do Registro: 21/09/2018

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB

EXTRATO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO
CONSUMO

Modalidade do Despacho: NORMAL

Quantidade de Adições: 9

Importador

CNPJ: 11.649.215/0002-35 ALBATROZ DISTRIBUICAO E IMPORTACAO LTDA

Adquirente da Mercadoria

CNPJ: 15.621.076/0002-92 HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA

Figura - Detalhes do extrato da DI nº 18/1740621-5, no qual a HAD oculta os verdadeiros sujeitos passivos.

No exemplo demonstrado verifica-se que não foi identificado corretamente no registro da DI a real adquirente da mercadoria, ocasionando dessa maneira a ocultação do sujeito passivo, infração que será detalhada no próximo tópico.

5. DO TIPO DE INFRAÇÃO: OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

A configuração da interposição fraudulenta pode se dar tanto com a identificação do interponente (real beneficiário da operação), como também nas situações em que, não havendo esta identificação, o importador não comprova a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações (interposição por presunção).

Assim, o § 2º do dispositivo acima reproduzido aponta apenas uma das hipóteses de interposição, qual seja, a interposição presumida pela insuficiência patrimonial. Saliente-se que o caso concreto não se refere à interposição presumida, mas à simulação tendente a ocultar o real beneficiário das mercadorias estrangeiras, aquele, de fato, interessado na importação destas mercadorias.

DOCUMENTO VALIDADO

A ocultação do real adquirente é artifício empregado para afastar obrigações tributárias principais e acessórias, quais sejam:

a) não figurar como contribuinte "equiparado a industrial" e evitar a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações subsequentes;

b) não se submeter a procedimentos fiscais de habilitação para atuar no comércio exterior;

c) burlar o limite da pequena monta no caso de pessoa habilitada a operar na modalidade simplificada;

d) não se submeter a controles administrativos dos órgãos públicos intervenientes nas operações de comércio exterior;

e) praticar o subfaturamento ou a subvaloração nas importações, expondo apenas a pessoa intermediária e não o real adquirente das mercadorias, entre outros.

Além disso, o uso de interposta pessoa interfere na avaliação do risco da operação, mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos.

Como se observa, a legislação pertinente demonstra uma preocupação que vai além do simples recolhimento de tributos no momento do registro da declaração de importação.

6. DA CONFIGURAÇÃO DA INFRAÇÃO

A infração "ocultação do sujeito passivo" se configura quando uma declaração de importação é registrada no Siscomex em nome de pessoa que não é a real responsável pelo ingresso da mercadoria em território nacional, no caso de importação direta. No caso de importação por conta e ordem ou por encomenda, a ocultação se dá quando o importador por conta e ordem ou por encomenda não informa o real adquirente ou encomendante no campo próprio da declaração.

Ademais, o tipo infracional do inciso V do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 prevê que a ocultação seja praticada "mediante fraude ou simulação". Pois bem. O Código Civil brasileiro traz a definição de simulação em seu artigo 167:

> Lei nº 10.406/2002 – Código Civil
>
> "Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.
>
> § 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;
>
> II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;
>
> III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados." A declaração não verdadeira mencionada no inciso II do § 1º do artigo 167 da Lei nº 10.406/2002 é, no caso concreto, a informação, em todas as declarações de importação, que a HAD era a adquirente nas operações de comércio exterior, quando na realidade era a empresa ocultada JIN D. G.

Além disso, o negócio jurídico de compra e venda com o exportador, plasmado na fatura comercial, está eivado pela simulação, na medida em que aparentemente confere direito a determinada pessoa (HAD) quando deveria conferir a outra (JIN D. G.), nos termos do artigo 167 da Lei nº 10.406, de 2002, o Código Civil brasileiro.

7. DA EMPRESA JIN D. G.

A empresa JIN D. G. COMERCIAL LTDA, CNPJ nº 18.965.718/0001-88, foi aberta em 27/09/2013, tem como descrição da atividade econômica principal: "Comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança"

[...]

O Capital social da empresa é de R$ 200.000,00 (Duzentos mil reais), o seu endereço constante no cadastro CNPJ é R ORIENTE, 239, BRAS, SÃO PAULO/SP, CEP 03.016-001.

A natureza jurídica da JIN D. G. é de Sociedade Empresária Limitada e ela possui em sua Relação de Sócios/Dirigentes: JIN LIYUN, CPF: 224.859.018-05, Sócio administrador com 50% de Participação Social, e ZHANKANG JIN, CPF: 236.211.558-56, Sócio administrador com 50% de Participação Social.

A empresa nunca foi habilitada a operar no comércio exterior.

Das informações apresentadas destaca-se que a descrição das atividades econômicas, bem como a foto da empresa JIN D. G. estão de acordo com ramo de atividade das mercadorias importadas nas operações de comércio exterior em questão (vestuário e seus acessórios).

Por fim, é importante informar que a JIN D. G. já foi autuada pela Receita Federal em procedimento de fiscalização que tinha como objetivo verificar a ocorrência de ocultação do sujeito passivo e/ou a interposição fraudulenta

de terceiros em operações de comércio exterior, conforme foi possível constatar no processo nº 15444.720083/2019-23.

8. DA EMPRESA HAD DO BRASIL

A empresa HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA, CNPJ nº 15.621.076/0001-01, foi aberta em 19/04/2012, tem como descrição da atividade econômica principal "Comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança"

[...]

O Capital social da empresa é de R$ 650.000,00 (Seiscentos e cinquenta mil reais) e o seu endereço constante no cadastro CNPJ no início da fiscalização era R DOUTOR RICARDO GONCALVES, 97, BRAS, SÃO PAULO/SP, CEP 03.012-040.

[...]

É importante informar a HAD não conseguiu comprovar a efetiva integralização de seu capital social. Seu Capital Social efetivamente integralizado, segundo o próprio contribuinte, é de apenas R$ 162.000,00, conforme será detalhado no decorrer deste termo.

O quadro societário no início da fiscalização era constituído pelo Sócio Administrador ZONGMIN SUN e pela Sócia Administradora HAIXIA WANG. Apesar disso, no dia 24/11/2020, consta nos sistemas da RFB a retirada da Sra. HAIXIA WANG da Relação de Sócios/Dirigentes da empresa HAD.

[...]

A HAD conseguiu, sob a égide da IN RFB nº 1.603/2015, em 10/02/2016, habilitação para operar no comércio exterior na submodalidade EXPRESSA (ATÉ US$ 50.000).

Em 19/08/2017, a empresa teve uma suspensão automática de sua habilitação por inatividade da empresa no comércio exterior de acordo com as regras estabelecidas para o descredenciamento.

Em 20/04/2018, a HAD teve seu pedido de habilitação no SISCOMEX deferido na submodalidade ilimitada, com estimativa de capacidade financeira em US$ 259.814,23, conforme IN RFB nº 1603/2015.

[...]

Sobre a HAD, também é importante citar que ela possui uma filial em VILA VELHA/ES, no endereço STEFANO CRIVILIN 12 SALA 12-C.

[...]

DOCUMENTO VALIDADO

Conforme será mais bem detalhado no decorrer deste termo, a HAD por possuir sua habilitação ilimitada na época das importações fiscalizadas, atuou como mera cedente do nome para a JIN D. G., bem como para outros "reais adquirentes ocultos".

9. DO QUADRO PROBATÓRIO

O quadro probatório detalhado neste tópico aponta para a comprovação de que as importações dos vestuários e seus acessórios das Declarações de Importação relacionadas na TABELA 01 em anexo, tinham como real destinatário (beneficiário/adquirente) a empresa JIN D. G.

As provas demonstram que a JIN D. G. permaneceu oculta na relação com o Fisco e excluída do controle aduaneiro, uma vez que a HAD constou nas DIs fiscalizadas como adquirente.

A seguir serão apresentadas tais evidências, não obstante, algumas já terem sido relatadas no decorrer deste auto.

9.1 VOLUME DE IMPORTAÇÃO X CAPACIDADE OPERACIONAL DA HAD

O primeiro aspecto a ser destacado é o volume de importação que a HAD consta como adquirente na DI no período fiscalizado (2018 e 2019).

[...]

É possível verificar que foram importadas mercadorias classificadas em diversos segmentos: plásticos, obras de couro, vestuário, calçados, chapéus, guarda-chuvas e até mesmo reatores nucl., caldeiras, instrum. mecânicos, máquinas, aparelhos e materiais elétricos, móveis, mobiliário médico-cirúrgico, colchões e almofadas.

Por sua vez, a tabela abaixo demonstra o volume importado pela matriz e pela filial da HAD entre 2018 e 2019 (Importações nas quais constaram como adquirente).

NOME ADQUIR	COD ADQUIR	CIF IMP (R$)
HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	15621076/0001-01	6.677.536,79
HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	15621076/0002-92	18.376.274,59
TOTAL		**25.053.811,38**

Observa-se que as mercadorias importadas (classificadas em diversos Capítulos NCM) pertencem a ramos diferentes de atividade. Tal diversidade de mercadorias, bem como o grande volume de importação, é incompatível com a estrutura organizacional e a capacidade operacional da HAD.

DOCUMENTO VALIDADO

Destaca-se que esse tipo de atuação é característico de empresas que importam para terceiros, uma vez que é improvável uma empresa sem uma estrutura organizacional bem definida e qualificada deter expertise para negociar no exterior e no mercado interno mercadorias de ramos diversos.

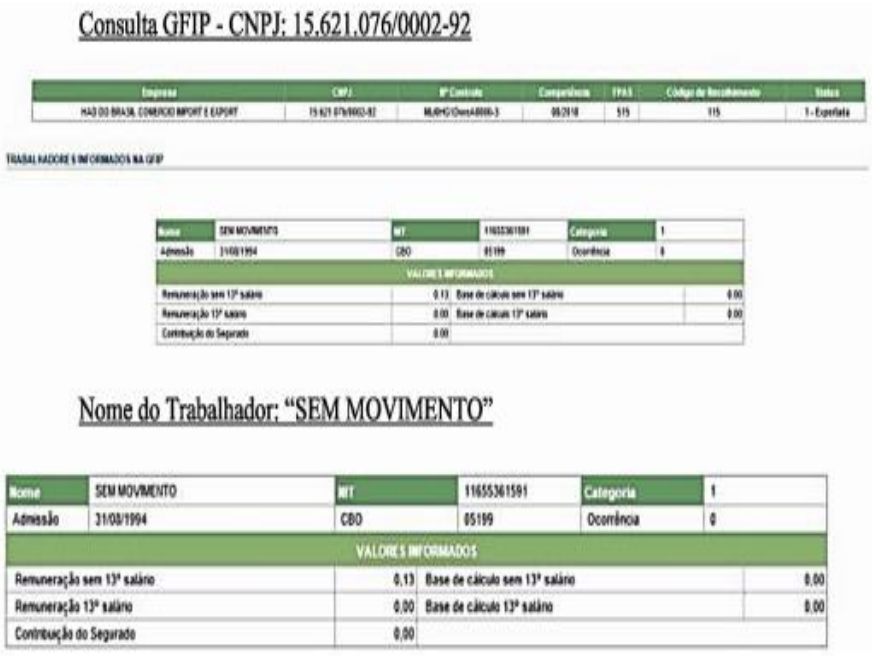
É importante relembrar que a HAD, em 20/04/2018 teve seu pedido de habilitação no SISCOMEX deferido na submodalidade ilimitada, com estimativa de capacidade financeira em US$ 259.814,23, conforme IN RFB nº 1603/2015. Enquanto isso, importou em 2018 e 2019 o volume total de R$ 25.053.811,38.

[...]

Esta incompatibilidade operacional pode ser verificada em consulta às GFIPs (Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) da empresa no período fiscalizado.

Constatou-se o envio de GFIP pela filial da HAD apenas na competência 08/2018.

Destaca-se abaixo o fato de constar a informação “SEM MOVIMENTO” no campo relativo ao nome do trabalhador.


Consulta GFIP - CNPJ: 15.621.076/0002-92

Empresa	CNPJ	Nº Controle	Competência	FPAS	Código de Recolhimento	Status
HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORT E EXPORT	15.621.076/0002-92	MUHG1Oms4B000-3	08/2018	515	115	1 - Expedida

TRABALHADORES INFORMADOS NA GFIP

Nome	SEM MOVIMENTO	NIT	11655361591	Categoria	1
Admissão	31/08/1994	CBO	05199	Ocorrência	0
VALORES INFORMADOS					
Remuneração sem 13º salário		0,13	Base de cálculo sem 13º salário		0,00
Remuneração 13º salário		0,00	Base de cálculo 13º salário		0,00
Contribuição do Segurado		0,00			

Nome do Trabalhador: “SEM MOVIMENTO”

Nome	SEM MOVIMENTO	NIT	11655361591	Categoria	1
Admissão	31/08/1994	CBO	05199	Ocorrência	0
VALORES INFORMADOS					
Remuneração sem 13º salário		0,13	Base de cálculo sem 13º salário		0,00
Remuneração 13º salário		0,00	Base de cálculo 13º salário		0,00
Contribuição do Segurado		0,00			

Ora, uma empresa que é adquirente não precisa apenas de pessoal para administrar as transações e logísticas no comércio exterior, mas também necessita de uma equipe de vendas.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

A incompatibilidade torna-se evidente visto que a HAD vem se declarando adquirente em um volume altíssimo de importação de diversas mercadorias (R$ 18.376.274,59 nos quais a filial consta como adquirente em 2018 e 2019). Considera-se improvável que uma filial sem funcionários seja capaz de desempenhar todas as funções da operação do negócio.

Tais fatos demonstram que a filial constituída pela fiscalizada parece existir só no papel. A filial do ES funciona supostamente em uma sala comercial sem funcionário algum.

Ressalta-se que esta incompatibilidade (diversidade/volume importação x capacidade operacional) é uma característica presente em empresas utilizadas para ocultação do real adquirente de uma importação.

Para confirmar a incompatibilidade citada, segue abaixo uma análise com os dados retirados da e-Financeira (informações relativas às operações financeiras de interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil prestadas pelas instituições financeiras).

A tabela a seguir é uma estimativa do total de créditos de "origem externa" ao fiscalizado.

NI do declarado (CPF/CNPJ)	Ano-calendário	Créditos Efetivos	Débitos Efetivos
15.621.076/0001-01	2018	19.404.414,1	19.471.316,9
15.621.076/0001-01	2019	21.993.099,9	25.980.590,2
15.621.076/0002-92	2018	1.703.646,2	2.531.125,0
15.621.076/0002-92	2019	3.142.490,5	3.200.710,5

É possível verificar, que a movimentação financeira da filial da HAD (CNPJ 15.621.076/0002-92) é bem inferior ao volume de importações em que este estabelecimento constou como adquirente das mercadorias em DIs (2018 a 2019), que ultrapassou 18 milhões de reais.

No entanto, a maior incompatibilidade se encontra nas operações de câmbio informadas na e-Financeira.

O demonstrativo abaixo é um indício de que o valor total de câmbio é incompatível com o montante de importações, já que as compras de moedas estrangeiras da HAD (matriz e filial) informadas na e-Financeira foram de cerca de 9,4 milhões (2018 a 2020), num contexto em que foram importados mais de 25 milhões de reais quando consideramos a soma do montante importado pela matriz e pela filial (2018 a 2019).

DOCUMENTO VALIDADO

Semestre da entrega	NI do declarado	Nome Empresarial Atual	Compras – cambio (R$)	Vendas – cambio (R$)
2° semestre de 2018	15.621.076/0001-01	HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	0,00	0,00
2° semestre de 2018	15.621.076/0002-92	HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA		
1° semestre de 2019	15.621.076/0001-01	HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	1.009.004,25	435.817,97
1° semestre de 2019	15.621.076/0002-92	HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA		
2° semestre de 2019	15.621.076/0001-01	HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	3.635.259,33	197.310,00
2° semestre de 2019	15.621.076/0002-92	HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA		
1° semestre de 2020	15.621.076/0001-01	HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	752.726,48	0,00

Semestre da entrega	NI do declarado	Nome Empresarial Atual	Compras – cambio (R$)	Vendas – cambio (R$)
1° semestre de 2020	15.621.076/0002-92	HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	0,00	0,00
2° semestre de 2020	15.621.076/0001-01	HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	4.034.410,43	0,00

Especificamente em relação as DIs que foram importadas por conta em ordem na qual constam a ALBATROZ DISTRIBUICAO E IMPORTACAO LTDA como importadora e a HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA como adquirente, é importante destacar que, até o momento, a HAD apresentou apenas os três contratos de câmbios relacionados abaixo:

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

Num DI	Dia do Registro	CIF Dolar	Valor Aduaneiro R$	Número do contrato	Data	Valor em US$	Valor em R$
1817297181	20/09/2018	124.534,86	515.191,55				
1817315252	20/09/2018	132.343,68	547.494,78				
1817400411	21/09/2018	132.010,78	545.880,49				
1817406215	21/09/2018	126.060,53	521.275,30				
1817855150	28/09/2018	129.746,29	526.382,29	196955052	21/01/2019	104.712,04	399.999,99
1817887990	28/09/2018	133.181,89	540.322,03				
1817892489	28/09/2018	135.564,93	549.989,06				
1818349681	05/10/2018	136.602,14	526.496,82	196172613	10/01/2019	107.671,60	399.999,99
1819174656	18/10/2018	140.465,58	520.836,16				
1819683020	25/10/2018	138.298,65	512.817,17				
1820133640	01/11/2018	138.544,99	512.882,88				
1820141758	01/11/2018	130.380,65	482.660,14				
1820146938	01/11/2018	132.140,99	489.176,66				
1820915419	13/11/2018	139.405,26	522.857,01	196011616	09/01/2019	137.890,38	512.290,34
1820915907	13/11/2018	145.333,92	545.094,81				
1820916296	13/11/2018	143.527,57	538.317,89				
1902274891	05/02/2019	119.298,50	437.754,08				

Num DI	Dia do Registro	CIF Dolar	Valor Aduaneiro R$	Número do contrato	Data	Valor em US$	Valor em R$
1903095648	18/02/2019	80.331,12	303.298,34				
1903301310	20/02/2019	116.513,88	434.783,29				
1903441643	22/02/2019	109.938,70	407.872,65				

As importações fiscalizadas que constam a HAD como adquirente e a ALBATROZ como importadora possuem valor aduaneiro elevado e apenas para três delas foram apresentados contratos de câmbio.

Mais uma vez é notória a existência de incompatibilidades na empresa fiscalizada. Dessa vez entre o volume importado e o câmbio efetivamente fechado pela HAD. Em uma operação regular de comércio exterior deveria existir a comprovação da totalidade dos câmbios remetidos ao exportador pelo real adquirente.

Ressalta-se que a não apresentação dos Contratos de Câmbio implica na não comprovação da efetiva transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior e, por si só, tipifica a interposição

fraudulenta presumida, nos termos do § 2º do Art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, c/c inciso V do mesmo artigo, acarretando a aplicação da pena de perdimento das mercadorias ou aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, conforme ditam os §§ 1º e 3º do mesmo artigo.

No entanto, na busca da verdade material dos fatos, esta fiscalização procedeu com a análise da documentação disponibilizada, conforme descrito no decorrer deste Termo de Verificação Fiscal.

Cumpre destacar que os indícios demonstrados no presente tópico corroboram a afirmação da fiscalização de que os reais adquirentes nas operações de comércio exterior fiscalizadas foram ocultados do fisco nas importações.

A HAD não apresentou à fiscalização documentos que comprovem a totalidade do fechamento de câmbio relativo às operações de importação, logo a efetiva transferência dos recursos empregados nas referidas operações de comércio exterior não foi comprovada.

Soma-se a tais indícios o fato de que, conforme resposta apresentada pelo contribuinte, a empresa apenas integralizou a importância de R$ 162.000,00 (cento e sessenta e dois mil reais), não havendo mais valores integralizados até a presente data.

> **Resposta:** Em anexo, documentação referente a integralização do capital social da Intimada/Adquirente.
>
> Frise-se, que até o momento a empresa apenas integralizou a importância R$ 162.000,00 (cento e sessenta e dois mil reais), conforme envio do recurso da China, por meio de contrato de câmbio, realizado pelo sócio ZONGMIN SUN, não havendo mais valores integralizados até a presente data.
>
> Em anexo, contrato de câmbio que comprova a integralização do capital acima.
>
> Ainda que exista em algumas alterações contratuais informação que o capital está totalmente integralizado, a intimada não realizou a integralização total. Tão logo, na 10º alteração contratual a intimada realiza retificação do prazo para integralizar a importância de R$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) em um lapso temporal de 12 meses a partir da assinatura da respectiva alteração.

Da resposta apresentada pelo contribuinte é possível afirmar que, até a presente data, a HAD não comprovou a efetiva integralização da totalidade de seu Capital Social.

Além disso, destaca-se que a informação constante na Ficha Cadastral Completa da JUCESP (DOC 19) de que a HAD teve seu Capital Social alterado para R$ 500.000,00 (QUINHENTOS MIL REAIS) em 18/03/2015 e, posteriormente, para R$ 650.000,00 (SEISCENTOS E CINQUENTA MIL REAIS)

DOCUMENTO VALIDADO

em 02/10/2015 não reflete a realidade dos fatos. Alia-se a isto a falta de capacidade econômico-financeira dos sócios.

Verifica-se abaixo que os rendimentos declarados em DIRPF pelo Sr. Zongmin e pela Srª. Haixia, sócios administradores da HAD no período fiscalizado, são incompatíveis com o perfil empresarial de quem atua no comércio exterior com um altíssimo volume de importação.

ZONGMIN SUN

DIPF	
Exercício 2020 / Ano Calendário 2019	
Tipo Declaração:	Declaração Simplificada
Situação:	Declaração do próprio CPF - CALCULADA
Data de Entrega:	29/04/2020
Fonte Pagadora:	15.621.076/0001-01 HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
Rendimento Pessoa Jurídica:	36.000,00
Rendimento Pessoa Física/Exterior:	21.300,00
Rendimento Tributável da Atividade Rural:	0,00
Total de Rendimentos Tributáveis:	57.300,00
Rendimento Isentos e Não Tributáveis:	0,00
Rendimentos Sujeitos a Tributação Exclusiva na Fonte:	129,06
Exercício 2019 / Ano Calendário 2018	
Tipo Declaração:	Declaração Simplificada
Situação:	Declaração do próprio CPF - CALCULADA
Data de Entrega:	26/06/2019
Fonte Pagadora:	15.621.076/0001-01 HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
Rendimento Pessoa Jurídica:	36.000,00
Rendimento Pessoa Física/Exterior:	18.000,00
Rendimento Tributável da Atividade Rural:	0,00
Total de Rendimentos Tributáveis:	54.000,00
Rendimento Isentos e Não Tributáveis:	0,00
Rendimentos Sujeitos a Tributação Exclusiva na Fonte:	0,00

HAIXIA WANG

DIPF	
Exercício 2020 / Ano Calendário 2019	
Tipo Declaração:	Declaração Simplificada
Situação:	Declaração do próprio CPF - CALCULADA
Data de Entrega:	29/04/2020
Fonte Pagadora:	Sem fonte pagadora
Rendimento Pessoa Jurídica:	0,00
Rendimento Pessoa Física/Exterior:	52.000,00
Rendimento Tributável da Atividade Rural:	0,00
Total de Rendimentos Tributáveis:	52.000,00
Rendimento Isentos e Não Tributáveis:	2,34
Rendimentos Sujeitos a Tributação Exclusiva na Fonte:	112,83
Exercício 2019 / Ano Calendário 2018	
Tipo Declaração:	Declaração Simplificada
Situação:	Declaração do próprio CPF - CALCULADA
Data de Entrega:	26/06/2019
Fonte Pagadora:	Sem fonte pagadora
Rendimento Pessoa Jurídica:	0,00
Rendimento Pessoa Física/Exterior:	50.000,00
Rendimento Tributável da Atividade Rural:	0,00
Total de Rendimentos Tributáveis:	50.000,00
Rendimento Isentos e Não Tributáveis:	0,00
Rendimentos Sujeitos a Tributação Exclusiva na Fonte:	0,00

DOCUMENTO VALIDADO

Tais fatos reforçam a afirmação da fiscalização em relação a capacidade operacional da HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA.

Trata-se de uma empresa com uma filial sem funcionários registrados em GFIP, que aparentemente só existe no papel, bem como uma empresa que não comprova a efetiva integralização de seu capital social. Seu Capital Social efetivamente integralizado, segundo o próprio contribuinte, é de apenas R$ 162.000,00.

Enquanto isso, a HAD consta como adquirente de mercadorias importadas em 2018 e 2019 de um volume total de R$ 25.053.811,38, o que demonstra uma total incoerência entre sua capacidade operacional e o volume importado.

Apesar do alto volume de importações que a HAD consta como adquirente, a empresa e seus sócios não dispõem de patrimônio e capacidade financeira (origem comprovada dos recursos) para sustentar suas operações próprias no comércio exterior o que evidencia que tais operações são suportadas financeiramente por terceiros ocultos.

Além disso, a diversidade de mercadorias importadas, bem como o grande volume de importação sem a devida comprovação dos contratos de câmbio utilizados nestas operações reforçam a afirmação de que a HAD cedeu seu nome para outras empresas nas importações fiscalizadas de mercadorias descritas em resumo como “vestuários e seus acessórios”.

9.2 DA COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS E DAS OMISSÕES DE LANÇAMENTOS NA CONTABILIDADE

Em procedimentos de fiscalização que tem como objetivo verificar a ocorrência da ocultação do sujeito passivo e/ou a interposição fraudulenta de terceiros é de extrema importância que o contribuinte comprove a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior.

No curso da ação fiscal, a HAD foi intimada e reintimada a, entre outros, apresentar os extratos bancários de todas as suas contas bancárias nos anos de 2018 e 2019, bem como a esclarecer o modo que contabilizava suas operações de importação, quais e em qual momento as contas contábeis eram debitadas/creditadas.

Diante da falta de apresentação de correspondência comercial (documentos de negociação e cotação de preços), de instrumentos de contrato comercial,

DOCUMENTO VALIDADO

financeiro e cambial, a fiscalização entendeu ser necessário que a fiscalizada apresentasse seus extratos bancários nos anos de 2018 e 2019, bem como esclarecesse o modo que contabilizava suas operações de importação.

Em resposta, a autuada informou que "não está obrigada por lei a apresentar os extratos de todas as contas no período requerido", bem como afirmou que "a contabilidade é feita nos termos da legislação vigente, tão logo, fica a cargo da fiscalização requerer e realizar a análise dos documentos contábeis, fazendo o juízo que entender, demonstrando, caso haja, as inconsistências encontradas, devendo tomar as medidas necessárias que a lei estabelecer".

Em uma análise da contabilidade digital apresentada pela HAD por intermédio do SPED, a fiscalização não conseguiu identificar o lançamento de diversas operações de importações nos registros contábeis da autuada.

Como exemplo é possível citar que não foi encontrado lançamento no "Diário geral" da matriz da HAD no ano de 2018 que tenha em seu histórico o nome da importadora ALBATROZ (uma das importadoras constante nas DIs por conta e ordem das operações fiscalizadas).

Tal fato se repete, quando pesquisamos o nome do real destinatário em questão "JIN D" nos Lançamentos Diários do ano de 2018 da matriz da HAD.

O não lançamento contábil de todas as operações comprova por si só que a contabilidade não é fiel à realidade.

Por este motivo, os esclarecimentos solicitados pela fiscalização ao contribuinte nas intimações, bem como a solicitação da apresentação dos correspondentes documentos fiscais, seriam extremamente úteis na tentativa de explicar o "modus operandi" da HAD.

Apesar disso, o contribuinte se negou a atender o pedido de esclarecimentos da Receita Federal.

Em uma análise dos extratos parciais apresentados pelo contribuinte foi possível verificar que muitos deles não constam sequer o destinatário/remetente das operações. Além disso, verificou-se que o contribuinte também não faz corretamente o lançamento contábil da sua movimentação financeira.

Segue abaixo um exemplo de trechos do extrato do Bradesco da Ag. 1511, CC 0005296- 5, da HAD DO BRASIL COMERCIO IMP E EXPORTACAO, CNPJ 015.621.076/0002-92:

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

11/09/2018	SALDO ANTERIOR		
14/09/2018	DEPOS ENTRE AGS CHEQUE O PROPRIO FAVORECIDO	1110106	110.000,00
	DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1110106	120.000,00
18/09/2018	DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1110106	220.000,00
	DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1203781	6.000,00
19/09/2018	[redacted]		
	DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1010327	4.000,00
	DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO PAULO DA SILVA VILHENA	1010327	14.000,00
	DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1021396	4.600,00
	DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1021396	8.251,00
	DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1030875	8.000,00
	DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO		
20/09/2018	[redacted]		
	DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1010327	3.000,00
	DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1010327	5.000,00

DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1020875	9.204,30
DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO HAD DO BRASIL COMERCIO I. E. L.	1021396	12.000,00
DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1030875	8.000,00
DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1061396	5.000,00
DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1065587	2.000,00
DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1065587	4.000,00
DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1100979	7.445,70
DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1110106	30.000,00
DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1110106	50.000,00
DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO HAD DO BRASIL COMERCIO I. E. L.	1110106	300.000,00

É possível verificar diversas entradas de recursos com a descrição “DEPOS ENTRE AGS CHEQUE – O PROPRIO FAVORECIDO” e “DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO – O PROPRIO FAVORECIDO”, nos quais não fica claro qual a

origem destes recursos (qual foi o fato gerador e a motivação da entrada desses recursos nas contas da empresa).

Destaca-se, que a possível existência de depósitos, aportes, saques ou qualquer outro instrumento de transferência de recursos em espécie é uma atipicidade em relação à atividade econômica da HAD.

Como exemplo, ao verificar os Lançamentos Diários da matriz da HAD é possível constatar que só foram registradas duas operações de vendas de mercadorias no dia 14/09/2018 e nenhuma delas se refere aos depósitos demonstrados na imagem abaixo (R$ 110.000,00 e R$ 120.000,00).

Trecho do extrato:

11/09/2018	SALDO ANTERIOR		
14/09/2018	DEPOS ENTRE AGS CHEQUE O PROPRIO FAVORECIDO	1110106	110.000,00
	DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	1110106	120.000,00

Contabilidade da matriz da HAD:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
13/09/2018	11101001000...	Caixa Geral	D	838,75	VENDA NF.6188 CONFECCOES EDIANGRA LTDA...
13/09/2018	41101001000...	Venda de mercadoria...	C	838,75	VENDA NF.6188 CONFECCOES EDIANGRA LTDA...
14/09/2018	11101001000...	Caixa Geral	D	7.800,00	VENDA NF.6189 JOENITEX DO BRAS CONFECCO...
14/09/2018	41101001000...	Venda de mercadoria...	C	7.800,00	VENDA NF.6189 JOENITEX DO BRAS CONFECCO...
14/09/2018	11101001000...	Caixa Geral	D	3.972,05	VENDA NF.6190 CONFECCOES EDICATANDUVA...
14/09/2018	41101001000...	Venda de mercadoria...	C	3.972,05	VENDA NF.6190 CONFECCOES EDICATANDUVA...
17/09/2018	31101003000...	Servicos de terceiros	D	369,97	LANCAMENTOS DIVERSOS
17/09/2018	11101001000...	Caixa Geral	C	352,77	PGTO REF SERASA S.A

O mesmo acontece ao verificar a contabilidade da filial da HAD (apresentada após a aplicação dos autos de embaraço à fiscalização). Não há nenhum lançamento entre os dias 31/08/2018 e 21/09/2018. A HAD foi até mesmo intimada a apresentar planilha que explicasse os créditos e débitos lançados em suas contas bancárias nos anos de 2018 e 2019, tendo em vista que em parte dos extratos apresentados não existe a identificação do remetente/destinatário da operação, bem como apresentar documentos que atestem tais informações (DOCs 1, 4 e 7).

Os documentos auxiliariam a fiscalização a verificar a origem lícita, bem como verificar a motivação das entradas e saídas de recursos nas contas da HAD, visto que não há essa informação nos extratos, nem mesmo na contabilidade da fiscalizada, no entanto a autuada se negou a cumprir tal intimação. Tal esclarecimento seria essencial para a fiscalização entender o modelo de operação da autuada.

No exemplo a seguir, verifica-se diversas transferências, no dia 20/09/2018, para a importadora ALBATROZ, no extrato do Bradesco da Ag. 1511, CC 0005296-5, da HAD DO BRASIL COMERCIO IMP E EXPORTACAO, CNPJ 015.621.076/0002-92:

DOCUMENTO VALIDADO

TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	5521431	-80.000,00
TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	5528333	-90.000,00
TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	5531720	-95.000,00
TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	5534108	-85.000,00
TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	5536641	-75.000,00
TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	5539624	-75.000,00

Abaixo verifica-se uma transferência da HAD, no dia 21/09/2018, para a importadora ALBATROZ, no extrato do Bradesco da Ag. 1511, CC 0005296-5, da HAD DO BRASIL COMERCIO IMP E EXPORTACAO, CNPJ 015.621.076/0002-92.

TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	6627131	-500.000,00

O mesmo acontece no dia 28/09/2018, dessa vez uma transferência de R$ 500.000,00 e uma de R$ 300.000,00.

TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	3086970	-500.000,00
TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	3389982	-300.000,00

Tais transferências, no entendimento da fiscalização, ficaram sem a devida comprovação da origem dos recursos.

Além disso, a conta do Bradesco da Ag. 1511, CC 0005296-5, da HAD DO BRASIL COMERCIO IMP E EXPORTACAO, CNPJ 015.621.076/0002-92 sequer existe na contabilidade de sua filial de CNPJ 015.621.076/0002-92:

Todo o exposto até o momento demonstra claramente que não existem registros contábeis de nenhuma das volumosas transferências da conta do Bradesco para a importadora constante nas DIs (Albatroz).

Dando continuidade à análise dos extratos parciais apresentados pelo contribuinte, bem como da sua contabilidade, o exemplo abaixo, por sua vez, demonstra no extrato do Banco do Brasil, Agência 303-4, Conta corrente 44923-7, da HAD, uma TED no valor de R$ 99.999,90, uma TED no valor de R$ 4.080,00 e uma cobrança no valor de R$ 8.275,93 no dia 12/09/2018:

12/09/2018	12/09/2018	0000	14175 976 TED-Cr?dito em Conta	4.899.911	99.999,90 C
12/09/2018	12/09/2018	0000	14175 976 TED-Cr?dito em Conta	5.177.464	4.080,00 C
12/09/2018	12/09/2018	0000	14020 624 Cobran?a	112.551.000.001.857	8.275,93 C

Ao verificar os Lançamentos Diários da matriz da HAD é possível constatar mais uma vez que não houve qualquer lançamento a respeito desses recursos no dias 12/09/2018.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
11/09/2018	11101001000...	Caixa Geral	D	2.715,00	VENDA NF.6179 CONFECCOES EDIVO...
11/09/2018	41101001000...	Venda de mercadoria	C	2.715,00	VENDA NF.6179 CONFECCOES EDIVO
12/09/2018	11101001000...	Caixa Geral	D	1.080,00	VENDA NF.6180 MAGAZINE OFERTAO...
12/09/2018	41101001000...	Venda de mercadoria	C	1.080,00	VENDA NF.6180 MAGAZINE OFERTAO...
12/09/2018	11101001000...	Caixa Geral	D	1.080,00	VENDA NF.6181 ELAINE NATALICE DA...
12/09/2018	41101001000...	Venda de mercadoria	C	1.080,00	VENDA NF.6181 ELAINE NATALICE DA...
12/09/2018	11101001000...	Caixa Geral	D	1.680,00	VENDA NF.6182 SOUL CARIOCA CO...
12/09/2018	41101001000...	Venda de mercadoria	C	1.680,00	VENDA NF.6182 SOUL CARIOCA CO...
13/09/2018	31101003000...	Servicos de terceiros	D	234,00	LANCAMENTOS DIVERSOS
13/09/2018	11101001000...	Caixa Geral	C	218,44	PGTO REF VERISURE BRASIL MONITO...

O mesmo acontece ao verificar a contabilidade da filial da HAD (apresentada após a aplicação dos autos de embaraço à fiscalização). Relembre-se que não há nenhum lançamento entre os dias 31/08/2018 e 21/09/2018.

Visualizador de Lançamentos Diários - HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTD (13.621.076/0002-92) 2018

Edição Partidas simples: 432 Grupos: 216

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
31/08/2018	717	(-) Capital a realizar	D	100.000,00	Valor Capital Matriz girando em torno d...	T4XT43AD68
31/08/2018	301	Capital Social	C	100.000,00	Valor Capital Matriz girando em torno d...	T4XT43AD68
21/09/2018	287	Estoque de Mercadori...	D	845.835,77	Valor NF nº 024	RRVN8QN42
21/09/2018	374	Albatroz Distribuicao	C	845.835,77	Valor NF nº 024	RRVN8QN42

Tais exemplos demonstram que a empresa apresentou sua contabilidade com escrituração falha, sem os devidos lançamentos e se negou a prestar qualquer esclarecimento solicitado pela Receita Federal, apenas afirmando que “a contabilidade é feita nos termos da legislação vigente, tão logo, fica a cargo da fiscalização requerer e realizar a análise dos documentos contábeis, fazendo o juízo que entender, demonstrando, caso haja, as inconsistências encontradas, devendo tomar as medidas necessárias que a lei estabelecer”.

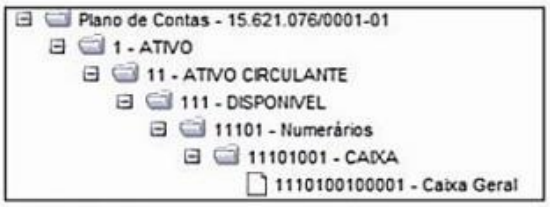
Destaca-se, por fim, que a fiscalização também não conseguiu realizar a conciliação bancária dos extratos parciais apresentados com a contabilidade da HAD.

As figuras abaixo demonstram que a HAD não informou qualquer banco na contabilidade de sua matriz em 2018 e informou apenas a conta do Banestes na contabilidade de sua filial em 2018:

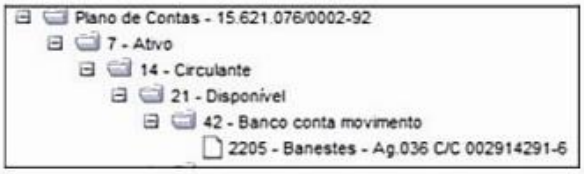
DOCUMENTO VALIDADO

Original

Plano de Contas – Matriz da HAD



Plano de Contas – Filial da HAD



A conduta do contribuinte revela a sua intenção clara de omitir informações extremamente importantes para o fisco, tanto pelo fato de não atender as intimações da fiscalização (para apresentação de documentos e esclarecimentos), quanto pelo fato de omitir reiteradamente lançamentos contábeis.

Diante de tais fatos são patentes as falhas existentes nos registros contábeis da empresa. Ao não cumprir o disposto na lei, não somente deixou de entregar a documentação relativa às operações em que interveio, mas também dificultou o trabalho da Receita Federal, visto que, sem os documentos e sem os devidos lançamentos contábeis (ou os esclarecimentos solicitados), torna-se muito mais difícil verificar o cumprimento da legislação tributária-aduaneira.

Além disso, a grande movimentação de recursos não contabilizados pela empresa leva a conclusão da existência de "Caixa Dois", bem como é prova de que os recursos utilizados nas operações de comércio exterior e na própria operação da empresa são de origem não comprovada.

Ficou demonstrado desta maneira que os documentos apresentados pela HAD, bem como os seus registros contábeis não conseguem atestar de forma clara a origem (a motivação, o fato gerador) da entrada dos recursos utilizados em suas operações de comércio exterior, ou seja, a origem dos recursos permanece desconhecida.

9.3 DA CONTABILIDADE APRESENTADA NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL

Ao analisar a contabilidade apresentada pela filial da HAD após a aplicação dos autos de infração de embaraço de fiscalização, ainda não é possível

DOCUMENTO VALIDADO

identificar o lançamento de todas as operações da empresa em seus registros contábeis.

Conforme já demonstrado no tópico anterior, existem diversas entradas de recursos nas contas da empresa entre os dias 31/08/2018 e 21/09/2018, no entanto não há nenhum lançamento na contabilidade no mesmo período.



Visualizador de Lançamentos Diários - HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTD (15.621.076/0002-92) 2018

Edição | Partidas simples: 432 | Grupos: 216

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
31/08/2018	717	(-) Capital a realizar	D	100.000,00	Valor Capital Matriz girando em torno d...	T4XT43AD68
31/08/2018	301	Capital Social	C	100.000,00	Valor Capital Matriz girando em torno d...	T4XT43AD68
21/09/2018	287	Estoque de Mercadori...	D	845.835,77	Valor NF nº 024	RRVN8QN42
21/09/2018	374	Albatroz Distribuicao	C	845.835,77	Valor NF nº 024	RRVN8QN42

Além disso, é possível citar que não foram encontrados lançamentos, no "Diário geral" da empresa, no ano de 2018, de diversas notas fiscais de saída das mercadorias importadas para as ocultadas. Um exemplo é a nota fiscal número 14 emitida pela HAD no dia 26/09/2018 para a JIN D. G.



Dados da NF-e

Modelo	Série	Número	Data de Emissão	Data/Hora de Saída ou da Entrada	Valor Total da Nota Fiscal
55	1	14	26/09/2018 10:54:13-03:00	26/09/2018 10:54:13-03:00	471.543,78

Emitente

CNPJ	Nome / Razão Social	Inscrição Estadual	UF
15.621.076/0002-92	HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA - FILIAL	083506659	ES

Destinatário

CNPJ	Nome / Razão Social	Inscrição Estadual	UF
18.965.718/0001-86	JIN D. G. COMERCIAL LTDA	142650271111	SP

Destino da operação	Consumidor final	Presença do Comprador
2 - Operação Interestadual	0 - Normal	1 - Operação presencial

Verifica-se abaixo que ela não consta na contabilidade apresentada pela empresa:



Visualizador de Lançamentos Diários - HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTD (15.621.076/0002-92) 2018

Edição | Partidas simples: 432 | Grupos: 216

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
21/09/2018	287	Estoque de Mercadori...	D	806.012,09	Valor NF nº 030	RRVQMQN45
21/09/2018	374	Albatroz Distribuicao	C	806.012,09	Valor NF nº 030	RRVQMQN45
27/09/2018	287	Estoque de Mercadori...	D	585.615,14	Valor NF nº 5844	RRVJYRN41
27/09/2018	1759	premiere import.	C	585.615,14	Valor NF nº 5844	RRVJYRN41

Conforme é possível constatar nos Lançamentos Diários da filial da HAD, não há qualquer menção à nota fiscal citada. Verifica-se ainda que nem mesmo existe um lançamento contábil no dia 26/09/2018.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Este fato se repete para a Nota Fiscal número 139 emitida no dia 06/12/2018 pela HAD para a ocultada (JIN D. G.).

Outro ponto que chama a atenção são os primeiros lançamentos diários constantes na contabilidade de 2018 da filial.



Visualizador de Lançamentos Diarios - HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTD (15.621.076/0002-92) 2018

Edição | Partidas simples: 432 | Grupos: 216

Data	Cód Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
31/08/2018	717	(-) Capital a realizar	D	100.000,00	Valor Capital Matriz girando em torno d...	T4XT43AD68
31/08/2018	301	Capital Social	C	100.000,00	Valor Capital Matriz girando em torno d...	T4XT43AD68
21/09/2018	287	Estoque de Mercadori...	D	845.835,77	Valor NF nº 024	RRVN8QN42
21/09/2018	374	Albatroz Distribuicao	C	845.835,77	Valor NF nº 024	RRVN8QN42
21/09/2018	287	Estoque de Mercadori...	D	797.659,04	Valor NF nº 026	RRVOJ4N43
21/09/2018	374	Albatroz Distribuicao	C	797.659,04	Valor NF nº 026	RRVOJ4N43
21/09/2018	287	Estoque de Mercadori...	D	845.098,46	Valor NF nº 028	RRVPFZN44
21/09/2018	374	Albatroz Distribuicao	C	845.098,46	Valor NF nº 028	RRVPFZN44
21/09/2018	287	Estoque de Mercadori...	D	806.012,09	Valor NF nº 030	RRVQMGN45
21/09/2018	374	Albatroz Distribuicao	C	806.012,09	Valor NF nº 030	RRVQMGN45
27/09/2018	287	Estoque de Mercadori...	D	585.615,14	Valor NF nº 5844	RRVJYRN41
27/09/2018	1759	premiere Import.	C	585.615,14	Valor NF nº 5844	RRVJYRN41
27/09/2018	2317	Despesas e comissõe...	D	263,72	Valor Despesas e Comissões Bancári...	SS1ER9MU3
27/09/2018	2205	Banestes - Ag 036 C/...	C	263,72	Valor Despesas e Comissões Bancári...	SS1ER9MU3
28/09/2018	287	Estoque de Mercadori...	D	815.535,51	Valor NF nº 032	RRVS48N46
28/09/2018	374	Albatroz Distribuicao	C	815.535,51	Valor NF nº 032	RRVS48N46

Conforme já demonstrado, o primeiro lançamento é do dia 31/08/2018 e o próximo ocorre somente em 21/09/2018, demonstrando uma lacuna de diversos dias nos lançamentos diários da filial da fiscalizada.

As diversas entradas de recursos entre 14/09/2018 e 20/09/2018 com a descrição “DEPOS ENTRE AGS CHEQUE – O PROPRIO FAVORECIDO” e “DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO – O PROPRIO FAVORECIDO” na conta do Bradesco, demonstradas no tópico anterior, não possuem comprovação da sua origem (qual foi o fato gerador e a motivação da entrada desses recursos nas contas da empresa), bem como não possuem registros contábeis.

Além disso, no período demonstrado na imagem acima é possível verificar diversos lançamentos na conta “Estoque de Mercadorias” referente a notas fiscais das importadoras Albatroz e Premiere, no entanto a contabilidade não deixa claro como ocorreu o pagamento dessas notas fiscais. Não existem lançamentos nas contas “CAIXA” ou “BANCO”.

Nos casos da importadora Albatroz, a contrapartida da conta Estoque de Mercadorias é a conta Fornecedor “Albatroz Distribuição”:

D – Estoque de Mercadorias Importadas – Filial ES

C- Albatroz Distribuicao

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Especificamente sobre a conta Fornecedor "Albatroz Distribuição" destaca-se que o último lançamento de 2018 ocorre em 21/12/2018 conforme é possível verificar na figura abaixo:



Um fato que chama a atenção é que o Saldo dessa conta é de R$ 10.003.637,09 no final de 2018. Tal saldo demonstra que a HAD não contabiliza a totalidade do pagamento do "passivo adquirido" durante o ano de 2018, visto que a empresa finaliza o ano de 2018 com o saldo na conta do Fornecedor "Albatroz Distribuicao" no valor de R$ 10.003.637,09.

Apesar de constar alguns pagamentos utilizando a conta do Banestes na contabilidade da HAD, não foram encontrados os lançamentos contábeis da totalidade dos pagamentos feitos pela HAD à Albatroz.

A situação descrita acima permanece em 2019 conforme é possível verificar na figura abaixo:



O último lançamento de 2019 na conta do Fornecedor "Albatroz Distribuicao" é realizado no dia 26/11/2019 e neste lançamento é possível verificar que o Saldo dessa conta no final de 2019 é de R$ 9.560.585,91.

Não seria coerente afirmar que a HAD permanece com uma dívida "eterna" com a importadora durante o ano de 2018 e de 2019 de cerca de 10 milhões de reais em cada ano. Trata-se de uma situação claramente insustentável.

Tal fato é um forte indício de que houve, sim, pagamento a esse importador, mas que esse pagamento foi realizado com a utilização de recursos não contabilizados pela HAD o que configura a existência de "Caixa Dois".

Conforme já demonstrado, ao verificar o extrato do Bradesco da Ag. 1511, CC 0005296- 5, da HAD DO BRASIL COMERCIO IMP E EXPORTACAO, CNPJ

DOCUMENTO VALIDADO

015.621.076/0002-92, é possível constatar diversas transferências para a ALBATROZ as quais não foram contabilizadas.

20/09/2018

TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	5521431	-80.000,00
TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	5528333	-90.000,00
TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	5531720	-95.000,00
TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	5534108	-85.000,00
TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	5536641	-75.000,00
TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	5539624	-75.000,00

21/09/2018

TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	6627131	-500.000,00

28/09/2018

TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	3086970	-500.000,00
TED-TRANSF ELET DISPON DEST. ALBATROZ DISTRIBUICA	3389982	-300.000,00

As transferências demonstradas acima confirmam que houve pagamentos à importadora ALBATROZ utilizando a conta do Bradesco, mas que esses pagamentos foram realizados com a utilização de recursos não contabilizados pela HAD. A planilha apresentada pela HAD em resposta à intimação confirma tal fato:

DI	Origem do Recurso					Dia	Registro
	Orig. do Rec.	ok	Banco	Nº CC de Orig.	Valor	Registro	D.I C/C
1817297181	HAD	20/09/2018	Bradesco	5296-5	R$ 500.000,00	20/09/2018	Albatroz
1817315252						20/09/2018	Albatroz
1817400411	HAD	21/09/2018	Bradesco	5296-5	R$ 500.000,00	21/09/2018	Albatroz
1817406215						21/09/2018	Albatroz
1817855150	HAD	28/09/2018	Bradesco	5296-5	R$ 800.000,00	28/09/2018	Albatroz
1817887990					R$ 300.000,00	28/09/2018	Albatroz
1817892489						28/09/2018	Albatroz
1818349681	HAD	05/10/2018	Bradesco	5296-5	R$ 400.000,00	05/10/2018	Albatroz

A utilização de recursos não contabilizados corroboram o que a fiscalização vem afirmando neste termo. A HAD não consegue realizar a efetiva comprovação da origem dos recursos utilizados em suas operações de comércio exterior, fato esse que confirma que tais operações são na verdade suportados por terceiros ocultos aos controles do fisco e que são os reais adquirentes das mercadorias importadas.

DOCUMENTO VALIDADO

Relembre-se que a HAD foi intimada e reintimada a esclarecer o modo que contabilizava suas operações de importação, esclarecer quais e em qual momento as contas contábeis eram debitadas/creditadas, no entanto permaneceu silente sobre qualquer esclarecimento.

Apenas afirmou que "a contabilidade é feita nos termos da legislação vigente, tão logo, fica a cargo da fiscalização requerer e realizar a análise dos documentos contábeis, fazendo o juízo que entender, demonstrando, caso haja, as inconsistências encontradas, devendo tomar as medidas necessárias que a lei estabelecer".

No tocante ao recebimento dos seus clientes, a contabilidade da HAD apenas apresenta em alguns casos o lançamento em uma conta denominada "Clientes Diversos" com o histórico "Valor NF nº diversos" sem dar qualquer detalhamento sobre as operações:


Visualizador de Lançamentos Diários - HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTD (15.621.076/0002-92) 2018

Edição | Partidas simples: 432 | Grupos: 216

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
30/09/2018	90	Clientes Diversos	D	3.495.474,34	Valor NF nº diversos	RRWH9QN49
30/09/2018	304	Revenda de mercador...	C	3.495.474,34	Valor NF nº diversos	RRWH9QN49

Diante dos exemplos da falta de lançamentos contábeis de diversas operações expostas neste termo, é possível novamente afirmar que a contabilidade apresentada pela HAD não é fiel à realidade dos fatos.

Tais exemplos demonstram que a empresa apresentou sua contabilidade com escrituração falha, sem os devidos lançamentos e se negou a prestar qualquer esclarecimento solicitado pela Receita Federal, mesmo após ser intimada e reintimada.

9.4 DA ANÁLISE DA DISPONIBILIDADE E TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS

Passemos agora a analisar os documentos apresentados pela HAD em resposta à intimação sobre a disponibilidade e transferência de recursos.

Segue abaixo a tabela apresentada pelo contribuinte a respeito da transferência de recursos em relação a cada Declaração de Importação nas quais consta a ALBATROZ como importadora e a HAD como adquirente:

DOCUMENTO VALIDADO

DI	Origem do Recurso				
	Orig. do Rec.	ok	Banco	Nº CC de Orig.	Valor
1817297181	HAD	20/09/2018	Bradesco	5296-5	R$ 500.000,00
1817315252					
1817400411	HAD	21/09/2018	Bradesco	5296-5	R$ 500.000,00
1817406215					
1817855150	HAD	28/09/2018	Bradesco	5296-5	R$ 800.000,00
1817887990					R$ 300.000,00
1817892489					
1818349681	HAD	05/10/2018	Bradesco	5296-5	R$ 400.000,00
1819174656	HAD	17/10/2018	Banestes	2914291-6	R$ 260.000,00
1819683020					
1820133640	HAD	01/11/2018	Banestes	2914291-6	R$ 250.000,00
1820141758					
1820146938					
1820915419	HAD	13/11/2018	Banestes	2914291-6	R$ 800.000,00
1820915907					
1820916296					
	HAD	26/11/2018	Banestes	2914291-6	R$ 90.000,00
	HAD	30/11/2018	Banestes	2914291-6	R$ 110.000,00
1902274891	HAD	05/02/2019	Banestes	2914291-6	R$ 225.000,00
1903095648	HAD	18/02/2019	Banestes	2914291-6	R$ 150.000,00
1903301310	HAD	20/02/2019	Banestes	2914291-6	R$ 240.000,00
1903441643	HAD	22/02/2019	Banestes	2914291-6	R$ 240.000,00

Por sua vez, abaixo segue Declarações de Importações nas quais verificou-se que a JIN D. G. foi a real adquirente de parte dos itens importados:

NUM DI
1817406215
1817855150
1817887990
1820141758
1820916296
1903301310

Em uma comparação rápida entre as duas tabelas é possível verificar que a HAD não informou na tabela a disponibilidade e transferência de recursos relativo às despesas de importação das DIs em destaque (18/20141758 e 18/20916296).

Considerando ainda que dois dos poucos contratos de câmbio apresentados pela HAD tiveram como "cliente" constante no contrato a ALBATROZ, seria esperado que a HAD também transferisse os recursos relativo ao pagamento do câmbio para essas importações (DOCs 3, 6 e 9).

Especificamente no tocante à DI 19/0330131-0 é possível verificar que no dia 20/02/2019 a HAD fez uma transferência no valor de R$ 240.000,00 para a ALBATROZ arcar com as despesas da importação.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Por sua vez, as TEDs abaixo dos dias 14/02/2019 e 15/02/2019 demonstram transferências realizada pela JIN D. G. nos valores de R$ 11.000,00, R$ 50.000,00 e R$ 219.000,00, sendo que não há nota fiscal da HAD para a JIN D. G. especificamente nestas datas.

Tal indício demonstra um possível adiantamento da JIN D. G. para pagamento de despesas de importação na qual foi ocultada.

CLIENTE	HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTA
NÚMERO DA CONTA	2914291 - 6
TIPO DA CONTA CREDITADA	CONTA CORRENTE
DATA	14/02/2019
VALOR	11.000,00
TIPO DA TRANSFERÊNCIA	TED
BANCO ORIGEM	341 - ITAU UNIBANCO S.A.
AGÊNCIA ORIGEM	0728 - S PAULO CANTAREIRA
NÚMERO DA CONTA ORIGEM	20306
TIPO DA CONTA ORIGEM	CONTA CORRENTE
NOME REMETENTE	JIN D. G. COMERCIAL LTDA
TIPO REMETENTE	PESSOA JURÍDICA
CPF/CNPJ REMETENTE	018965718000188

CLIENTE	HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTA
NÚMERO DA CONTA	2914291 - 6
TIPO DA CONTA CREDITADA	CONTA CORRENTE
DATA	15/02/2019
VALOR	50.000,00
TIPO DA TRANSFERÊNCIA	TED
BANCO ORIGEM	341 - ITAU UNIBANCO S.A.
AGÊNCIA ORIGEM	0728 - S PAULO CANTAREIRA
NÚMERO DA CONTA ORIGEM	20306
TIPO DA CONTA ORIGEM	CONTA CORRENTE
NOME REMETENTE	JIN D. G. COMERCIAL LTDA
TIPO REMETENTE	PESSOA JURÍDICA
CPF/CNPJ REMETENTE	018965718000188

DOCUMENTO VALIDADO

CLIENTE	HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTA
NÚMERO DA CONTA	2914291 - 6
TIPO DA CONTA CREDITADA	CONTA CORRENTE
DATA	15/02/2019
VALOR	50.000,00
TIPO DA TRANSFERÊNCIA	TED
BANCO ORIGEM	341 - ITAU UNIBANCO S.A.
AGÊNCIA ORIGEM	0728 - S PAULO CANTAREIRA
NÚMERO DA CONTA ORIGEM	20306
TIPO DA CONTA ORIGEM	CONTA CORRENTE
NOME REMETENTE	JIN D. G. COMERCIAL LTDA
TIPO REMETENTE	PESSOA JURÍDICA
CPF/CNPJ REMETENTE	018965718000188

CPF/CNPJ REMETENTE	018965718000188

É importante ainda informar que há diversos pagamentos de “títulos de cobranças” pulverizados em valores abaixo de R$ 10.000,00 feitos pela JIN D. G. os quais serão citados no próximo tópico.

Dos fatos demonstrados no presente termo é possível concluir que a HAD não consegue efetivamente comprovar a origem, disponibilidade e transferência de todos os recursos utilizados em suas operações de comércio exterior detalhadas na TABELA 01 (Planilha em anexo com dados das declarações de importações fiscalizadas extraídos do DW).

Não foram apresentados a totalidade dos contratos de câmbio, não há comprovação da origem dos recursos utilizados para pagamento das despesas das importações, nem mesmo foi elencado e comprovado pelo fiscalizado a efetiva disponibilidade e transferência de todos osrecursos utilizados para arcar com os custos das importações.

9.5 DOS PAGAMENTOS DOS “TÍTULOS” DE COBRANÇA

No tocante aos pagamentos realizados pelos “clientes” da HAD, verifica-se que a maioria deles são feitos por intermédio de centenas de “títulos” com valores abaixo de R$ 10.000,00 e com data de vencimento das mais variadas possíveis.

Destaca-se que, conforme já citado, diversos “títulos” são pagos no mesmo dia em valores abaixo de R$ 10.000,00 e nenhum desses títulos estão detalhados na contabilidade da HAD.

Como exemplo, demonstramos abaixo alguns títulos apresentados pela HAD (DOCs 3, 6 e 9) que constam a JIN D. G.

DOCUMENTO VALIDADO

COD SACADO/DESCRIÇÃO/OCORRÊNCIA	NOSSO Nº	Nº TITULO	DT.VENC	DT PGTO	VL.TITULO
44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2200179	2200P2	09/03/2019	10/12/2018	9.840,30
44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2200350	2200P3	14/03/2019	10/12/2018	9.841,30
44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2200430	2200P4	19/03/2019	10/12/2018	9.842,30
44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2200511	2200P5	24/03/2019	10/12/2018	9.843,30
44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2200600	2200P6	29/03/2019	10/12/2018	9.844,30
44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2200783	2200P7	03/04/2019	10/12/2018	9.845,30
44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2200864	2200P8	08/04/2019	10/12/2018	9.846,30
44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2200945	2200P9	13/04/2019	10/12/2018	9.847,30

44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2201900	2200P19	02/06/2019	10/12/2018	9.857,30
44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2202014	2200P20	07/06/2019	10/12/2018	9.858,30
44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2202103	2200P21	12/06/2019	10/12/2018	9.859,30
44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2202286	2200P22	17/06/2019	10/12/2018	9.860,30
44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2202367	2200P23	22/06/2019	10/12/2018	9.861,30
44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2202448	2200P24	27/06/2019	10/12/2018	9.862,30
44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2202529	2200P25	02/07/2019	10/12/2018	9.863,30
44 JD N D G COMERCIAL LTDA	2202600	2200P26	07/07/2019	10/12/2018	9.664,30

No exemplo demonstrado, chama a atenção que, apesar dos títulos possuírem diversas datas de vencimentos (de 09/03/2019 até 07/07/2019), os pagamentos são todos realizados no mesmo dia (10/12/2018) em valores pulverizados abaixo de R$ 10.000,00.

Qual seria a motivação da fiscalizada emitir diversos boletos de valores abaixo de R$ 10.000,00 com vencimentos dos mais variados possíveis, no entanto serem pagos todos no mesmo dia?

Neste ponto é importante lembrar que a fragmentação de depósitos ou outro instrumento de transferência de recurso em espécie, inclusive boleto de pagamento, são formas de dissimular o valor total da movimentação financeira.

Tal fragmentação é um forte indício da tentativa de burla para, entre outros, evitar a identificação do depositante, bem como burla para evitar a identificação de uma origem sem fundamentação econômica.

9.6 DA AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS RELATIVOS ÀS IMPORTAÇÕES O art. 70 da Lei 10.833/2003 e o art. 18 do Decreto nº 6.759/2009 afirmam que o importador ou adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem tem a obrigação de manter em boa guarda e ordem os documentos relativos às transações que realizar, bem como tem a obrigação de os apresentar à fiscalização aduaneira quando exigidos:

Diante disso, foi dada à fiscalizada a oportunidade de comprovar que as importações em questão não se tratam de operações de terceiros não declaradas, ou seja, que a HAD é a empresa que negocia no exterior, que não há terceiros envolvidos nos negócios e que apenas ela é quem arca com o risco das operações.

Após ser intimada reiteradamente, a HAD não apresentou qualquer correspondência comercial referente às operações de importação fiscalizadas (documentos de negociação e cotação de preços, instrumentos de contrato comercial e financeiro, registros contábeis e os correspondentes

DOCUMENTO VALIDADO

documentos fiscais). Em resposta à intimação a HAD informou o que segue abaixo:

> 2. Contratos comerciais firmados junto aos fornecedores de mercadorias no exterior, referentes às declarações de importação citadas acima;
>
> **Reposta:** Não há contratos firmados com os fornecedores estrangeiros declarados nas DI'S. Os proprietários da intimada são chineses e negociaram diretamente com os fornecedores, sem haver necessidade de constituir tais documentos. Há uma relação de confiança entre as partes.

> 8. Correspondências comerciais, incluindo documentos de negociação, cotação de preços/"price list", organizados para cada declaração de importação citada acima;
>
> **Resposta:** Conforme informado, as negociações foram feitas pelo proprietário da intimada, Sr. Zongmin. Ele é chinês e possui bom relacionamento com o fornecedor estrangeiro, tão logo, não houve necessidade de formalizar negociação, cotação de preço, uma vez que há relação de confiança entre as partes.
>
> Observe-se, que todas as mercadorias importadas foram adquiridas do mesmo fornecedor.

É de se estranhar que uma empresa com um volume de importação tão alto (mais que 25 milhões de reais) não tenha qualquer documento referente a suas negociações no comércio exterior.

Uma empresa que vem se declarando ser adquirente de tal volume de importações deveria ao menos ter algum documento (documento de negociação / contrato / cotações / correspondência comercial) para sua própria garantia em relação aos riscos que seu negócio possui.

Mesmo quando questionado sobre importações que constam outros exportadores nas declarações de importação, a HAD reiterou sua afirmação de que não possui documentação relativo a suas negociações:

> **Resposta:** Não há contratos firmados com os fornecedores estrangeiros declarados nas DI'S citadas. Os sócios da intimada são de nacionalidade chinesa e negociaram diretamente com os fornecedores, não havendo necessidade de formalizar contratos comerciais. Existe relação de confiança entre importador e exportadores.

> **Resposta:** As negociações foram feitas pelo proprietário da intimada, Sr. Zongmin. Ele é chinês e possui bom relacionamento com fornecedores estrangeiros, tão logo, não houve necessidade de formalizar negociação, cotação de preço, há uma relação de confiança entre os chineses exportadores e o importador. Os contatos são feitos por meio do wechat ou whatsapp.

Nesse último caso, apesar de informar que os contatos são feitos por meio de wechat ou whatsapp, a HAD sequer apresentou qualquer tela desses programas que confirme tal afirmação. A fiscalização também solicitou que a HAD apresentasse os contratos com seus clientes no mercado interno, bem

DOCUMENTO VALIDADO

como cópia dos pedidos de mercadorias feito pelos clientes. Dessa maneira poderia ter sido analisada a temporalidade dos pedidos em relação às importações, com a finalidade de verificar se as vendas foram realmente operações no mercado interno ou anteriores às importações. A seguir é apresentada a resposta da fiscalizada:

> 9. Contratos comerciais entre a empresa e seus clientes entre 2018 e 2019;
>
> **Resposta:** Não há contratos comerciais entre a intimada e seus clientes, na maioria das vezes, objetivando a redução de custos, as mercadorias importadas são vendidas no curso do despacho aduaneiro para clientes que pertencem a sua lista.
>
> Quando não há interessado, a intimada busca no mercado outros interessados nos produtos para realização das vendas. Em último caso, a intimada envia as mercadorias para o armazém alugado, conforme contrato de aluguel e escritura anexos.
>
> 10. Cópias dos pedidos de mercadorias realizados pelos clientes da empresa entre 2018 e 2019;
>
> **Resposta:** Não há pedidos de mercadorias realizados pelos clientes, ou seja, o proprietário da intimada tem vasta carteira de clientes. Assim, no curso do despacho aduaneiro negocia as vendas com sua carteira de clientes e, concretizando as vendas, emite as notas fiscais após o desembaraço aduaneiro, objetivando redução de custos.
>
> As vendas são realizadas após a chegada das mercadorias ao país para fins de se evitar questionamentos quanto a pedidos anteriores. Somente se admite pedidos de mercadorias após chegada ao País.

Novamente, a HAD informa que não há qualquer contrato comercial em suas negociações. Além disso, ela afirma que as mercadorias importadas são vendidas no curso do despacho aduaneiro. Que ela negocia as vendas com sua carteira de clientes no curso do despacho aduaneiro e emite as notas fiscais após o desembaraço.

Mais uma vez, é de se estranhar que uma empresa com um volume de importação tão alto não tenha qualquer documento (qualquer formalização) referente a suas negociações. Além disso, não é plausível a afirmação da fiscalizada de que a maioria de suas mercadorias são vendidas em um prazo tão curto como o curso do despacho aduaneiro. Tal argumento será refutado nos próximos tópicos.

9.7 DO TRANSPORTE DAS MERCADORIAS Conforme demonstrado no tópico anterior, não foram apresentados qualquer contrato comercial ou pedido de mercadorias dos clientes da HAD. Além disso, a HAD afirma que negocia as mercadorias no curso do despacho aduaneiro e que emite a nota fiscal de saída logo que a mercadoria é desembaraçada. Relembre-se da resposta da HAD:

DOCUMENTO VALIDADO

Resposta: Não há contratos comerciais entre a intimada e seus clientes, na maioria das vezes, objetivando a redução de custos, as mercadorias importadas são vendidas no curso do despacho aduaneiro para clientes que pertencem a sua lista.

Quando não há interessado, a intimada busca no mercado outros interessados nos produtos para realização das vendas. Em último caso, a intimada envia as mercadorias para o armazém alugado, conforme contrato de aluguel e escritura anexos.

Resposta: Não há pedidos de mercadorias realizados pelos clientes, ou seja, o proprietário da intimada tem vasta carteira de clientes. Assim, no curso do despacho aduaneiro negocia as vendas com sua carteira de clientes e, concretizando as vendas, emite as notas fiscais após o desembaraço aduaneiro, objetivando redução de custos.

As vendas são realizadas após a chegada das mercadorias ao país para fins de se evitar questionamentos quanto a pedidos anteriores. Somente se admite pedidos de mercadorias após chegada ao País.

Em relação ao transporte dessas mercadorias segue aquilo que foi afirmado pela HAD:

Frise-se, que todas as vendas realizadas no mercado interno tiveram a contratação do frete nacional por conta do cliente final. Assim, a intimada não possui os conhecimentos de transporte de mercadorias vendidas aos seus clientes internos.

A seguir serão apresentados alguns documentos fornecidos pelo próprio contribuinte relativos ao transporte da carga que confirmam que as mercadorias fiscalizadas eram remetidas diretamente aos ocultados sem sequer transitar pelo estabelecimento da HAD.

As provas demonstradas abaixo tratam de constatação de que a mesma transportadora utilizada após o desembaraço da carga é a transportadora constante na nota fiscal de saída da HAD para os ocultados em algumas operações.

Verificou-se também que as faturas (duplicatas pela prestação de serviços), bem como os DACTEs, são emitidas pelas transportadores com vencimento em data posterior à data de emissão das notas fiscais eletrônicas da HAD para os ocultados, ou seja, após a mercadoria já ter sido remetida para o real adquirente.

DOCUMENTO VALIDADO

DI 18/1740621-5 - Fatura referente ao transporte da mercadoria após o desembaraço - Transportadora TCPORT – DTA 18/0381742-6



TCPORT TRANSPORTES LTDA
RODOVIA BR 101, KM 114, 3033
CEP 88.311-600 ITAJAI SC
CNPJ 03.968.890/0001-18 Insc Estadual 255.139.705
Fone 47-3405-3900

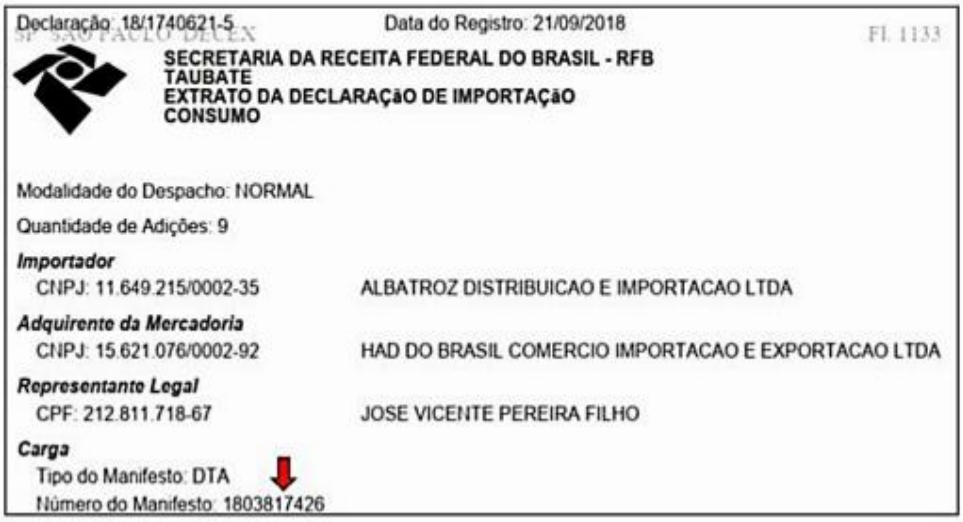
Fatura Nº:	Duplicata Nº:	Emissão	Vencimento	Valor R$
2307	CTETC/24483	25/09/2018	28/09/2018	R$ 9.623,54

Condições Especiais: PASTA 18688 18/0381742-6 FRETE R$ 7.317,53 DESLOCAMENTO R$ 2.306,01. PROCESSO VIC032

EMITENTE

Nome do Sacado: ALBATROZ DISTRIBUICAO E IMPORTACAO LTDA
Endereço: R BARAO DE ATALAIA
Bairro: CENTRO CEP: 57020510
Município: MACEIO UF: AL
Insc. CNPJ/MF: 11.649.215/0002-35 Insc. Estadual: 242495338
Valor por Extenso: NOVE MIL SEISCENTOS E VINTE E TRES REAIS E CINQUENTA E QUATRO CENTAVOS

DI 18/1740621-5 – "Número do Manifesto – DTA 18/0381742-6"



Declaração: 18/1740621-5 Data do Registro: 21/09/2018 Fl. 1133

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB
TAUBATE
EXTRATO DA DECLARAÇãO DE IMPORTAÇãO
CONSUMO

Modalidade do Despacho: NORMAL
Quantidade de Adições: 9

Importador
CNPJ: 11.649.215/0002-35 ALBATROZ DISTRIBUICAO E IMPORTACAO LTDA

Adquirente da Mercadoria
CNPJ: 15.621.076/0002-92 HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA

Representante Legal
CPF: 212.811.718-67 JOSE VICENTE PEREIRA FILHO

Carga
Tipo do Manifesto: DTA
Número do Manifesto: 1803817426

DOCUMENTO VALIDADO

DI 18/1740621-5 - Transportadora constante na Nota fiscal de saída da HAD para a ocultada JIN D. G. - Transportadora TCPORT



DESTINATÁRIO / REMETENTE

NOME / RAZÃO SOCIAL: JIN D. G. COMERCIAL LTDA							CNPJ / CPF: 18.965.718/0001-88		DATA DA EMISSÃO: 26/09/2018
ENDEREÇO: RUA ORIENTE, 239				BAIRRO / DISTRITO: BRAS			CEP: 03016-001		DATA DA SAÍDA: 26/09/2018
MUNICÍPIO: SAO PAULO			UF: SP	TELEFONE / FAX:		INSCRIÇÃO ESTADUAL: 142850271111			HORA DA SAÍDA: 10:54:13

CÁLCULO DO IMPOSTO

BASE DE CÁLCULO DO ICMS	VALOR DO ICMS	BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST	VALOR DO ICMS ST	VALOR DO II	VALOR DO PIS	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS
471.543,78	18.861,80	0,00	0,00	0,00	7.780,46	471.543,78
VALOR DO FRETE	**VALOR DO SEGURO**	**DESCONTO**	**OUTRAS DESP. ACESSÓRIAS**	**VALOR DO IPI**	**VALOR DO COFINS**	**VALOR TOTAL DA NOTA**
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	35.837,35	**471.543,78**

TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS

NOME / RAZÃO SOCIAL	FRETE POR CONTA	CÓDIGO ANTT	PLACA DO VEÍCULO	UF	CNPJ / CPF
TCPORT TRANSPORTES LTDA.	1 - DESTINATAI				03.968.890/0001-18
ENDEREÇO	**MUNICÍPIO**			**UF**	**INSCRIÇÃO ESTADUAL**
RODOVIA BR 101 - KM 114	ITAJAI			SC	255139705

QUANTIDADE	ESPÉCIE	MARCA	NUMERAÇÃO	PESO BRUTO	PESO LÍQUIDO
341	VOLUMES			15.428,960	13.517,200

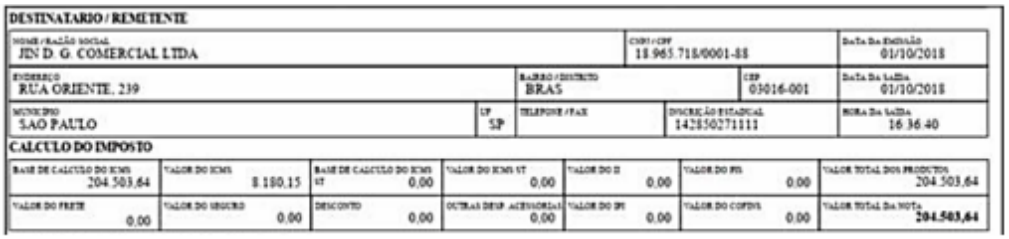
É possível notar que, no exemplo demonstrado acima, é a transportadora TCPORT quem realiza o transporte após o desembaraço das mercadorias importadas até o real adquirente JIN D. G.

Além disso, a fatura do transporte (2307 – CTETC/24483 – duplicata pela prestação dos serviços) realizado pela TCPORT tem vencimento com data posterior à data de emissão da nota fiscal de saída da HAD para o real adquirente das mercadorias JIN D. G. (28/09/2018 x 26/09/2018), o que demonstra que o transporte foi realizado diretamente para o ocultado e que a duplicata pela prestação de serviços foi emitido pela transportadora com data de vencimento em data posterior a entrega das mercadorias para o real adquirente (mercadorias que nem sequer transitaram pela HAD).

Tais provas também demonstraram que em várias das operações é a mesma transportadora quem faz o transporte nacional após o desembaraço da carga até o real adquirente, o que reforça a afirmação de que as mercadorias eram enviadas diretamente para o real destinatário (adquirente/beneficiário) após o despacho aduaneiro (conforme confirmado pela HAD em sua resposta à Intimação).

Outra situação observada pela fiscalização é que tiveram casos de notas fiscais de saída da HAD para a ocultada JIN D. G. com a informação “SEM FRETE” no campo do Transportador. A informação de que não houve frete também é um indício de que as mercadorias já haviam sido remetidas diretamente para o ocultado após o desembaraço das importações. A emissão da nota fiscal de saída para o real destinatário foi uma mera formalidade, visto que não houve sequer um transporte de mercadoria nesta ocasião. Ela já havia sido transportada diretamente para o real destinatário após o despacho aduaneiro.

DOCUMENTO VALIDADO

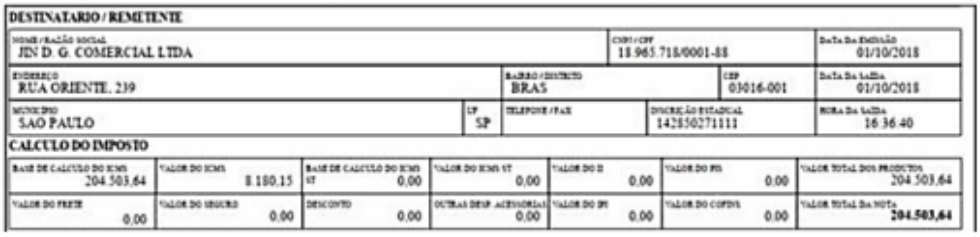


DESTINATARIO / REMETENTE

NOME/RAZÃO SOCIAL		CNPJ / CPF		Data Da Emissão
JIN D. G. COMERCIAL LTDA		18.965.718/0001-88		01/10/2018
ENDEREÇO	BAIRRO / DISTRITO		CEP	Data Da Saída
RUA ORIENTE, 239	BRAS		03016-001	01/10/2018
MUNICÍPIO	UF	TELEFONE / FAX	INSCRIÇÃO ESTADUAL	HORA Da Saída
SAO PAULO	SP		142850271111	16:36:40

CALCULO DO IMPOSTO

BASE DE CALCULO DO ICMS	VALOR DO ICMS	BASE DE CALCULO DO ICMS ST	VALOR DO ICMS ST	VALOR DO II	VALOR DO PIS	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS
204.503,64	8.180,15	0,00	0,00	0,00	0,00	204.503,64
VALOR DO FRETE	**VALOR DO SEGURO**	**DESCONTO**	**OUTRAS DESP. ACESSÓRIAS**	**VALOR DO IPI**	**VALOR DO COFINS**	**VALOR TOTAL DA NOTA**
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	**204.503,64**



DESTINATARIO / REMETENTE

NOME/RAZÃO SOCIAL		CNPJ / CPF		Data Da Emissão
JIN D. G. COMERCIAL LTDA		18.965.718/0001-88		01/10/2018
ENDEREÇO	BAIRRO / DISTRITO		CEP	Data Da Saída
RUA ORIENTE, 239	BRAS		03016-001	01/10/2018
MUNICÍPIO	UF	TELEFONE / FAX	INSCRIÇÃO ESTADUAL	HORA Da Saída
SAO PAULO	SP		142850271111	16:36:40

CALCULO DO IMPOSTO

BASE DE CALCULO DO ICMS	VALOR DO ICMS	BASE DE CALCULO DO ICMS ST	VALOR DO ICMS ST	VALOR DO II	VALOR DO PIS	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS
204.503,64	8.180,15	0,00	0,00	0,00	0,00	204.503,64
VALOR DO FRETE	**VALOR DO SEGURO**	**DESCONTO**	**OUTRAS DESP. ACESSÓRIAS**	**VALOR DO IPI**	**VALOR DO COFINS**	**VALOR TOTAL DA NOTA**
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	**204.503,64**

A documentação apresentada pela autuada, assim como a afirmação da HAD em resposta à intimação, demonstram que as cargas eram remetidas diretamente para os ocultados após o desembaraço aduaneiro. Tais ocultados, conforme afirmação da HAD, também eram os responsáveis por arcar com os custos do frete nacional das mercadorias importadas.

Todo o exposto até o momento, permite concluir que a operação entre a JIN D. G. e a HAD não se trata de uma mera compra e venda no mercado interno de mercadorias, mas sim da cessão de nome, por HAD, para que JIN D. G. realize suas importações de maneira oculta.

A HAD não apresentou a correspondência comercial das operações que participou (tanto no comércio exterior, quanto na venda no mercado interno), assim como não conseguiu comprovar a efetiva origem dos recursos empregados nas importações.

Além disso, no caso em questão, o real destinatário (adquirente/beneficiário) é quem assume os custos do frete nacional das mercadorias importadas, mercadorias que nem sequer passam por qualquer estabelecimento da HAD após o seu desembaraço. As mercadorias são remetidas diretamente para o real interessado das cargas.

A empresa HAD apenas cede seu nome na operação de comércio exterior, numa simulação com objetivo de burlar os controles aduaneiros e ocultar do Fisco o verdadeiro sujeito passivo das operações de comércio exterior.

9.8 DA TRANSFERÊNCIA DE CARGAS IMEDIATAMENTE APÓS O DESEMBARAÇO

A fiscalização extraiu via sistema SPED as notas fiscais emitidas nas quais constam a HAD e os dados foram tabulados em planilhas. Foi feita uma

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

análise dessas notas que possibilitou visualizar a data de saída das mercadorias em relação à data das importações fiscalizadas.

Em uma análise das notas fiscais eletrônicas, foi observado pela fiscalização que a totalidade das cargas importadas eram repassadas para os clientes da HAD em um curto espaço de tempo após o seu desembaraço, o que confirma tudo aquilo que foi exposto até o momento.

Tal cenário mostra que, ao contrário das empresas que assumem o risco da importação de mercadorias para posterior revenda no mercado interno, o modus operandi da HAD proporciona um modelo de negócio com risco praticamente nulo para a empresa. A HAD tem o "destinatário certo" para as mercadorias – o real adquirente. Nas operações fiscalizadas constantes na TABELA 01, em anexo, ocorreu o repasse absolutamente integral do que é importado, conforme será demonstrado neste tópico.

Ao verificar as datas de emissões das notas fiscais é possível concluir seguramente que as operações fiscalizadas são feitas para "clientes predeterminados" – os reais adquirentes ocultos.

A TABELA 02, em anexo, demonstra o batimento completo dessas operações de importação e, a seguir, são relatados alguns exemplos dessa tabela especificamente em relação ao real destinatário (adquirente/beneficiário) JIN D. G.

Abaixo é apresentado um resumo desse batimento (As denominações "CLIENTES A, B, C, D, E, F, G e H" foram utilizadas para preservar o sigilo de outras empresas que constaram como participantes das NFe citadas):

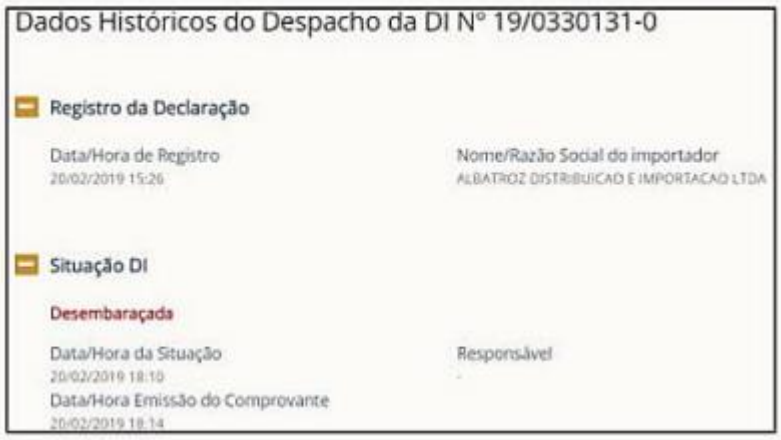


Registro da DI	Desembaraço da DI	Número da DI	Qtde	Emissão da Nfe	Nº da Nfe	Emissor da Nfe	Destinatário da Nfe	Qtde	Emissão da Nfe	Nº da Nfe	Emissor da Nfe	Destinatário da Nfe	Qtde
21/09/2018	21/09/2018	1817406215	170.248,00	21/09/2018	30	ALBATROZ	HAD DO BRA	170.248,00	26/09/2018	12	HAD DO BI	CLIENTE A	
									26/09/2018	13	HAD DO BI	CLIENTE B	170.248,00
									26/09/2018	14	HAD DO BI	JIN D. G. CO	
									02/10/2018	22	HAD DO BI	JIN D. G. CO	
28/09/2018	28/09/2018	1817855150	143.668,00	28/09/2018	32	ALBATROZ	HAD DO BRA	143.668,00	02/10/2018	23	HAD DO BI	CLIENTE B	143.668,00
									02/10/2018	24	HAD DO BI	CLIENTE C	
									01/10/2018	15	HAD DO BI	JIN D. G. CO	
26/09/2018	26/09/2018	1817987990	241.951,00	26/09/2018	36	ALBATROZ	HAD DO BRA	241.951,00	01/10/2018	16	HAD DO BI	CLIENTE A	
									01/10/2018	17	HAD DO BI	CLIENTE B	241.951,00
									01/10/2018	18	HAD DO BI	CLIENTE C	
01/11/2018	01/11/2018	1820141758	186.421,00	07/11/2018	60	ALBATROZ	HAD DO BRA	186.421,00	07/11/2018	90	HAD DO BI	JIN D. G. CO	
									07/11/2018	89	HAD DO BI	CLIENTE D	186.421,00
									06/12/2018	136	HAD DO BI	CLIENTE E	
13/11/2018	13/11/2018	1820916296	131.604,00	13/11/2018	57	ALBATROZ	HAD DO BRA	131.604,00	06/12/2018	137	HAD DO BI	CLIENTE F	
									06/12/2018	138	HAD DO BI	CLIENTE A	131.604,00
									06/12/2018	139	HAD DO BI	JIN D. G. CO	
									21/02/2019	255	HAD DO BI	JIN D. G. CO	
20/02/2019	20/02/2019	1903301310	48.812,00	20/02/2019	65	ALBATROZ	HAD DO BRA	48.812,00	21/02/2019	256	HAD DO BI	CLIENTE A	
									21/02/2019	257	HAD DO BI	CLIENTE G	48.812,00
									21/02/2019	258	HAD DO BI	CLIENTE H	

Ao analisarmos a DI 19/0330131-0, por exemplo, é possível verificar que ela teve como data de desembaraço o dia 20/02/2019. A importadora constante na DI, ALBATROZ, por sua vez, emitiu uma nota fiscal de saída para a HAD (NFe nº 65) neste mesmo dia (20/02/2019). Em tese, esta seria a data de

entrada das mercadorias no estoque da HAD. Ocorre que, no dia 21/02/2019, todos os itens, mais de 48.800, foram integralmente repassados por intermédio de quatro notas fiscais de "venda" (números 255, 256, 257 e 258) para quatro "clientes" da HAD. Um deles é a empresa JIN D. G. e os outros foram denominados pela fiscalização como "Cliente A, Cliente G e Cliente H".

DI 19/0330131-0 – Desembaraçada em 20/02/2019



DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

NF-e nº 65 – Emitida em 20/02/2019

Dados da NF-e

Modelo	Série	Número	Data de Emissão	Data/Hora de Saída ou da Entrada	Valor Total da Nota Fiscal
55	2	65	20/02/2019 18:27:13-03:00	20/02/2019 18:27:13-03:00	671.098,51

Emitente

CNPJ	Nome / Razão Social	Inscrição Estadual	UF
11.649.215/0002-35	ALBATROZ DISTRIBUICAO E IMPORTACAO LTDA - FILIAL	242495338	AL

Destinatário

CNPJ	Nome / Razão Social	Inscrição Estadual	UF
15.621.076/0002-92	HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	083506659	ES

Destino da operação	Consumidor final	Presença do Comprador
2 - Operação Interestadual	0 - Normal	1 - Operação presencial

NF-e nº 255 – Emitida em 21/02/2019

Dados da NF-e

Modelo	Série	Número	Data de Emissão	Data/Hora de Saída ou da Entrada	Valor Total da Nota Fiscal
55	1	255	21/02/2019 12:22:30-03:00	21/02/2019 12:22:30-03:00	201.355,84

Emitente

CNPJ	Nome / Razão Social	Inscrição Estadual	UF
15.621.076/0002-92	HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA - FILIAL	083506659	ES

Destinatário

CNPJ	Nome / Razão Social	Inscrição Estadual	UF
18.965.716/0001-88	JIN D. G. COMERCIAL LTDA	142850271111	SP

Destino da operação	Consumidor final	Presença do Comprador
2 - Operação Interestadual	0 - Normal	1 - Operação presencial

Este tipo de operação confirma com clareza que não ocorre efetivamente entrada das mercadorias no estoque da HAD. A entrada é ficta. Como já demonstrado neste auto, as mercadorias seguem imediatamente para os reais destinatários, o que torna evidente que estes já eram previamente conhecidos.

A integralidade da carga e a temporalidade denotam claramente que não ocorreu uma mera compra e venda no mercado interno de mercadorias nacionalizadas. Não haveria sequer tempo hábil para uma operação de venda comum no mercado interno.

Outro exemplo, é o da DI 18/1788799-0, a qual foi desembaraçada no dia 28/09/2018.

A nota fiscal de saída das mercadorias (mais de 241.900 itens) da importadora ALBATROZ para a HAD (NF-e nº 36) foi emitida no mesmo dia do desembaraço da carga (28/09/2018). Por sua vez, as notas fiscais com numeração 15, 16, 17 e 18 são emitidas pela HAD para quatros clientes (sendo um deles a JIN D. G.) no dia 01/10/2018.

Novamente é patente o curto espaço de tempo para que se ocorra uma venda comum no mercado interno, o que reveste a tal ato de emissão de nota fiscal um caráter de mera formalidade.

A fiscalização entende que ocorreu uma simulação mesmo no caso da DI 18/2091629- 6 que foi desembaraçada no dia 13/11/2018 e teve notas fiscais de saída da HAD para 4 clientes, emitidas todas no mesmo dia (06/12/2018), da integralidade das mercadorias importadas (mais de 131.600 itens).

Seria muita coincidência afirmar que a HAD vende a integralidade das mercadorias importadas em uma DI para 4 clientes diferentes (um deles a JIN D. G.), sendo que as notas fiscais desses clientes são todas emitidas no mesmo dia. Relembramos neste ponto a Resposta à Intimação apresentada pela HAD:

> **Resposta:** Não há contratos comerciais entre a intimada e seus clientes, na maioria das vezes, objetivando a redução de custos, as mercadorias importadas são vendidas no curso do despacho aduaneiro para clientes que pertencem a sua lista.

> **Resposta:** Não há pedidos de mercadorias realizados pelos clientes, ou seja, o proprietário da intimada tem vasta carteira de clientes. Assim, no curso do despacho aduaneiro negocia as vendas com sua carteira de clientes e, concretizando as vendas, emite as notas fiscais após o desembaraço aduaneiro, objetivando redução de custos.

O batimento de notas fiscais do presente tópico confirma que as notas fiscais são emitidas para os "reais destinatários" logo após o desembaraço.

Apesar dessa confirmação, não é possível afirmar que as mercadorias são vendidas no curso do despacho aduaneiro. O curso do despacho aduaneiro é um prazo muito curto para concretização de vendas de mercadorias importadas em sua totalidade no mercado interno.

Tampouco é possível conferir a veracidade da informação apresentada pela HAD, visto que ela não apresentou qualquer documentação que comprove tal fato, nem mesmo prestou os esclarecimentos solicitados a respeito de sua contabilidade.

Do batimento apresentado no presente tópico é possível observar claramente que para as importações fiscalizadas a data de emissão da nota fiscal de saída da HAD para a JIN D. G. (bem como para outros clientes) tem apenas alguns dias de diferença da data de desembaraço da importação. Este fato revelou que a HAD não fez estoque das mercadorias, pois já sabia de antemão as empresas destinatárias.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

É razoável concluir que as mercadorias nem mesmo circularam pelo estabelecimento da HAD, tendo sido transferidas diretamente para as empresas interessadas nas cargas. O espaço temporal pequeno entre a importação e a remessa reveste o ato de mera formalidade para encobrir a fraude perpetrada por meio de simulação.

9.9 DA MARGEM DE LUCRO PRATICADA PELA HAD

Uma questão muito importante a ser destacada diz respeito à análise da margem de lucro praticada pela HAD nas operações de transferência das mercadorias importadas aos reais adquirentes.

Na TABELA 2 (Batimento das DIs e NFe), em anexo, foi possível verificar o repasse da integralidade das mercadorias importadas, com o batimento das declarações de importação com as notas fiscais emitidas pela importadora ALBATROZ para a adquirente constante na DI (HAD) e também com as notas fiscais emitidas pela HAD para seus clientes (JIN D. G. e outros "clientes").

Por sua vez, na TABELA 03 (Margem de Lucro), em anexo, foi feito um comparativo evidenciando a margem de lucro das operações que constam nas notas fiscais de saída, emitidas por HAD, para a ocultada JIN D. G.

Abaixo segue uma tabela resumo da TABELA 03:

Nfe - Albatroz para HAD				Nfe - HAD para JIN D.G.				Margem de Lucro
Emissão da Nfe	Nº da Nfe	Emissor da Nfe	Destinatário da Nfe	Emissão da Nfe	Nº da Nfe	Emissor da Nfe	Destinatário da Nfe	
21/09/2018	30	ALBATROZ [	HAD DO BR/	26/09/2018	14	HAD DO I	JIN D. G. COM	5,74%
21/09/2018	30	ALBATROZ [	HAD DO BR/	26/09/2018	14	HAD DO I	JIN D. G. COM	5,76%
28/09/2018	32	ALBATROZ [	HAD DO BR/	02/10/2018	22	HAD DO I	JIN D. G. COM	7,18%
28/09/2018	32	ALBATROZ [	HAD DO BR/	02/10/2018	22	HAD DO I	JIN D. G. COM	8,29%
28/09/2018	36	ALBATROZ [	HAD DO BR/	01/10/2018	15	HAD DO I	JIN D. G. COM	7,30%
28/09/2018	36	ALBATROZ [	HAD DO BR/	01/10/2018	15	HAD DO I	JIN D. G. COM	8,73%
07/11/2018	50	ALBATROZ [	HAD DO BR/	07/11/2018	90	HAD DO I	JIN D. G. COM	8,26%
13/11/2018	57	ALBATROZ [	HAD DO BR/	06/12/2018	139	HAD DO I	JIN D. G. COM	8,26%
20/02/2019	65	ALBATROZ [	HAD DO BR/	21/02/2019	255	HAD DO I	JIN D. G. COM	12,76%

Na primeira comparação (NFe 30 x NFe 14), ao realizar o Cálculo da Margem de Lucro Bruta, é possível constatar que, para a maioria dos itens, a margem de lucro bruta foi de apenas 5,74%, sendo que, para um dos casos, foi constatado que a margem foi de 5,76% (o detalhamento do cálculo por cada item pode ser consultado na TABELA 03 em anexo).

Ao analisar a margem de lucro das demais operações constantes na TABELA 03, em anexo, verifica-se que elas foram relativamente baixas em todos os demais casos (7,18%, 7,30%, 8,26%, 12,76%, entre outros).

DOCUMENTO VALIDADO

É importante lembrar que, para o cálculo da margem de lucro líquida, ainda terão que ser feito os descontos de tributações, das despesas e dos demais custos fixos e variáveis (aluguel, IPTU, salários de funcionários, comissões sobre vendas, atrasos na entrega de produtos, entre outros).

Além de ser flagrante a questão da transferência integral das mercadorias imediatamente após o desembaraço, conforme já demonstrado pela fiscalização e confirmado pelo fiscalizado, "salta aos olhos" a questão da margem praticada pela fiscalizada, o que reforça ainda mais o quadro probatório da fraude de ocultação do verdadeiro sujeito passivo.

Uma empresa no segmento do comércio internacional, que tem alta carga tributária, está sujeita a variações cambiais, além de sujeita a diversos custos e riscos inerentes à essa atividade.

Tal empresa deveria praticar uma margem de lucro condizente com a sua atividade. Além dos custos já citados, também é possível ter custos de armazenagem, frete interno, adicional de frete, despesas com despachante aduaneiro, entre outros. Apenas alguns destes custos já suplantariam a margem praticada pela HAD.

Em tese, as empresas que atuam com importações próprias para posterior revenda das mercadorias no mercado interno, precisam da lucratividade de cada operação, pois assim pode-se fazer a renovação dos estoques, a manutenção da empresa e a remuneração aos sócios, já que a atividade comercial visa à obtenção de lucro.

As margens de lucro baixíssimas, no entendimento da fiscalização, levam a empresa em questão à total inviabilidade comercial, caso a atuação dela fosse realmente a compra de mercadorias no exterior para venda no mercado interno.

Não é plausível afirmar que a HAD é aquela quem suportou todos os riscos inerentes às operações do comércio exterior com uma margem de lucro tão baixa como a que ela utilizou.

O cenário em questão é de uma atuação como uma empresa intermediária. As margens, nas condições verificadas, em uma análise mais realista, seriam plausíveis para uma mera prestação de serviço e não para uma efetiva compra e venda de mercadorias importadas como a fiscalizada afirma realizar. Tal fato fica ainda mais claro quando relembramos que a HAD não consegue nem mesmo comprovar a origem dos recursos utilizados, bem como comprovar que arcou com a totalidade do fechamento dos câmbios e comprovar a integralização de seu capital social.

9.10 DA FALTA DE HABILITAÇÃO DA OCULTADA

Conforme já citado neste termo, a empresa JIN D. G. nunca teve habilitação para operar no comércio exterior. Portanto, ela não poderia realizar operações dessa natureza.

Assim, visto que não era habilitada a realizar importações de suas mercadorias, a JIN D. G. recorreu à HAD para que esta constasse como adquirente das importações, numa clara tentativa de burlar a falta de habilitação, assim como burlar os controles aduaneiros.

As importações em questão só foram possíveis de acontecer mediante o artifício doloso de não informar o CNPJ da JIN D. G. no campo próprio da Declaração de Importação impedindo que o SISCOMEX confirmasse se a empresa era habilitada a operar no comércio exterior, burlando, desta maneira, os controles aduaneiros.

Destaca-se que embora tenha sido concretizada e "mascarada" como importações por conta e ordem da HAD, as importações dos vestuários foram, na realidade, importações por conta e ordem da JIN D. G., conforme já demonstrado neste quadro probatório.

9.11 DAS DESCRIÇÕES DAS MERCADORIAS IMPORTADAS

Ao realizar a verificação das descrições das mercadorias importadas é possível até mesmo constatar que para diversas delas está expresso no próprio modelo dos vestuários a indicação do real adquirente oculto JIN D. G. por intermédio da sigla JD, tal sigla é mais um indício de que tais mercadorias já tinham como destino certo a empresa ocultada no momento do registro das declarações de importação.

Abaixo são apresentados alguns exemplos de itens com a indicação da sigla JD na própria descrição das mercadorias:

DESCRICAO PROD IMP
REF.: JD76115 - VESTUARIO E SEUS ACESSORIOS DE MALHA SENDO: VESTIDO, CONFECCIONADO COM TECIDO DE MALHA DE TRAMA RETILINEA - COMPOSTO DE 100% FIBRAS NATURAIS DESCONTINUAS DE ALGODAO, TAMANHO: ADULTO (SUPERIOR A 34), SEM FORRO, MANGA CURTA (QUE NAO CUBRA O COTOVELO), COMPRIMENTO: CURTO (ATEO JOELHO), E DE USO FEMININO.

REF.: JD609# - VESTUARIO E SEUS ACESSORIOS DE MALHA SENDO: BERMUDA, CONFECCIONADA COM TECIDO DE MALHA DE TRAMA RETILINEA - COMPOSTO DE: 65% FIBRAS NATURAIS DESCONTINUAS DE LINHO COMBANADASCOM 30% DE FIBRAS NATURAIS DESCONTINUAS DE ALGODAO E 05% DE FILAM ENTOS SINTETICOS CONTINUOS DE ELASTANO, TAMANHO ADULTO (SUPERIOR A 34), E DE USO FEMININO.

Como é possível verificar na tabela acima, em diversos casos, a própria referência das mercadorias importadas já constavam em seu nome a sigla

DOCUMENTO VALIDADO

JD, a qual é mais um indício de que a mercadoria já tinha como destino certo o real adquirente oculto JIN D. G.

O indício apresentado no presente tópico reforça a afirmação da fiscalização a respeito da ocorrência de ocultação do sujeito passivo nas importações fiscalizadas.

9.12 DO OUTRO PROCEDIMENTO FISCAL NO QUAL CONSTA A OCULTADA JIN D. G.

Conforme já citado, a ocultada (JIN D. G.) já foi autuada em outro procedimento fiscal realizado pela Receita Federal do Brasil por ser a real adquirente de importações realizadas por terceiros.

O processo nº 15444.720083/2019-23 tratou de Auto de Infração lavrado em desfavor da empresa JIN D. G. COMERCIAL LTDA.

Em virtude de tal procedimento fiscal restou apurado que um terceiro efetuou inúmeras operações de importação com o objetivo de ocultar do Fisco os seus reais adquirentes, dentre esses, JIN D. G. COMERCIAL LTDA, CNPJ 18.965.718/0001-88, autuado por ser comprovadamente um dos verdadeiros adquirente das mercadorias importadas.

O terceiro nomeado nas Declarações de Importações fiscalizadas como importador direto, não ocupou faticamente esta posição na operação, ou seja, o desígnio de importar não se originava deste terceiro, mas sim da JIN D. G. Assim sendo, esta última deveria necessariamente figurar no campo próprio da DI e justamente esta falta de inserção de informação é que propiciou a ocultação.

Conforme é citado no processo, a falta de indicação do real interessado nas operações de comércio exterior caracteriza a situação de ocultação do sujeito passivo ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, punível com a pena de perdimento das mercadorias, de acordo com o art. 689, inciso XXII e § 1º do Decreto 6.759, de 06/02/2009 (Regulamento Aduaneiro).

9.13 RESUMO

É possível concluir que as mercadorias importadas por meio das declarações de importação constantes na TABELA 01 já tinham como destino certo a empresa JIN D. G.;

É a JIN D. G. a real destinatária/beneficiária/adquirente das operações de importação das mercadorias fiscalizadas;

DOCUMENTO VALIDADO

Apesar disso, o CNPJ da JIN D. G. não foi informado no campo próprio das Declarações de Importação. O que se viu no registro das DIs foi o descumprimento da norma já que o real adquirente das mercadorias (JIN D. G.) não foi devidamente identificado;

Essa prática não deve ser tratada como um mero erro ou falta de atenção, tampouco mera burocracia, pois ao deixar de registrar o real adquirente no campo próprio, os autuados burlaram o controle aduaneiro;

Face ao descumprimento da identificação do real adquirente na DI e a tudo o mais aqui exposto fica configurada a ocultação dolosa pela HAD do verdadeiro sujeito passivo (adquirente) na importação mediante fraude e simulação; A declaração não verdadeira mencionada no inciso II do §1º do artigo 167 da Lei nº 10.406/2002 que trata de simulação nos negócios jurídicos é, no caso concreto, a informação, em todas as declarações de importação, que a HAD era a adquirente nas operações de comércio exterior, quando na realidade era a empresa ocultada JIN D G.;

Além disso, o negócio jurídico de compra e venda com o exportador, plasmado na fatura comercial, está eivado pela simulação, na medida em que aparentemente confere direito a determinada pessoa (HAD) quando deveria conferir a outra (JIN D. G.), nos termos do artigo 167 da Lei nº 10.406, de 2002, o Código Civil brasileiro.

10. DAS PENAS ADMINISTRATIVAS

O conjunto das condutas verificadas enquadra-se nos seguintes dispositivos: DecretoLei nº 37/1966, art. 105, incisos VI; Decreto-Lei nº 1.455/1976, art. 23, incisos IV e V, § 1º e § 3º; Decreto nº 6.759/2009, art. 689, incisos VI e XXII, §1º e § 3º-A.

A ocultação do sujeito passivo é considerada dano ao Erário, fato que ocorreu, no caso em concreto, por conta da falsidade das DIs e das faturas, documentos estes apresentados para o despacho.

Chegou-se, assim, à conclusão de que houve a introdução de informações falsas nos documentos que instruíram o despacho aduaneiro, redundando na aplicação da pena de perdimento da mercadoria.

> DECRETO-LEI Nº 37, DE 18 DE NOVEMBRO DE 1966. Art. 105 – Aplica-se a pena de perda de mercadorias:
>
> (...)
>
> VI – estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembaraço tiver sido falsificado ou adulterado;

DOCUMENTO VALIDADO

DECRETO-LEI Nº 1.455, DE 7 DE ABRIL DE 1976.

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

(...)

IV- enquadradas nas hipóteses previstas nas alíneas " a " e " b " do parágrafo único do artigo 104 e nos incisos I a XIX do artigo 105, do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966.

V- estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

(...)

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

DECRETO Nº 6.759, DE 05 DE FEVEREIRO DE 2009.

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59):

(...)

VI- estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembaraço tiver sido falsificado ou adulterado;

(...)

XXII- estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor,

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.
>
> §1º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 1972 (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 41). (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)
>
> (...)
>
> § 3º-A. O disposto no inciso VI do caput inclui os casos de falsidade material ou ideológica, exceto o caso de falsidade ideológica referente exclusivamente ao preço, que implique subfaturamento na importação, sem prejuízo da aplicação da pena de multa nesta hipótese. (Redação dada pelo Decreto nº 10.550, de 2020)

As mercadorias importadas pela "adquirente" HAD, tinham como real destinatário (adquirente) oculto a JIN D. G.

Tendo em vista que mesmo após ser intimada e reintimada a ocultada JIN D. G. não apresentou os esclarecimentos solicitados na intimação, a fiscalização entende que as mercadorias fiscalizadas em questão enquadram-se perfeitamente na condição de não localizadas e/ou revendidas, nos termos do § 3°do art. 23 do DL 1.455/1976, com redação dada pela Lei 10.637/2002.

O legislador, visando garantir o interesse da União, previu a multa substitutiva à pena de perdimento, no caso de mercadorias sujeitas a esta penalidade, terem sido consumidas, revendidas ou não localizadas. É a inteligência do § 3º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, transcrito acima, que determina que o valor da multa é o valor aduaneiro das mercadorias.

O total dessa multa é calculado somando-se o valor aduaneiro (base de cálculo do Imposto de Importação - II) de cada produto informado nas declarações de importação pelo importador, que tiveram como adquirente oculto a JIN D. G., portanto, o valor do auto de infração é de R$ 1.354.145,44 (um milhão, trezentos e cinquenta e quatro mil, cento e quarenta e cinco reais e quarenta e quatro centavos).

11. DA RESPONSABILIDADE

A ocultação em operação de comércio exterior só ocorre com o concurso das pessoas envolvidas – o importador/adquirente ostensivo e o sujeito passivo oculto (real destinatário/adquirente oculto).

Não há como um importador/adquirente ostensivo realizar uma importação para terceiro e ocultá-lo, sem saber da existência desse terceiro e sem sua concordância; assim como não há como o sujeito passivo oculto (real adquirente/destinatário oculto) fazer com que mercadorias ingressem no país sem saber que outra empresa efetuará tal operação

A participação das duas, ou mais, pessoas na operação irregular implica o cometimento da mesma infração por todos, sendo que uma oculta e outra é ocultada. E todos devem responder pelo núcleo do tipo da infração – ocultação.

A pena correspondente às infrações deve ser aplicada àqueles que lhes deram causa. Observe-se o que diz o código penal acerca de concurso de pessoas:

> Código Penal
>
> TÍTULO IV
>
> DO CONCURSO DE PESSOAS
>
> Art. 29 – Quem, de qualquer modo, concorre para o crime incide nas penas a este cominadas, na medida de sua culpabilidade. (Redação dada pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984)

Neste sentido, o art. 95 do Decreto-Lei 37, de 18 de novembro de 1966, dispõe acerca das pessoas que respondem pelas infrações.

No caso concreto, a HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA, CNPJ 15.621.076/0001-01, e a JIN D. G. COMERCIAL LTDA, CNPJ 18.965.718/0001-88, respondem conjuntamente pela infração, por força dos incisos I, IV e V do referido artigo, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158 de 24 de agosto de 2001.

> Decreto-Lei 37/1966
>
> Art. 95 – Respondem pela infração
>
> I – conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;
>
> (...)
>
> IV - a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria.

DOCUMENTO VALIDADO

> 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Além da solidariedade entre o adquirente ostensivo e o sujeito passivo oculto (real adquirente da mercadoria), há a solidariedade dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado que têm estreita ligação com a empresa.

O CTN, em seu art. 135, dispõe que respondem pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, diversas pessoas relacionadas à empresa:

> Código Tributário Nacional
>
> 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:
>
> (...)
>
> III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

O CTN ainda traz, em seu art. 124, a solidariedade tributária das pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal:

> Código Tributário Nacional
>
> Art. 124. São solidariamente obrigadas:
>
> I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

a. ZONGMIN SUN (CPF 234.834.788-17): Conforme cadastros da RFB, ZONGMIN SUN é Socio administrador da HAD desde sua constituição em 19/04/2012. Após a análise dos documentos, foram constatadas pela fiscalização as irregularidades descritas no presente termo, que confirmam que ocorreu a ocultação do sujeito passivo em operações de comércio exterior. Assim sendo, o Sr. ZONGMIN SUN, sócio-administrador da HAD no período fiscalizado, também deve ser responsabilizado pelas infrações constatadas pela fiscalização, devendo ser a ele atribuída a responsabilidade tributária nos termos dos artigos 124 e 135 do CTN, bem como do art. 95 do Decreto-Lei 37/1966, pois,

DOCUMENTO VALIDADO

entre outros, agiu de forma deliberada escriturando ou orientando a escrituração da contabilidade de forma incorreta, bem como omitindo informações quando questionado pela fiscalização, o que possibilitou a ocultação nas operações de comércio exterior, bem como dificultou a ação da fiscalização aduaneira. Constatou-se, portanto, a participação de ZONGMIN SUN no processo fraudulento da importação. Diante do exposto, é evidente que tinha conhecimento da simulação e da fraude constatada e concorreu para sua prática, agindo com excesso de poderes e infração à lei.

b. HAIXIA WANG (CPF 238.150.208-40): Conforme cadastros da RFB, HAIXIA WANG foi sócia administradora da HAD de 03/04/2017 até 24/11/2020. Após a análise dos documentos, foram constatadas pela fiscalização as irregularidades descritas no presente termo, que confirmam que ocorreu a ocultação do sujeito passivo em operações de comércio exterior. Assim sendo, a Sra. HAIXIA WANG, sócia-administradora da empresa no período fiscalizado, também deve ser responsabilizada pelas infrações constadas pela fiscalização, tendo em vista que exercia poderes de gerência como sócia administradora durante o período fiscalizado, período no qual foi constatado atos com infração de lei pela HAD. Portanto, deve também ser atribuída a responsabilidade tributária à Sra. HAIXIA WANG, nos termos dos artigos 124 e 135 do CTN, bem como do art. 95 do Decreto-Lei 37/1966.

c. JIN LIYUN (CPF 224.859.018-05): Conforme cadastros da RFB, JIN LIYUN é sócia administradora da JIN D. G. COMERCIAL LTDA desde sua constituição em 27/09/2013. Após a análise dos documentos, foram constatadas pela fiscalização as irregularidades descritas no presente termo, que confirmam que ocorreu a ocultação do sujeito passivo em operações de comércio exterior nas quais a empresa JIN D. G. COMERCIAL LTDA (real adquirente) permaneceu oculta. Assim sendo, JIN LIYUN também deve ser responsabilizada pelas infrações constadas pela fiscalização, devendo ser a ela atribuída a responsabilidade tributária nos termos dos artigos 124 e 135 do CTN, bem como do art. 95 do Decreto-Lei 37/1966, pois, tendo em vista que é sócia administradora da empresa, tinha poderes de gerência e decisão no período que foi constatado o processo fraudulento de importação. Diante do exposto, é possível concluir que tinha conhecimento da simulação e da fraude constatada e concorreu para sua prática, agindo com excesso de poderes e infração à lei.

DOCUMENTO VALIDADO

d. ZHANKANG JIN (CPF 236.211.558-56): Conforme cadastros da RFB, ZHANKANG JIN é sócio administrador da JIN D. G. COMERCIAL LTDA desde sua constituição em 27/09/2013. Após a análise dos documentos, foram constatadas pela fiscalização as irregularidades descritas no presente termo, que confirmam que ocorreu a ocultação do sujeito passivo em operações de comércio exterior nas quais a empresa JIN D. G. COMERCIAL LTDA (real adquirente) permaneceu oculta. Assim sendo, ZHANKANG JIN também deve ser responsabilizado pelas infrações constadas pela fiscalização, devendo ser a ele atribuída a responsabilidade tributária nos termos dos artigos 124 e 135 do CTN, bem como do art. 95 do Decreto-Lei 37/1966, pois, tendo em vista que é sócio administrador da empresa, tinha poderes de gerência e decisão no período que foi constatado o processo fraudulento de importação. Diante do exposto, é possível concluir que tinha conhecimento da simulação e da fraude constatada e concorreu para sua prática, agindo com excesso de poderes e infração à lei.

Das razões dos impugnantes

Todos os sujeitos passivos foram cientificados da autuação, conforme o demonstrativo a seguir, no qual se observa que somente os sujeitos passivos JIN D. G., HAD DO BRASIL e HAIXIA WANG apresentaram impugnação, tendo sido os demais declarados revéis pela unidade de origem.

POLO PASSIVO	CIÊNCIA DA AUTUAÇÃO	IMPUGNAÇÃO
JIN D. G. COMERCIAL LTDA.	19/04/2021 (fls. 3808)	19/04/2021 (fls. 3737)
HAD DO BRASIL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.	05/03/2021 (fls. 3678)	06/04/2021 (fls. 3704)
HAIXIA WANG	13/05/2021 (fls. 3798)	14/06/2021 (fls. 3767)
ZONGMIN SUN	12/03/2021 (fls. 3699)	Revelia (fls. 3807)
JIN LIYUN	12/03/2021 (fls. 3698)	Revelia (fls. 3805)
ZHANKANG JIN	07/05/2021 (fls. 3696)	Revelia (fls. 3806)

Nas impugnações colacionadas ao presente processo foram trazidas, em síntese, as seguintes alegações.

Razões de defesa apresentadas por JIN D. G. (fls. 3738-3760)

DOCUMENTO VALIDADO

1. DA NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL DE FISCALIZAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS NO TOCANTE À INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA

Após intimação, esta Impugnante informou a impossibilidade de apresentação dos documentos requeridos, uma vez que respondia Processo Criminal no qual houve a apreensão dos documentos e computadores, pleiteando a suspensão da fiscalização até a devolução do material pela Polícia Federal.

Ocorre que o Auditor Fiscal indeferiu o pedido de suspensão e concedeu novo prazo para o cumprimento da intimação, de modo que a Impugnante não teve a possibilidade de apresentar a documentação requerida para comprovar ausência de ato fraudulento a ensejar a aplicação da multa.

Veja que a aplicação da penalidade sem a instrução dos documentos necessários à comprovação do ilícito torna nulo o procedimento fiscal, e consequentemente o Auto de Infração. Ora, os procedimentos fiscais que não observam os elementos previstos no ordenamento jurídico não alcança a sua finalidade, gerando insegurança jurídica ao contribuinte.

Neste contexto, a figura da prova é de suma relevância, pois sem ela não existe fundamentação para aplicação normativa e, consequentemente, constituição do fato jurídico que implica no surgimento do laço obrigacional. Assim, ante a ausência de documentação comprobatória de ato ilícito praticado pela Impugnante, requer a nulidade do presente Auto de Infração.

2. AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DA IMPUGNANTE

Quanto a responsabilidade imputada a Impugnante, cumpre esclarecer que não deve prosperar tal entendimento. Veja que às fls. 42 do TDPF-F nº: 0816500-2019-01035-0, a empresa HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, demonstrou que operou com a importadora ALBATROZ DISTRIBUIÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA, na modalidade de importação por conta e ordem de terceiros. A referida operação é reconhecida no próprio TDPF-F nº 08.1.95.00-2020-00338-8 (fls. 3.573):

[...]

Neste sentido, os contratos de câmbio realizados e as declarações de importação, onde constam o nome da empresa importadora (Albatroz Distribuição e Importação LTDA) e o nome da empresa adquirente das mercadorias (HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA), já são suficientes a comprovar que a Impugnante não guarda relação com a comercialização dos produtos no exterior, ao contrário, adquiriu os produtos em solo nacional, através do mercado interno. Desta forma, não há

DOCUMENTO VALIDADO

que se falar em inclusão da Impugnante nas declarações de importação, nem mesmo em atividade fraudulenta praticada por esta.

É importante destacar os principais fundamentos que levaram o Auditor Fiscal a concluir que a comercialização nacional realizada pela Impugnante foi fraudulenta.

No primeiro fundamento, destacou que a atividade econômica da Impugnante guarda relação com o ramo de atividades das mercadorias importadas:

[...]

Ora, este fundamento utilizado pela Receita Federal apenas enfatiza que a Impugnante segue a lei, no sentido de não se desviar das suas atividades e funções. A empresa impugnante tem como atividade econômica principal o comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, de modo que não pode adquirir outros produtos senão artigos do vestuário e acessórios.

O fato da Impugnante comercializar produtos de origem exterior não a obriga a realizar as obrigações tributárias decorrentes do ingresso desses produtos em solo nacional, quando os adquiriu em mercado interno.

Veja que as notas fiscais anexas aos autos, demonstram que a Impugnante obteve as mercadorias da empresa HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA, que por sua vez adquiriu da empresa ALBATROZ DISTRIBUICAO E IMPORTACAO LTDA, importadora. Neste sentido, não há que se falar em adquirente oculto, quando o real adquirente das mercadorias foi registrado nas DI's, devendo a Impugnante ser retirada do polo passivo do presente processo.

O segundo fundamento utilizado pela Receita Federal para imputar responsabilidade a Impugnante foi a sua autuação em procedimento de fiscalização anterior:

[...]

Entretanto, é preciso destacar que o processo administrativo fiscal n. 15444.720083/2019-23 não foi julgado, de modo que sequer deveria ser citado no Termo de Verificação, muito menos ser usado como fundamento para conclusão equivocada de suposta ilicitude praticada pela Impugnante.

Ademais, Nobre Julgador, necessário ressaltar que o processo administrativo fiscal citado pelo Auditor Fiscal, em verdade demonstra que a Impugnante adquire mercadorias de diversas importadoras. Veja que, se a Impugnante adquirisse mercadorias apenas da empresa Had do Brasil Comercio Importação e Exportação LTDA, seria até possível questionar a relação

DOCUMENTO VALIDADO

comercial entre as empresas. Contudo, o próprio fundamento da Receita Federal demonstra que a Impugnante realiza procedimentos de compra e vendas de produtos nacionalizados comuns no mercado, reforçando que a Impugnante não era a real adquirente nas operações de comércio exterior.

O terceiro fundamento do Fisco, no tocante a Impugnante, é que houve intenção em dissimular o valor total da movimentação financeira:

[...]

Ocorre que, os boletos em referência, foram emitidos pela empresa HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, não havendo controle da Impugnante sobre os valores cobrados, que somente liquidava as referidas cobranças, objetivando receber a mercadoria adquirida.

Nobre Julgador, a operação da HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA é totalmente distinta da operação de JIN D. G., posto que, a primeira empresa fornece os produtos após a nacionalização. Assim, se a empresa responsável, que detém o radar, faz transações acima da sua capacidade financeira, não cabe ao Impugnante ser responsabilizada, tendo em vista que, possui diversos clientes e os acordos comerciais vinculados a terceiros não implicam na constituição de interposição fraudulenta pelo Impugnante.

Destarte, todos os produtos vendidos pela Impugnante são adquiridos em solo brasileiro somente após a nacionalização (Importação ocorre por Conta e Risco da Importadora), de modo que, não existe a tentativa, nem mesmo a criação de artifícios para ocultar o sujeito passivo, real vendedor, comprador ou responsável pelas operações de comércio exterior praticadas por meio de fraude ou simulação, conforme restou equivocadamente concluído no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, anexo aos autos.

Cumpre esclarecer que a Impugnante mantém vínculo comercial com a importadora mediante demanda de seu estoque, sendo a última responsável pelos recolhimentos dos tributos incidentes no momento do desembaraço aduaneiro.

Neste sentido, apenas no caso de anonimato do contratante, mediante fraude ou simulação, é que estará caracterizada a infração aduaneira ocultação do sujeito passivo. Veja o entendimento de Marisete de Vargas e Gabriel de Araújo Sandri:

> “Na prática, a ocultação do real adquirente da mercadoria ocorre na prestação de informações falsas no registro da DI, isto é, o real adquirente é quem realiza todas as tratativas comerciais com o

DOCUMENTO VALIDADO

> exportador, no entanto, não figura na DI nem como importador nem como adquirente ou encomendante predeterminado".7 7 VARGAS, Marisete de; SANDRI, Gabriel de Araújo. A aplicação da penalidade de inaptidão do CNPJ e a interposição fraudulenta de terceiros nas operações de importação. Revista Eletrônica de Iniciação Científica, Itajaí, Centro de Ciências Sociais e Jurídicas da UNIVALI, v. 4, n.3, p. 844- 870, 3º Trimestre de 2013.

Assim, ante a ausência de responsabilidade da Impugnante, requer o cancelamento da multa, objeto do presente Auto de Infração, em desfavor de JIN D. G. COMERCIAL LTDA.

3. DO DESCABIMENTO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Não obstante a matéria ventilada, JIN D. G. foi colocado como responsável tributário por solidariedade, nos termos do 124, I do Código Tributário Nacional pela suposta interposição fraudulenta cometida por HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA. Vejamos:

> "Art. 124. São solidariamente obrigadas: I - As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;"

Todavia, com a devida vênia ao entendimento da Autoridade Fiscal, não deve prevalecer a imputação de responsabilidade tributária por solidariedade, uma vez que JIN D. G., não participou diretamente da constituição do fato gerador.

A Autoridade Fiscal atribui a responsabilidade tributária solidária JIN D. G., por interpretar que o contribuinte concorreu na interposição fraudulenta das mercadorias, ocultando-se do Fisco. No entanto, não se pode admitir juridicamente a mera suposição da autoridade fiscal de que os fatos "indicam" que houve participação direta da JIN D. G. na constituição do fato gerador. É requisito essencial que a acusação da Autoridade Fiscal seja devidamente comprovada e não baseada em indícios.

O legislador, no âmbito do Código Tributário Nacional, houve por bem prever de forma bastante ampla o que daria ensejo à responsabilização solidária. Segundo prevê o próprio art. 124, inciso I do CTN, serão considerados solidários aqueles que tenham "interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal."

A solidariedade pode ser definida nos termos do art. 264 do Código Civil:

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

"Art. 264. Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda."

Diferente não poderia ser, Nobre Julgador, eis que não há que se conceber que o credor ou devedor seja solidariamente responsável ao recebimento/pagamento de dívida que não lhe é de direito.

O interesse comum descrito no art. 124, inciso I do CTN não pode ser considerado em relação ao negócio jurídico realizado entre JIN D. G. pelo simples fato de ser cliente de importadora cujas práticas comerciais são suspeitas, mas sim pelo resultado considerado ilícito, ou seja, o suposto benefício em decorrência da ausência de entrega de documentação.

A solidariedade tributária fundada no art. 124, I do CTN tem exigência em sentido estrito entre sujeitos inseridos no mesmo polo de relação obrigacional, isso e somente isso caracteriza o interesse comum.

Nesse sentido, ao tratar sobre o real alcance do referido comando legal, Paulo de Barros Carvalho8 leciona que "a solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiverem no mesmo polo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação". [8Carvalho, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário, 21 ed. São Paulo: 2009, p. 349]

Não basta, portanto, só a existência do interesse econômico que constitua o fato gerador da obrigação principal, dependendo do interesse jurídico na constituição do fato gerador, para configurar a responsabilidade solidária em voga.

A Autoridade Fiscal, embora reconheça que o "interesse comum" se caracteriza pelo interesse jurídico, não demonstra participação direta na prática do ilícito, limitando-se a apontar a aquisição de ações pela mesma, o que, na verdade, apenas demonstra o interesse econômico na operação.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), a propósito, possui entendimento no sentido de que a responsabilidade tributária deve ser afastada quando não demonstrado o interesse jurídico no fato gerador, isto é, a atuação em conjunto na situação que o constitui:

> "[...] RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. O artigo 124, I, do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) ou o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do "interesse comum" (e, no caso do responsável, da pressuposta

> previsão legal que o indique como tal). Tal "interesse comum" deve ser jurídico e não meramente econômico. Para que se configure o interesse jurídico comum é necessária a presença de interesse direto, imediato, no fato gerador, que acontece quando as pessoas atuam em conjunto na situação que o constitui, isto é, quando participam em conjunto da prática da hipótese de incidência. Essa participação comum na realização da hipótese de incidência pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial e/ou quando dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio." (CARF, Acórdão nº 1401-001-785, Processo nº 19515.722956/2013-17, Relator Antônio Bezerra Neto, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, Data: 31/03/2017 Grifamos).

Com efeito, o art. 124 do CTN não tem a finalidade de eleger responsável tributário, mas tão somente tratar da solidariedade existente entre sujeitos passivos que tenham relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador.

A responsabilidade prevista no artigo 124, inciso I do CTN, portanto, exige PROVA do interesse comum na situação que constitua o fato gerador, sendo certo que todos aqueles que se encontrem como coobrigados da obrigação tributária devem se encontrar em posição equivalente, ou seja, devem estar aptos a usufruir das amortizações do ágio em questão.

Outro não é o entendimento do CARF:

> "[...] RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 124, I, CTN. INOCORRÊNCIA. A responsabilidade veiculada pelo artigo 124 do Código Tributário Nacional exige prova do interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e não pode ser imputada a pessoa que se encontre empolo oposto ao que ensejou a tributação." (CARF, Acórdão nº 1201-001.474, Processo n° 16561.720163/2013-10. 2ª Câmara – 1ª Turma Ordinária. Con. Rel. Roberto Caparroz de Almeida, Data: de 11/08/2016, Grifamos).

Ora, se a premissa é a de que o interesse comum é o ajuste das partes almejando o benefício fiscal tido por ilegal pela fiscalização, deveria estar comprovado nos autos.

O interesse comum, como se sabe, pode ser evidenciado diante da impossibilidade de distinguir o benefício auferido com a redução do

DOCUMENTO VALIDADO

pagamento de tributos do benefício financeiro auferido pelas partes envolvidas.

A existência de "interesse comum" pelo simples vínculo existente entre investidoras/investidas, de igual forma, deve ser afastada, na medida em que não há nos autos qualquer consideração específica quanto à efetiva responsabilidade tributária, tampouco descrição sobre quais seriam os elementos fáticos e de direito a caracterizar o "interesse comum" a que se refere a citada norma (art. 124, I do CTN).

Meros vínculos comerciais entre as partes são insuficientes para caracterizar o interesse comum.

O CARF, inclusive, possui entendimento no sentido de que o vínculo societário entre investidora e investida é insuficiente para atribuição da responsabilidade solidária com base no interesse comum:

> "[...]RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. O vínculo societário (investidora/investida), incontroverso, entre a pessoa jurídica apontada como responsável tributária e aquela outra tida como contribuinte é insuficiente, por si só, para a caracterização do interesse comum, para fins de imputação de responsabilidade tributária nos termos do art. 124, I, do CTN. De igual modo, esse dispositivo legal não serve para a imputação de responsabilidade tributária pela prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, para o que seria requerido diferente enquadramento legal, além do que a responsabilização recairia não sobre a pessoa jurídica, mas sobre aqueles administradores que teriam praticado tais atos. (CARF. Acórdão nº 1301-002.019, 3ª Câmara – 1ª Turma Ordinária, Con. Rel. Paulo Jackson da Silva Lucas, Sessão: 04/05/2016, (grifo nosso)

Dessa forma, ante a ausência de interesse comum na situação que constitua o fato gerador, requer-se a exclusão da responsabilidade tributária solidária atribuída a JIN D. G. COMERCIAL LTDA.

4. DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DO SÓCIO ADMINISTRADOR DA IMPUGNANTE

A Fiscalização, ao imputar responsabilidade solidária à Impugnante, argumenta que "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": Ocorre que não houve demonstração de fundamentos que legitimassem atos praticados pelo sócios, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato

DOCUMENTO VALIDADO

Original

social ou estatutos, de modo que não há que se falar em responsabilidade solidária quanto a estes.

Certo que cabe ao Fisco a demonstração de elementos que justifiquem a inclusão de sócios e administradores como responsável tributário, atendendo aos requisitos previstos no art. 135 do CTN, contudo, cabe ressaltar, que nem mesmo existe prova de atividade fraudulenta quanto a Impugnante, e consequentemente, não há comprovação de ilicitude praticada pelos seus sócios.

Dessa forma, requer-se o afastamento da responsabilidade tributária solidária atribuída aos sócios da Impugnante, ante a ausência de demonstração de fundamentos que comprovassem os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

5. DA MULTA APLICADA INDEVIDAMENTE. AUSÊNCIA DE FRAUDE

A configuração da interposição fraudulenta se curva ao elemento doloso "fraude", no que concerne o descumprimento do referido dever de informar, afastando-se situações não dolosas. Contudo, não restou demonstrada a intenção do adquirente em fraudar o Fisco, mesmo porque, o objeto do auto pauta-se nas supostas irregularidades praticadas pela importadora, não havendo qualquer prova de conduta antijurídica praticada por JIN D. G. COMERCIAL LTDA.

Ressalte-se que, a pena de perdimento ou a multa administrativa que deriva desta, é uma das sanções mais severas previstas na legislação aduaneira brasileira, dado sua irreversibilidade [Artigo 675 do Regulamento Aduaneiro], cabendo ao Fisco comprovar a lesão ao erário, sob o eminente risco de ofender os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Ao que nos parece, o legislador editou o regulamento aduaneiro visando combater fraudes, criou a tipificação de conduta antijurídica que independe do resultado, gerando desproporcionalidade entre o fato e a norma.

Pontua-se, ainda, a simples omissão no preenchimento de uma obrigação tributária, mesmo que dolosamente, não é, por si só, uma conduta tão grave. Tanto é assim que, fora do comércio internacional, a omissão é, normalmente, punível apenas com multas pecuniárias que variam de 1,5% a 3% do valor das operações (conforme artigo 57, III, da Medida Provisória 2.158-35/200163).

Neste sentido, o que se observa é que cada vez mais as Autoridades Aduaneiras vêm adotando uma postura demasiadamente rígida e restritiva

DOCUMENTO VALIDADO

quanto ao alcance dos institutos jurídicos tipificados nas hipóteses de perdimento, postura essa que é incentivada pela própria burocracia [da] aduana, provocando uma interpretação distorcida da legislação que embasa a aplicação da pena de perdimento em situações cada vez mais abrangentes.

Veja que as normas previstas nos incisos VI e XI do art. 105 do DL 37/66 e do art. 23, V e § 1º do DL n. 1.455/76 possuem uma conotação criminal e autorizam a aplicação da pena de perdimento apenas quando restar caracterizado o elemento subjetivo do tipo.

A norma do inciso VI, art. 105 do DL 37/66 exige a demonstração da efetiva falsificação ou adulteração dos documentos que instruem a operação, já a norma do inciso XI exige a demonstração de que a redução dos tributos se deu por meio de um artifício doloso e, por fim, a norma do inciso V, art. 23 do DL 1.455/76 exige que a ocultação da parte envolvida tenha sido realizada mediante fraude ou simulação.

No caso em apreço, fora aplicada a hipótese do § 3º do art. 23 do DL 1.455/1976, já que a mercadoria já fora consumida.

Sobre o tema, o STJ entendeu que: "ainda que não se confunda tecnicamente com o confisco, é dele indiscernível da perspectiva do sujeito passivo, tratando-se de razão suficiente para restringir a incidência da penalidade apenas às hipóteses em que a subsunção do fato à norma seja perfeita."10 [10 AgRg no Agravo em Recurso Especial n. 223.660 - SP, Rel. Min Napoleão Nunes Maia Filho, DJ-e 10.11.2015]

Se há carência de amparo fático, certo é, a multa equivalente ao valor aduaneiro mostra-se descabida, pois há que se evidenciar a materialidade e autoria da infração, de modo que, não basta apenas indicar o nome dessas pessoas no ato administrativo de lançamento tributário.

Não há no Auto de Infração a identificação de provas de que os agentes envolvidos na prática da infração se utilizaram de um meio ardiloso, um recurso fraudulento ou simulado para alcançar o objetivo, qual seja, ocultar pessoas.

Tão pouco, observa-se fatos indicatórios a corroborar com a falta ou insuficiência de origem, disponibilidade ou transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior.

A relativização dos elementos subjetivos pode provocar uma série de decisões temerárias que generalizam a aplicação da pena de multa no valor aduaneiro ou perdimento, com risco de servir de fundamento para a

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

imposição indevida da sanção em operações de comércio exterior realizadas no contexto de uma operação tributária internacional lícita.

Sem prejuízo, a banalização das penas e a sua imposição em situações não dolosas esvazia os objetivos da norma, de proteger o controle aduaneiro e de divisas, e pode provocar um efeito adverso, de prejudicar o fluxo e o desenvolvimento do comércio exterior.

Vale ressaltar que, a legislação prevê sanções mais brandas, conforme disciplina o Art. 112 do Código Tributário Nacional. Vejamos:

> Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:
>
> IV - À natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

O Superior Tribunal de Justiça já proferiu decisões em que foi referenciada a interpretação mais benéfica ao Contribuinte

TRIBUTÁRIO. DIREITO ADUANEIRO. DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO DO VALOR DA MERCADORIA. PENA DE PERDIMENTO. DESCABIMENTO. APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NO ART. 108, PARÁGRAFO ÚNICO, DO DECRETO-LEI Nº 37/66. CRITÉRIO DA ESPECIALIDADE DA NORMA.PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE. CONSIDERAÇÃO. 1. A falsidade ideológica consistente no subfaturamento do valor da mercadoria na declaração de importação dá ensejo à aplicação da multa prevista no art. 105 (sic), parágrafo único, do Decreto-Lei nº 37/66, que equivale a 100% do valor do bem, e não à pena de perdimento do art. 105, VI, daquele mesmo diploma legal. 2. Interpretação harmônica com o art. 112, IV, do CTN, bem como com os princípios da especialidade da norma, da razoabilidade e da proporcionalidade. Precedentes. 3. Recurso especial da Fazenda Nacional a que se nega provimento." (Recurso Especial n. 1.218.798 - PR Rel. Min. Sérgio Kukina, DJ-e 01.10.2015) (grifos nossos)

Desta forma, diante da ausência de atividade fraudulenta realizada pela Impugnante, requer o afastamento da multa, amparada pelo § 3°do art. 23 do DL 1.455/1976., uma vez que não há amparo fático para sua aplicação.

6. DOS PEDIDOS

Ante o exposto, requer a Impugnante:

(a) Em sede preliminar, a nulidade do presente Auto de Infração, ante a ausência de documentação comprobatória de ato ilícito praticado pela Impugnante;

DOCUMENTO VALIDADO

(b) O recebimento e o processamento da presente impugnação, nos termos dos arts. 14, 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 151, inciso III, do CTN;

(c) Caso entenda o Nobre Julgador por não acolher o pedido preliminar, requer no mérito o provimento desta Impugnação, com o cancelamento da multa, objeto do presente Auto de Infração, ante a ausência de atividade fraudulenta pela Impugnante e por seus sócios, que possa ensejar aplicação de penalidade, ou mesmo responsabilidade solidária, uma vez que a Impugnante adquiriu as mercadorias pelo mercado interno, bem como, em razão de ausência amparo fático para sua aplicação.

(d) Protesta-se pelo direito de anexar posteriormente aos autos documentos que confirmem as alegações ora expedidas, ou refutem elementos levantados no curso do processo em seu desabono, nos termos do art. 16, §§ 4º, 5º e 6º do Decreto n° 70.235/1972;

Por fim, que todas as intimações/publicações atinentes ao presente processo que não sejam processadas via e-CAC, sejam realizadas em nome de ANGÉLICA TATIANE REIS DO NASCIMENTO, OAB/SP 417.687, no endereço profissional: Rua Maria Curupaiti, Sala G, Santana, São Paulo/SP, CEP 02452-001.

Razões de defesa apresentadas por HAD DO BRASIL (fls. 3706-3729)

1. DA PESSOA JURÍDICA

Não obstante os argumentos lançados pela Fiscalização, com os quais a IMPUGNANTE não concorda, pois lastreados em premissas absolutamente falsas ou presunções descabidas, e considerando que a IMPUGNANTE sempre agiu dentro da legalidade, no estrito exercício de atividade econômica empresarial, sempre em observância ao ordenamento jurídico pátrio, não pode o referido Auto de Infração prevalecer, no que respeita a imputação de interposição fraudulenta, como restará demonstrado a seguir.

Por essa razão, a Contribuinte traz a lume elementos que comprovam exaustivamente que vem exercendo suas atividades empresariais em conformidade com as práticas tidas como lícitas pelo mercado, cumprindo ainda com suas obrigações fiscais e trabalhistas.

15. Como já evidenciado pela doutrina, constituem elementos fundantes da ordem tributária os princípios da liberdade fiscal e da capacidade contributiva, para acompanhar o princípio maior da dignidade humana. A liberdade fiscal está para o ideal de liberdade em sentido constitucional,

assim como a capacidade contributiva está para a ideia de justiça e solidariedade.

16. O princípio da liberdade fiscal possui dupla face: é ao mesmo tempo um direito fundamental e um dever fundamental. Como dever fundamental, submete-se à uma ética de conduta que norteia o cidadão-contribuinte em direção ao dever fundamental de pagar tributos segundo sua capacidade contributiva. Por outro lado, como direito fundamental, o princípio da liberdade fiscal subordina constitucionalmente o Estado a reconhecê-lo, aceitando mediante o devido processo legal a opção fiscal adotada pelo contribuinte quando no limite de sua capacidade contributiva e negocial.

17. Por essa razão, a Contribuinte traz a lume elementos que comprovam exaustivamente que vem exercendo suas atividades empresariais em conformidade com as práticas tidas como lícitas pelo mercado, cumprindo ainda com suas obrigações fiscais e trabalhistas.

18. Junta procuração e contrato social (doc. 2), demonstra que vem exercendo suas atividades em conformidade com a lei e a ordem e recolhe os tributos devidos.

19. Outrossim, reitera que é pessoa jurídica que atua no ramo do comércio em geral, operando, primordialmente, como adquirente, situação em que é responsável pelas negociações com o exterior. Portanto, participou das negociações comerciais no caso em tela. Conforme demonstrará, possuía recursos financeiros suficientes e os utilizava nas operações de comércio exterior realizadas com regularidade e, por fim, tinha extenso rol de clientes no mercado interno.

2. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA – IMPOSSIBILIDADE

No caso em tela, a acusação é a interposição fraudulenta de terceiros, modalidade comprovada. Fosse presumida, poderia, em face da não comprovação de origem de recursos, fato presuntivo, presumir o cometimento da infração de interposição fraudulenta, ex vi legis.

Não há não comprovação de origem de recursos, tanto que a acusação não é de interposição fraudulenta, modalidade presumida. E nem poderia haver, eis que havia recursos suficientes, com origem certa e determinada, tanto da atividade fim da pessoa jurídica importadora, quanto da sociedade, atestando sua capacidade financeira.

Neste iter, ressalte-se que a Fiscalização intenta considerar que não há comprovação de origem de recursos em razão da não liquidação de contrato de

DOCUMENTO VALIDADO

câmbio. Assim, não haveria origem de recursos porque não houve pagamento de mercadorias importadas.

Trata-se de entendimento assaz equivocado. Se não houve pagamento é porque não há recursos para honrar o pagamento. Se não há recursos, não há que se falar em origem de recursos que não existem.

De outra banda, a Fiscalização menciona incapacidade econômica e financeira. Cita que a filial não tem recursos. Porém, será que a matriz possuía funcionários e recursos? Claro que sim. Porém, conveniente a seus interesses e em clara ofensa ao princípio da impessoalidade, o que mancha irremediavelmente o feito fiscal de nulidade absoluta, a Fiscalização busca afirmar que a não há capacidade econômica e financeira e, portanto, não haveria origem de recursos.

31. Mais uma vez, repinche-se, ausência de capacidade econômica e financeira não é o mesmo que não comprovação de origem de recursos. São conceitos diferentes, situações jurídicas díspares.

32. Embora a Fiscalização diga que a IMPUGNANTE não comprova origem de recursos, há que se falar que na estreita e pessoal perspectiva e interesses escusos da Fiscalização é que não ocorre a comprovação. A visão é subjetiva, os critérios postos pela douta Fiscalização não são critérios legais, mas pessoais, trata-se da visão do ilustre auditor, não estribada em qualquer norma legal. Trata-se meramente de descumprimento da lei, de ofensa ao princípio da legalidade.

33. Assim, busca anotar ausência de comprovação de origem de recursos porque não houve pagamento das mercadorias importadas. Não é preciso afirmar que tal assertiva não está estribada em norma legal. Trata-se de uma visão personalíssima da autoridade autuante, sem suporte legal. E mais, todo o feito fiscal é uma coleção de inferências e visões pessoais, não estribada em qualquer norma legal.

34. Busca demonstrar que não poderia aceitar algumas notas fiscais emitidas pela IMPUGNANTE, tais como a NF 14 e NF 139, porque não foram devidamente lançadas no livro contábil. Nesse iter, convém ressaltar que não há norma legal que autorize, por esse argumento, a infirmar documento fiscal, trata-se meramente de ato abusivo e ilegal, logo, mais uma prova ilícita portanto.

35. Todavia, ainda assim a IMPUGNANTE dispunha de recursos suficientes, e por essa razão, apesar de não atestar a origem lícita e disponibilidade de recursos, a douta Fiscalização não ousou brandir a acusação de interposição fraudulenta comprovada.

36. Apesar desses fatos, comprovados pela própria Fiscalização Aduaneira, busca socorrer-se de outras evidências e indícios para calçar a imputação de interposição fraudulenta em argumentações minimamente críveis. Mas não consegue.

DOCUMENTO VALIDADO

37. Todas essas supostas “provas” são, na verdade, meras ilações que nada provam. Há inclusive, como se demonstrará, severas contradições na argumentação da douta Fiscalização.

38. A Fiscalização afirma que a IMPUGNANTE não apresentou documentação idônea que refletisse a negociação com o exportador. Entretanto, fora devidamente informado que toda a negociação foi realizada diretamente pelo sócio proprietário com fornecedores chineses, ante o bom relacionamento que aquele possui com fornecedores, não havendo necessidade de formalização da negociação.

39. Registra-se que não há qualquer vedação legal que proíba a IMPUGNANTE de realizar suas negociações de forma verbal, de maneira que é livre a forma de manifestação da vontade, e mais, por serem da mesma nacionalidade, é fator positivo.

40. Isto porque, segundo o Código Civil Brasileiro de 2002, artigo 107, a validade de um negócio jurídico não dependerá de forma especial, senão quando a lei expressamente o exigir, ou seja, contratos não precisam estar formalmente constituídos para serem lícitos e válidos, in verbis:

> Art. 107. A validade da declaração de vontade não dependerá de forma especial, senão quando a lei expressamente a exigir.

41. Saliente-se, ainda que a validade do negócio jurídico de aquisição de mercadorias em uma transação internacional não é questionada, como não poderia deixar de ser. Além de que todos os tributos foram devidamente pagos, fato este incontroverso.

42. Afirma ainda, a douta Fiscalização, que “dos fatos demonstrados no presente termo é possível concluir que a HAD não consegue efetivamente comprovar a origem, disponibilidade e a transferência de todos os recursos utilizados em suas operações de comércio exterior”. Apesar do longo e desorganizado relatório não demonstrar nada de forma clara, é possível afirmar com toda a segurança que essa prova não foi feita.

43. Baseia-a a Fiscalização, ainda, para a lavratura do auto de infração, na ínfima existência de lucro, entretanto verifica-se que a IMPUGNANTE obteve, em variadas vendas, lucros até acima de 12% - fato constatado pela própria fiscalização não podendo assim infirmar que não houve lucro na operação realizada. Considerando-se ainda o benefício fiscal de ICMS, esse lucro facilmente atingiria o percentual de 15%, o que derruba a tese da Fiscalização.

44. Realmente, a IMPUGNANTE emite notas de venda próximas ao desembaraço aduaneiro, mas tal prática não é vedada no ordenamento jurídico pátrio.

DOCUMENTO VALIDADO

45. É cediço que não há ilegalidade em fazer pesquisas de mercado para angariar clientes, antes ou durante o controle aduaneiro, pois, caso contrário, estaríamos cerceando a livre iniciativa, princípio este, insculpido como um dos pilares da Carta Magna Brasileira.

46. Ensina Rogério David Carneiro4 que o fato de haver um comprador pré-definido não é capaz de configurar uma interposição fraudulenta. [4Rogério David Carneiro. Figura do encomendante é uma quimera para a aduana brasileira. Retirado do sítio: https://www.conjur.com.br/2013-out-15/figura-encomendante-quimeraaduana-brasileira] Senão Vejamos:

> "O pedido de compra (realizado antes mesmo do embarque da mercadoria) é bem diferente de uma efetiva solicitação de importação, seja por encomenda ou seja por conta e ordem de terceiros. Pensar ao contrário significa admitir que qualquer empresa que fosse adquirir um produto que sabidamente não é fabricado no Brasil, deveria antes checar o estoque da fornecedora. Do contrário, estaria praticando uma fraude, posto que forçosamente deveria figurar como importadora por encomenda. A pergunta a ser respondida para se verificar se há interposição fraudulenta ou não é: quem foi o responsável pela fase comercial, financeira, logística de transporte, desembaraço, pagamento de tributos, garantia, reposição de peças, troca e qualidade do produto, arcando com a contabilização e revenda das mercadorias nacionalizadas. (grifo nosso) Se as respostas para essas perguntas apontarem para a empresa importadora, inexistirá qualquer interposição fraudulenta de terceiros motivada pelo único fato da importadora ter um comprador pré-definido."

Ora, nada disso foi feito. Presume-se, portanto, que os recursos dos sócios quotistas são recursos lícitos. Ou, então, que se prove o contrário. 47. Repise-se, todo o processo de negociações com as empresas exportadoras era realizado pela IMPUGNANTE, a qual era exclusivamente responsável por realizar todas as tratativas com os fornecedores dos produtos. 48. Releva considerar que a cliente, JIN D. G. COMERCIAL LTDA, sujeito passivo nestes autos, nos quais a IMPUGNANTE foi posta na condição de responsável solidária, em momento algum realizou tratativas ou negociações com os exportadores e não há provas de que tenha realizado.

49. Mesmo porque adquiriu da IMPUGNANTE parcela inferior a 10% (dez por cento do total de mercadorias importadas). Ora, como poderia ser a responsável pelas tratativas se adquiriu parcela ínfima das mercadorias importadas? Risível!

50. Assim, não poderia ter negociado com o fornecedor estrangeiro, que vendeu à IMPUGNANTE quantidade de mercadoria bem superior. Não obstante, a referida

DOCUMENTO VALIDADO

empresa também não poderia ter realizado pedido anterior direcionado à aquisição das mercadorias importadas, pois esse pedido, ainda que feito, não diria respeito ao total da importação realizada.

51. Portanto, sob qualquer perspectiva, não há que se falar em pessoa oculta, justo porque, como constatado pela douta Fiscalização, as mercadorias foram revendidas a vários clientes finais e não a determinada pessoa oculta.

52. Ora, a Fiscalização deve buscar a subsunção dos fatos que exsurgem no mundo fenomênico à norma legal que prevê a conduta infrativa.

53. Quanto à origem dos recursos, todos provenientes da atividade laboral da IMPUGNANTE, ou dos sócios, NÃO HÁ qualquer prova de ilicitude. A Fiscalização, de forma abusiva e ilegal, afirma que os recursos provenientes dos sócios não possuem origem lícita.

54. Vejam nobres julgadores! Os sócios devem possuir recursos para emprego na atividade da sociedade, tanto que procederam a depósitos em dinheiro na sociedade. Quem deve provar que a origem não é lícita é a Fiscalização, mediante procedimento especial destinado a esse fim. Não basta dizer que não há recurso dos sócios de origem lícita. Tal fato há de ser questionado e provado em procedimento próprio e não simplesmente alegado em auto de infração.

55. Não pode a douta Fiscalização, não encontrando recursos de origem ilícita nas contas da IMPUGNANTE, buscar a ilicitude em recursos adquiridos pelas pessoas físicas que compõem a sociedade, por absoluta ausência de base legal para tanto. A questão é bem simples, caso houvesse algum recurso auferido de forma ilícita por algum dos sócios, competiria à própria Receita Federal, por intermédio de agentes fiscais de tributos internos (Fiscalização de Imposto de Renda Pessoa Física), identificar o ilícito, autuar o infrator e proceder à representação fiscal para fins penais.

56. Mais uma vez, não há suporte legal para esse tipo de alegação extemporânea, preclusa, abusiva e ilegal.

57. Mas, por óbvio, não se tem aqui prova de origem ilícita de recursos. No máximo, uma inconsistência, mas isso não é origem ilícita de recursos, mormente quando as atividades de suas clientes são atividades lícitas.

58. Aplique-se a tese da Fiscalização ao conjunto de empresas que exercem atividades de venda de produtos no Brasil e provavelmente a quase totalidade deverá sofrer as mesmas acusações brandidas contra a IMPUGNANTE. Na verdade, isso é assim porque a douta Fiscalização constrói fatos, teses e usa normas (pessoais) que estão apenas no campo das ideias, não existem no campo jurídico.

DOCUMENTO VALIDADO

59. Portanto, não há provas de que não possuía recursos e muito menos não há provas de que os recursos não teriam origem lícita, não há provas de que não houve negociação e não há provas de que não houve lucro proveniente da venda das mercadorias, ou seja, NÃO HÁ PROVAS.

60. Frisa-se, segundo o Código Civil Brasileiro de 2002, artigo 107, a validade de um negócio jurídico não dependerá de forma especial, senão quando a lei expressamente o exigir, ou seja, contratos não precisam estar formalmente constituídos para serem lícitos e válidos, in verbis:

Art. 107. A validade da declaração de vontade não dependerá de forma especial, senão quando a lei expressamente a exigir.

61. A validade do negócio jurídico de aquisição de mercadorias em uma transação internacional não é questionada, como não poderia deixar de ser. Além de que todos os tributos foram devidamente pagos, fato este incontroverso.

62. Falece, pois, razão à Autoridade Autuante. Ao assim proceder, malferindo as normas legais, dentre as quais princípios constitucionais basilares, os princípios da legalidade, motivação, impessoalidade e moralidade administrativa, a Autoridade Autuante pratica ato abusivo e ilegal.

3. DA AUSÊNCIA DE PROVAS CONTRA O SUJEITO PASSIVO (RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO)

63. Já demonstrado que não há prova alguma da participação da IMPUGNANTE nas supostas fraudes.

64. Conforme já delineado, não há elementos mínimos a demonstrar a prática de atos infrativos por parte da IMPUGNANTE. Isso porque não há prova a demonstrar que, de alguma forma, houve ocultação do real adquirente, mas tão somente elocubrações e teses infundadas.

65. Registra-se, ainda, que o art. 142 do Código Tributário Nacional dispõe claramente que: “Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”

66. O lançamento tributário tem a função de dar certeza, liquidez e exigibilidade ao crédito tributário, o que não aconteceu com a lavratura do Auto de Infração agora impugnado.

67. Sacha Calmon Navarro Coelho bem menciona que “O lançamento é ato. Antes dele há um procedimento preparatório. Depois dele podem ocorrer, também, procedimentos revisionais, visando confirmar ou infirmar, no todo ou em parte, a sua integridade, por iniciativa do contribuinte ou do Estado, nos casos previstos em

DOCUMENTO VALIDADO

lei.”5 [5 Curso de Direito Tributário Brasileiro, Rio de Janeiro: Forense,6.ed.,2003, p.651]

68. O contencioso administrativo é a oportunidade para elucidações e esclarecimentos pelo contribuinte e pela Administração para que o lançamento espelhe fidedignamente seus componentes.

69. Isso porque a decisão final administrativa, como derradeiro ato do lançamento, tem como substrato o exato conhecimento do fato ocorrido no passado que se expressa por intermédio da prova. Deve-se buscar a identificação entre o ocorrido e o relatado pelos sujeitos competentes, sabendo-se que referida identificação será limitada às possibilidades de conhecimento que serão colocadas pela norma.

70. Sabe-se que na instância administrativa, diversamente da judicial, prevalece a verdade real ou material, na qual o Estado tem o dever legal de buscar a realidade dos fatos, no tempo certo e com a forma certa, sob pena de ter frustrada sua pretensão arrecadatória ou sancionatória. Na esfera administrativa fiscal é pressuposto lógico a instrução e motivação do lançamento sob pena de nulidade absoluta.

71. A importação implica, necessariamente, a transmissão de titularidade. A característica fundamental da incidência dos tributos na importação é que se transfere a titularidade de quem exporta para quem importa, nisto estando inserida a situação convertida por lei em fato gerador do tributo. A aquisição é seu elemento essencial, como ensina o eminente tributarista Ives Gandra Martins6 . Sem transferência de titularidade, não haveria importação. [6Revista de Direito Tributário da APET 11, MP Editora, parecer de Ives Gandra da Silva Martins sobre incidência de impostos no leasing internacional de aeronaves., 2006.]

72. Nesse iter, a Fiscalização Aduaneira não faz prova que essas mercadorias eram de suposto adquirente oculto, em tese a JIN D. G. COMERCIAL, não faz prova da não comprovação de origem, não faz prova de que a IMPUGNANTE não era a real adquirente, não demonstra indícios mínimos de autoria e materialidade capazes de demonstrar que houve um conluio para acobertar suposto real adquirente.

73. Tem-se apenas ilações no que respeita a autoria e materialidade, nada mais.

74. Diante do exposto quadra destacar que para que as presunções apresentadas pela Fiscalização no Auto de Infração fossem tratadas como verdadeiras, deveriam vir acompanhadas de exaustiva demonstração dos fatos com provas de materialidade e autoria e não apenas ralas ilações.

75. Assim, as provas apresentadas da autoria e materialidade inexistem. Frisa-se, não há provas de autoria de conduta infrativa por parte da IMPUGNANTE.

DOCUMENTO VALIDADO

76. A Fiscalização Aduaneira inferiu, com base em nenhuma prova, que a IMPUGNANTE teria cometido a infração denominada interposição fraudulenta de terceiros, modalidade comprovada.

77. Concluindo, por não haver provas, nestes autos, do cometimento de qualquer infração pela IMPUGNANTE, deve o auto de infração ser julgado improcedente por ausência de provas.

4. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

78. Por evidente, a peça inaugural deste processo administrativo fiscal está recheada de elocubrações lastreadas em nada. O ilustre auditor deveria ter mais cuidado e buscar exaustivamente provar o que alega, pois o ônus da prova incumbe a quem alega.

79. Tal conduta era a de se esperar do AFRFB devido ao Princípio da Verdade Material, que obriga a autoridade tributária a agir com diligência na apuração dos fatos, cabendo-lhe investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, sob pena de afronta os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, dos quais é corolário. De fato, observa-se que no âmbito do processo administrativo deve-se insistentemente zelar pela busca da verdade real.

80. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório e a ampla defesa e a razoável duração do processo. Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar aos litigantes garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existam diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.

81. Diante disto, pode-se dizer, conforme destacado por CLEIDE PREVITALLI CAIS7 , que no processo administrativo a garantia de imparcialidade não é pressuposto de validade, pois o órgão julgador, imbuído de plenos poderes decisórios, é também parte do litígio. Apesar disso, não se pode afastar, no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, dentre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador. [7CAIS, Cleide Previtalli, O Processo tributário, 6. ed., São Paulo, Editora Revista dos Tribunais.]

82. No que tange à matéria tributária/fiscal, o processo administrativo é regulado pelo Decreto Federal n' 70.235 de 06.03.1972, e suas alterações posteriores. O decreto que regula o Processo Administrativo Fiscal deixa claro, em seu artigo 29, que tal procedimento é informado pelos princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador. Veja-se:

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

"Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

83. Conforme lição de LEANDRO PAULSEN8 , o processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação da prova ou ao esclarecimento de dúvida relativa aos fatos trazidos no processo. [8PAULSEN, Leandro. Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência, 5. ed., Porto Alegre, Livraria do Advogado]

84. Neste ponto, cumpre observar que o artigo 18 do Decreto 70.235/72 se coloca em consonância com o princípio da verdade material, in verbis:

"Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine."

85. Resta claro, que o Decreto 70.235/72, norma de regência do Processo Administrativo Fiscal, teve o intuito de fazer com que o julgador buscasse a verdade material dos fatos, podendo este, inclusive, diligenciar de ofício para tanto. (...)

90. Não é demasiado destacar que o Conselho de Contribuintes já firmou entendimento de que, em homenagem ao princípio da verdade material, a Fiscalização deve analisar toda a documentação que comprove a ocorrência ou não do fato gerador. Exemplificase:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO — PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL — NULIDADE (...) No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento". (Acórdão n° 103-18789, Relator: Sandra Maria Dias Nunes — 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes).

91. Esse entendimento foi mantido pelo CARF no processo 10825.001713/96-01 (Recurso n.º 303-121078, Acórdão n.º CSRF/03-04.371) que, em voto do Conselheiro Paulo Roberto Cucco Antunes, tratou a matéria com precisão, afastando-se formalidades em detrimento da verdade real:

"De que adianta fechar os olhos a provas evidentes do direito do contribuinte em razão de mero formalismo? Seria apenas retardar a justiça e acarretar maiores

prejuízos tanto ao contribuinte quanto aos cofres públicos com uma longa demanda judicial.

92. Quanto à questão em comento, assim já se pronunciou, por unanimidade, a 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, no âmbito do Recurso n.º 143572:

> " IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO – ERRO NO PREENCHIMENTO DA DIPJ – EXISTÊNCIA DE ELEMENTOS DE CONVICÇÃO DE ELIDEM A AUTUAÇÃO – PREVALÊNCIA DA VERDADE REAL – APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 142 DO CTN. Na formalização do lançamento de ofício está a Administração Tributária comprometida com a obtenção da verdade real, devendo, sempre que possível, revolver os elementos de fato envolvidos na construção do fato imponível, afastando-se de presunções e de conclusões formalistas. (Grifo nosso)

93. Pois bem, faz-se mister ceder espaço a esse importante tema haja vista justamente o desprezo à verdade material demonstrado nesses autos. E neste tópico se verifica igualmente essa nefasta atitude, em que à comprovação bastam presunções e afirmações, como se a presunção de boa-fé da autoridade administrativa pudesse ferir de morte a verdade substancial. No caso em tela, feriu de morte a verdade, cerceou a defesa, feriu o devido processo legal e o contraditório, arremessou ao limbo o princípio da legalidade, rasgou a Constituição da República de 1988 e vilipendiou o estado democrático de direito.

5. DO AUTO DE INFRAÇÃO – ÔNUS DA PROVA INCUMBE À FISCALIZAÇÃO

99. No caso em tela, a d. Autoridade Aduaneira Autuante identificou, de forma equivocada, a participação da IMPUGNANTE em eventual fraude, mas não há provas.

100. Repinche-se, os documentos apresentados comprovam que se trata de importação por conta e ordem, em que a IMPUGNANTE atua como pessoa jurídica adquirente e revende o produto nacionalizado.

101. As inferências e indícios coligidos pela d. Fiscalização Aduaneira nada representam em face da robustez das provas apresentadas pela IMPUGNANTE e da ausência de qualquer prova da participação desta em qualquer infração. 102. Portanto, o julgamento se faz assentado no conjunto probatório. Nesse iter, demonstrado que a autuação se mostra lastreada em inferências e alegações desprovidas de suporte probatório, as quais se revelaram inverídicas, conforme demonstrado, deve a autoridade julgadora considerar improcedente a ação fiscal.

6. DA AUSÊNCIA DE NEXO CAUSAL CARACTERIZADOR DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA

110. A empresa JIN D. G. COMERCIAL adquiriu apenas pequena parte da mercadoria importada. Assim, não poderia ter negociado com o fornecedor estrangeiro, que

DOCUMENTO VALIDADO

vendeu à IMPUGNANTE quantidade de mercadoria bem superior. Não obstante, a referida empresa também não poderia ter realizado pedido anterior direcionado à aquisição das mercadorias importadas, pois esse pedido, ainda que feito, não diria respeito ao total da importação realizada.

111. Assim, sob qualquer perspectiva, não há que se falar em pessoa oculta, justo porque, como constatado pela douta Fiscalização, as mercadorias foram revendidas a vários clientes finais e não a determinada pessoa oculta.

112. Desta feita, ante a ausência de demonstração de nexo de causalidade pela fiscalização, não há como prosperar a alegação de que a IMPUGNANTE praticou ato simulado, com vistas a acobertar real adquirente. Isso porque não há conduta típicaque se amolde ao fato narrado pelo douto fiscal, sendo este o entendimento doutrinário.

113. E mais, para que se configure a tipicidade tributária o fato ocorrido deve se moldar integralmente a hipótese tributária, caso contrário não se materializa a subsunção do fato a norma, descaracterizando a hipótese de incidência tributária, [...]

114. Portanto, não restou em nenhum momento demonstrado pela fiscalização que houve alguma conduta dolosa da IMPUGNANTE com intuito de acobertar reais adquirentes, nem sequer há provas de acordo simulatório para lesar o fisco. Logo, desfalece a tese da fiscalização da figura de importador oculto nos autos, a qual somente alegou tal premissa com base em elucubrações desastrosas.

7. PRELIMINARES. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

115. Já é notório que a IMPUGNANTE promoveu toda a negociação com o fornecedor para a aquisição das mercadorias, bem como contratou importadora por conta e ordem para a devida importação dos produtos que iniciou procedimentos para submetê-las ao rígido controle pertinente ao despacho aduaneiro de importação.

116. Nesse iter, houve claro descumprimento das normas legais que regem a atuação da Administração Pública. De fato, os atos administrativos, quaisquer que sejam, devem ser motivados, devidamente fundamentados, a teor do disposto na Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, in verbis:

> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:
>
> I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;
>
> II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;
>
> III - decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública;

DOCUMENTO VALIDADO

> IV - dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório;
>
> V - decidam recursos administrativos;
>
> VI - decorram de reexame de ofício;
>
> VII - deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;
>
> VIII - importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.

117. Nessa pauta, ressalte-se que constitui ofensa aos princípios da legalidade, da motivação e do devido processo legal a fundamentação inadequada dos atos administrativos. Ofensa ao princípio da legalidade quando praticada pela Administração Pública soa como ofensa ao estado democrático de direito.

119. Como se sabe, em razão do princípio da legalidade a tipicidade na esfera administrativa é cerrada, não comportando ilações ou discricionariedade.

120. Assim, há nulidade porque não há descrição específica das condutas típicas infrativas supostamente praticadas pela empresa IMPUGNANTE nos processos de importação.

121. A atuação da ora IMPUGNANTE no processo de importação das mercadorias em questão se iniciou desde a busca de fornecedores, realizando toda a negociação, até posterior registro das mercadorias no controle aduaneiro, como já mencionado.

122. Outrossim, não se pode lançar mão de "inferências", de "palpites", de supostas "coincidências", para tentar justificar o injustificável, e dar vida a uma tese que objetiva a condenação de diversas pessoas a uma multa multimilionária!

123. No que respeita à descrição da infração, é essa claudicante. De início, pende por considerar não comprovação de origem de recursos, em especial por não haver liquidado contratos de câmbio. Todavia, há de se considerar que se não há pagamento, não há recursos. Em não havendo recursos financeiros, não há como considerar que não há origem do que sequer existe.

124. Trata-se de argumento falacioso. Todavia, sequer houve enquadramento legal no que respeita a interposição fraudulenta presumida. A conduta é atípica nessa parte e não há sequer enquadramento legal. Não há fundamentação válida, a teor do disposto no Decreto nº 70.235/1972, artigo 10, in verbis:

> Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:
>
> I - a qualificação do autuado;
>
> II - o local, a data e a hora da lavratura;

DOCUMENTO VALIDADO

> III - a descrição do fato;
>
> IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
>
> V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
>
> VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

125. A douta Fiscalização não cita a disposição legal infringida e tampouco a penalidade aplicável. A descrição do fato é claudicante, abusiva e ilegal, estribada em meras ilações convenientes a quem autua, em clara ofensa ao princípio da impessoalidade.

126. Há nulidade do ato por ofensa ao princípio da legalidade, atipicidade da conduta e ausência de fundamentação válida.

127. Há claro cerceamento de direito de defesa.

128. Razão melhor não assiste à autoridade autuante quando trilha o caminho visando demonstrar a existência de interposição fraudulenta comprovada.

129. O sujeito passivo eleito, JIN D. G. COMERCIAL, é responsável pela aquisição de parcela ínfima dos produtos importados. Não poderia jamais ter participado das negociações com fornecedores estrangeiros, não poderia jamais ter antecipado recursos visando o pagamento de tributos e despesas aduaneiras que superariam em muito o valor das mercadorias importadas que adquiriu.

130. A correta tipificação legal passaria apenas pela demonstração da existência de um pedido anterior, mas essa alegação se perde em um turbilhão de falsas acusações. A descrição dos fatos não pode ser aceita como válida, o auto de infração está eivado de vício de nulidade absoluta.

131. Assim sendo, imprescindível é que a ação fiscal seja julgada improcedente e o auto de infração cancelado, o que se requer desde logo, por ser a única medida justa para o caso apresentado.

8. DO PEDIDO

132. Diante das razões exaustivamente demonstradas nesta impugnação, requer-se o reconhecimento da nulidade do auto de infração e a insubsistência da ação fiscal.

133. Alternativamente, no mérito requer a IMPUGNANTE seja cancelado o auto de infração e julgada improcedente a ação fiscal, pelas razões aduzidas.

Razões de defesa apresentadas por HAIXIA WANG (fls. 3770-3795)

DOCUMENTO VALIDADO

Original

A impugnação apresentada por HAIXIA WANG reproduziu, em grande parte, o teor da impugnação da HAD DO BRASIL, empresa de que é sócia-administradora, de modo que apenas a parte não coincidente é reproduzida abaixo, resumidamente.

13. Pelo exposto, surpreendida pelo Auto de Infração mencionado, repleto de ilações e afirmações lastreadas nessas ilações desprovidas de provas, a IMPUGNANTE, NA CONDIÇÃO DE SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO, vem trazer provas e demonstrar seu direito em face das acusações infundadas brandidas pela douta Fiscalização Aduaneira.

[...]

16. Por essa razão, a IMPUGNANTE traz a lume elementos que comprovam exaustivamente que a pessoa jurídica a qual é sócia, vem exercendo suas atividades empresariais em conformidade com as práticas tidas como lícitas pelo mercado, cumprindo ainda com suas obrigações fiscais e trabalhistas, e mais, vem exercendo suas atividades em conformidade com a lei e a ordem e recolhe os tributos devidos.

17. Outrossim, reitera que é sócia da pessoa jurídica que atua no ramo do comércio em geral, operando, primordialmente, como adquirente, situação em que seus sócios são responsáveis pelas negociações com o exterior. Portanto, seus sócios participam das negociações comerciais no caso em tela. Conforme demonstrado na impugnação apresentada pela pessoa jurídica, possuía recursos financeiros suficientes e os utilizava nas operações de comércio exterior realizadas com regularidade e, por fim, tinha extenso rol de clientes no mercado interno.

[...]

119. Pois bem. No caso em epígrafe está claro que o contribuinte que possui relação pessoal e direta com a situação descrita pelo fato jurídico-tributário que, por sua vez, dá azo à obrigação jurídico-tributária ensejadora do termo de arrolamento de bens, é a sociedade empresarial HAD DO BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA, CNPJ nº 15.621.076/0001-01, empresa autuada pela fiscalização aduaneira no processo 10314.720101.2021-53; e não a IMPUGNANTE — mera sócia da sociedade empresária supra.

120. E, apesar de não possuir relação alguma com a situação que constituiu os supostos créditos tributários, a IMPUGNADA, irresponsavelmente arrolou os bens da IMPUGNANTE, com base na mera suposição que ela teria agido com 'Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto'.

122. Como se vê, não há indicação precisa da conduta na qual a IMPUGNANTE teria incorrido para ser responsabilizada pessoalmente pelas obrigações tributárias do sujeito passivo tributário – HAD DO BRASIL. Antes, há uma argumentação genérica, ilações infundadas que não descrevem minimamente, muito menos comprovam, o

DOCUMENTO VALIDADO

que a IMPUGNANTE de fato teria feito para ser enquadrado na responsabilidade tributária pessoal prevista no CTN.

123. Ocorre que, segundo o art. 121, p. único, inciso I, do CTN tal descrição é condição sine qua non para a responsabilidade tributária pessoal do sócio. Ou seja: caberia ao Fisco indicar, dentre as hipóteses de responsabilidade tributária abordadas pelo Código Tributário Nacional, em qual delas incorre a IMPUGNANTE. Reiteramos, porém, que isso não ocorreu in casu.

124. Assim, o que se vê é uma a completa ausência de pressuposto de fato e de direito, posto que não foi individualizada uma conduta que efetivamente pudesse configurar excesso de poder e/ou infração à Lei, mas tão somente conjecturado pela IMPUGNADA.

126. Inobstante a ausência de indicação da hipótese de responsabilização cujo a IMPUGNANTE incorreria — vício que já torna ilegítimo e, portanto, nulo a inclusão da IMPUGNANTE como responsável solidário do suposto crédito tributário ora questionado, passemos à análise da Responsabilização de Terceiros, seção incluída no capítulo da Responsabilidade Tributária do Código Tributário Nacional:

> Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:
>
> I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;
>
> II- os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;
>
> III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;
>
> IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;
>
> V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;
>
> VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;
>
> VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.
>
> Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.
>
> 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:

DOCUMENTO VALIDADO

> 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

127. Veja que dentre as hipóteses de responsabilização previstas nos arts. 134 e 135 do CTN, a IMPUGNANTE somente poderia ser responsabilizada se demonstrado cabalmente pela IMPUGNADA o excesso de poder e/ou infração à Lei, o que não, repetimos, ocorreu no caso sob análise em que foi feita uma simples suposição com base em prova nenhuma.

128. Reiteramos o motivo dado pela IMPUGNADA para inclusão da IMPUGNANTE como sujeito ativo do auto de infração: "é evidente que [a IMPUGNANTE] tinha conhecimento da simulação e da fraude constatada e concorreu para sua prática".

129. Cumpre salientar que a responsabilização de terceiros é exceção à regra da autonomia da personalidade jurídica e, portanto, dependente da identificação por parte da autoridade fiscal dos elementos caracterizadores da extensão da responsabilização, os quais no presente caso inexistem.

130. Vale destacar que o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF, instância máxima da Receita Federal do Brasil, corrobora com o entendimento de que a responsabilização de terceiros com base no artigo 135 do CTN não pode se dar de forma objetiva e automática:

> RESPONSABILIDADE. SÓCIO ADMINISTRADOR. DEMONSTRAÇÃO ESPECÍFICA DA CONDUTA. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO E COMPROVAÇÃO DAS HIPÓTESES DO ART. 135 CTN. IMPROCEDÊNCIA. A responsabilização do sócio administrador é prerrogativa excepcional da Administração Tributária, que demanda conjunto probatório robusto, preciso e individualizado da conduta infracional para permitir a transposição da personalidade jurídica do contribuinte, penetrando na esfera patrimonial de seu gestor e titular. A mera constatação da função de administração em instrumento societário e a simples argumentação, genérica e abstrata, de que as práticas das empresas dependem de atos de gestão de pessoas naturais, não é capaz de atribuir responsabilidade ao sócio administrador. (CARF - AC 1402-002.958, j. de 13/3/2018 – (Grifo Nosso)

131. Por sua vez, o Superior Tribunal de Justiça já editou Súmula afastando a imputação desmotivada de responsabilidade ao sócio-gerente: Súmula 430 - O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.14

DOCUMENTO VALIDADO

132. Não é por outro motivo que a Corte admite o arrolamento de bens do sócio e sua inclusão no polo passivo do processo administrativo fiscal apenas em casos excepcionalíssimos, se comprovado cabalmente e de forma indubitável a ocorrência de uma das hipóteses do art. 135 do CTN. Vejamos:

> PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS DOS SÓCIOS DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA (...) 2. Embora o arrolamento administrativo, via de regra, refirase somente aos bens do próprio devedor tributário, há situações em que a responsabilidade pelo pagamento do tributo poderá ser atribuída a terceiros, de forma solidária ou subsidiária, de tal sorte que, na constatação da existência de fraude, ilícitos penais correlatos ou de alguma das situações previstas nos artigos 132, 133, 134 e 135 do CTN, pode o fisco proceder ao arrolamento de bens que não sejam da propriedade do devedor originário, desde que comprove os requisitos legais necessários à responsabilização. 3. Além de ser excepcionalíssima a permissão para o arrolamento administrativo de bens de terceiros, sua averbação em registros públicos está condicionada, obrigatoriamente, à comprovação dos requisitos legais para a responsabilização, solidária ou subsidiária, não se permitindo que simples inadimplemento de tributo seja motivação adequada e suficiente para sua ocorrência. A propósito, mutatis mutandis: MC 7.531/MT, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 22/03/2004; REsp 722.998/MT, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 28/04/2006; REsp 962.023/DF, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 16/03/2012; REsp 1141977/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 04/10/2010. (...) (AgRg no REsp 1420023/RS, (Relator(a) : Ministro BENEDITO GONÇALVES, Órgão Julgador: T1 - PRIMEIRA TURMA, Data do Julgamento: 13/10/2015, Data da Publicação/Fonte: DJe 27/10/2015)

133. Assim, não tendo sido comprovado minimamente – quiçá cabalmente, que a IMPUGNANTE agiu com excesso de poder, desrespeito ao estatuto/contrato social ou infringindo a lei, não se pode incluí-la como responsável solidária pela suposta obrigação tributária da empresa a qual a IMPUGNANTE é sócia.

[...]

145. Diante das razões exaustivamente demonstradas nesta impugnação, requer-se o reconhecimento da nulidade do auto de infração e a insubsistência da ação fiscal.

146. Alternativamente, no mérito requer a IMPUGNANTE seja cancelado o auto de infração e julgada improcedente a ação fiscal, pelas razões aduzidas.

(...)”

DOCUMENTO VALIDADO

Em sede de julgamento, os membros da ínclita 7ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal 03 conheceram das impugnações dos sujeitos passivos JIN D. G. COMERCIAL LTDA, CNPJ 18.965.718/0001-88; HAD DO BRASIL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 15.621.076/0001-01; e HAIXIA WANG, CPF 238.150.208-40, para julgá-las improcedentes de forma a manter o crédito tributário lançado e manter todos os impugnantes no polo passivo da relação jurídica-tributária, que ficam aptos a responder solidariamente com os sujeitos passivos revéis, sem beneficio de ordem, pela totalidade do crédito tributário mantido, nos termos do voto abaixo transcrito:

"DAS PRELIMINARES

Dos requisitos de admissibilidade das impugnações

Apenas os sujeitos passivos JIN D. G., HAD DO BRASIL e HAIXIA WANG apresentaram impugnações, todas tempestivas e em conformidade com os demais requisitos legais de admissibilidade.

Do efeito da revelia quando há pluralidade de sujeitos passivos

Conforme consta das fls. 3838, os sujeitos passivos ZONGMIN SUN, JIN LIYUN e ZHANKANG JIN, embora regularmente cientificados da autuação, deixaram de apresentar impugnação ao lançamento, incorrendo em revelia, cujos efeitos são assim previstos no art. 54 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, in verbis:

> Art. 54. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 21, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º).

Tratando-se, todavia, de situação envolvendo pluralidade de sujeitos passivos e em que pelo menos um deles apresenta impugnação tempestiva, faz-se necessário observar o disciplinamento contido no art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.862, de 27 de dezembro de 2018:

> Art. 5º A impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais. § 1º O disposto neste artigo não se aplica à hipótese em que a impugnação versar exclusivamente sobre o vínculo de responsabilidade, caso em que produzirá efeitos somente em relação ao impugnante. § 2º O processo será encaminhado para julgamento somente depois de transcorrido o prazo concedido a todos os autuados para a apresentação de impugnação. § 3º No caso de processo em que houve impugnação relativa ao crédito tributário e ao vínculo de responsabilidade, e em que posteriormente houver

DOCUMENTO VALIDADO

> interposição de recurso voluntário relativo apenas ao vínculo de responsabilidade, a exigência relativa ao crédito tributário torna-se definitiva para os demais autuados que não recorreram. § 4º A desistência de impugnação ou de recurso por um autuado não implica a desistência das impugnações e dos recursos interpostos pelos demais autuados. § 5º A decisão definitiva que afastar o vínculo de responsabilidade produzirá efeitos imediatos.

No caso dos autos, uma vez que as impugnações apresentadas não versam exclusivamente sobre o vínculo de responsabilidade, os seus efeitos, no tocante à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, alcançam todos os autuados, conquanto precluído o direito de os revéis intervirem litigiosamente no processo.

Do pedido genérico para apresentação posterior de provas

O impugnante manifesta a intenção de produzir provas posteriormente à impugnação: Protesta por produção de todos os meios de provas em direito permitidas, inclusive com a juntada de novos documentos, caso necessário, para comprovação do que aqui se infere.

Esclareça-se, contudo, que tal pretensão não encontra guarida na legislação do processo administrativo fiscal:

Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011:

> Art. 57. [...]
>
> [...] § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:
>
> I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
>
> II - refira-se a fato ou a direito superveniente; ou
>
> III - destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. ...
>
> § 6º A juntada de documentos depois de apresentada a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas no § 4º.

Pelo que se depreende de tais dispositivos, não há amparo legal para a pretensão do sujeito passivo, porquanto não demonstrou enquadrar-se nas exceções legais, restando, pois, precluído o seu direito de apresentação posterior de provas.

DOCUMENTO VALIDADO

Portanto, com base nas razões acima expendidas, indefere-se o protesto genérico pela posterior produção de prova, não se podendo, por isso, falar em cerceamento do direito de defesa, visto que eventual deficiência na produção de prova por parte da impugnante terá sido decorrência de sua própria omissão frente aos preceitos da lei processual administrativa acerca da produção probatória.

Da alegação de inclusão indevida dos sócios-administradores como solidários

Os sujeitos passivos JIN D. G. e HAD DO BRASIL se contrapõem, em suas impugnações, à inclusão dos seus respectivos sócios-administradores como responsáveis solidários.

Cumpre destacar que referidos sujeitos passivos, como contribuintes, não têm legitimidade e nem capacidade postulatória para questionar a responsabilização passiva solidária imputada a terceiros, mesmo que pertencentes aos seus respectivos quadros sociais como sócios ou administradores, eis que estes não capacitaram aqueles para tal, neste processo, motivo pelo qual deixa-se de conhecer das alegações impugnatórias dos interessados quanto à responsabilização solidária de seus sócios.

Tal entendimento é consonante com o disposto no art. 18, caput, do Código de Processo Civil - Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, segundo o qual "ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico". Essa norma é aplicável no processo administrativo fiscal, nos termos do art. 15 desse mesmo diploma legal.

Vê-se claramente também que não se trata de impugnações apresentadas conjuntamente pelas pessoas jurídicas e seus respectivos sócios-administradores, mas sim de impugnações individuais de cada empresa, conforme se verifica nas reproduções abaixo das partes iniciais das respectivas peças impugnatórias (fls. 3706 e 3738):

DOCUMENTO VALIDADO

Processo Administrativo nº. 10314.720101/2021-53
Auto de Infração nº. 0819500.2020.00338-8

HAD DO BRASIL COM. IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob o número 15.621.076/0001-01, sediada à Rua Visc. de Abaete, nº 145, Brás, São Paulo/SP, CEP: 03.012-050, por seus representantes legais abaixo assinados, constituídos mediante procuração anexa (docs. 01 e 02) vem, respeitosamente, à presença de Vossa Senhoria apresentar sua

IMPUGNAÇÃO

ao Auto de Infração que deu início ao processo administrativo em epígrafe, pelas razões de fato e de direito a seguir expostas.

Processo nº 10314.720101/2021-53

JIN D. G. COMERCIAL LTDA., pessoa jurídica de direito privada, inscrita no CNPJ sob o nº 18.965.718/0001-88, com sede na Rua Oriente, nº 239, Bairro Brás, CEP 03.016 -001, São Paulo – SP, vem, respeitosamente, perante Vossa Senhoria, por intermédio de seus procuradores regulamente constituídos[1], com fundamento nos arts. 14[2], 15[3] e 16[4] do Decreto nº 70.235/1972, apresentar sua **IMPUGNAÇÃO** ao auto de infração lavrado no âmbito do processo administrativo fiscal em epígrafe, pelos motivos de fato e de direito a seguir aduzidos:

Além disso, não constam nos presentes autos procurações próprias de cada uma das pessoas físicas e jurídicas, atribuindo o respectivo poder de representação aos mencionados impugnantes, perante a Receita Federal.

Por fim, cabe esclarecer que o tema já foi objeto da Súmula CARF nº 172, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 172 A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

Referida Súmula é vinculante em relação à administração tributária federal, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10 de novembro de 2021 (DOU de 11/11/2021).

Dessa forma, as impugnações, na parte em que questionam a responsabilidade tributária de terceiros, não devem ser conhecidas, uma vez que os peticionários não possuem legitimidade processual para tanto.

DOCUMENTO VALIDADO

Do pedido para direcionar intimações ao endereço do representante do sujeito passivo

Com relação ao pedido referente às intimações, cabe esclarecer que estas, acaso necessárias, serão realizadas com observância estrita do disposto no art. 10 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 20113 , que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal – PAF.

Ademais, tal matéria foi inclusive objeto da Súmula nº 110 do CARF que abaixo se transcreve:

> **Súmula CARF nº 110**
>
> No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Trata-se de Súmula vinculante em relação à administração tributária federal, conforme Portaria ME nº 129 de 1º de abril de 2019 (DOU de 02/04/2019).

Cabe esclarecer ainda que a impossibilidade de intimação dirigida ao endereço do advogado estende-se também à figura do representante do sujeito passivo, face aos limites impostos pela legislação de regência.

Da arguição de nulidade por ausência das provas do sujeito passivo

O sujeito passivo JIN D. G. suscita a nulidade do lançamento, sob as alegações de que não teve a possibilidade de apresentar a documentação requerida pela fiscalização para comprovar a ausência de ato fraudulento e de que, sem a instrução dos documentos necessários à comprovação do ilícito, o procedimento fiscal se tornaria nulo.

Observa-se, todavia, que a autoridade fiscal, diante da impossibilidade legal para o sobrestamento processual, procedeu em conformidade com a legislação, tendo reintimado o sujeito passivo a apresentar documentos e informações que elucidassem os fatos e, somente depois de transcorrido o prazo concedido, procedeu à lavratura do auto de infração, valendo-se das provas disponíveis, inclusive, aquelas obtidas nas diligências realizadas nas sedes das empresas autuadas.

Descabido, ainda, falar-se em cerceamento do direito defesa na fase inquisitória do procedimento fiscal, quando nem sequer havia se instaurado o litígio, o que somente ocorre com a apresentação da impugnação, nos termos do art. 56 do Decreto nº 7.574, de 2011:

> Art. 56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo

DOCUMENTO VALIDADO

> de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 14 e 15).

Incumbe esclarecer que o ônus da prova em contrário pertence ao sujeito passivo, a este cabendo - e não à fiscalização - a comprovação de que não cometeu o ilícito que lhe tenha sido imputado, não se podendo atribuir à autoridade fiscal qualquer responsabilidade por eventual dificuldade que tenha o sujeito passivo no seu mister probatório.

Verifica-se, por outro lado, que, diferentemente do que alega o impugnante, o auto de infração está devidamente motivado e munido das provas – diretas ou indiretas – que a autoridade fiscal entendeu suficientes à demonstração do ilícito em pauta, atendendo, assim, ao disposto no art. 25 do referido Decreto nº 7.574, de 2011:

> Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º , com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

O auto de infração, ademais, guarda consonância com todos os requisitos formais de validade estabelecidos no art. 39 do Decreto nº 7.574, de 2011, in verbis:

> Art. 39. O auto de infração será lavrado no local da verificação da falta, devendo conter (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 10; Lei nº 10.593, de 2002, art. 6º):
>
> I - a qualificação do autuado;
>
> II - o local, a data e a hora da lavratura;
>
> III - a descrição dos fatos;
>
> IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
>
> V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias, contados da data da ciência; e
>
> VI - a assinatura do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela autuação e o número de sua matrícula.

Não se vislumbra, portanto, razão para se falar em nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa ou ausência de provas.

MÉRITO

Do ônus da prova - Da instrução probatória

No tocante à obrigação originária de comprovar o ilícito objeto do lançamento, entendese que a autoridade fiscal reuniu um vasto conjunto indiciário compatível, a

DOCUMENTO VALIDADO

princípio, com a fundamentação legal utilizada, em conformidade com o previsto no art. 25 do referido Decreto nº 7.574, de 2011:

> Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º , com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

Quanto ao valor probatório de tais documentos, será motivo de análise mais adiante, cabendo, neste momento, apenas ressaltar que o processo administrativo fiscal pode, sim, ser instruído com os mais diversos elementos de prova, inclusive a presunção, tal como estatuído no art. 212 do Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002):

> Art. 212. Salvo o negócio a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provado mediante:
>
> I - confissão;
>
> II - documento;
>
> III - testemunha;
>
> IV - presunção;
>
> V -perícia.

A propósito dos meios de prova, é preciso lembrar que o direito processual pátrio não estabeleceu hierarquia entre eles, nem impôs restrição à forma de sua obtenção, tal como positivado no art. 369 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), aplicável supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, por força do previsto no art. 15 desse mesmo Código:

> Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.
>
> [...]
>
> Art. 369. As partes têm o direito de empregar todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, para provar a verdade dos fatos em que se funda o pedido ou a defesa e influir eficazmente na convicção do juiz. Nesse mesmo sentido, é, também, o enunciado do caput do art. 24 do Decreto nº 7.574, de 2011: Art. 24. São hábeis para comprovar a verdade dos fatos todos os meios de prova admitidos em direito (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, art. 332).

DOCUMENTO VALIDADO

Importante, neste ponto, trazer a lume elucidativo ensinamento da professora Maria Rita Ferragut4 acerca da prova indiciária:

> "A prova indiciária é uma espécie de prova indireta que visa demonstrar, a partir da comprovação da ocorrência de fatos secundários, indiciários, a existência ou inexistência do fato principal. Para que ela exista, faz-se necessária a presença de indícios, a combinação dos mesmos, a realização de inferências indiciárias e, finalmente, a conclusão dessas inferências.
>
> Indício é todo vestígio, indicação, sinal, circunstância e fato conhecido apto a nos levar, por meio do raciocínio indutivo, ao conhecimento de outro fato, não conhecido diretamente. É, segundo Pontes de Miranda, "o fato ou parte do fato certo, que se liga a outro fato que se tem de provar, ou a fato que, provado, dá ao indício valor relevante na convicção do juiz, como homem".
>
> Conhecido o indício, deverá ser efetuada a operação lógica de subsunção de seu conceito, com os critérios previstos numa regra geral e abstrata, por força da qual o indício adquirirá relevância jurídica, ou seja, constituir-se-á no antecedente de um enunciado jurídico prescritivo que implicará juridicamente uma conclusão, cujo conteúdo é o fato principal." (p. 91-92)
>
> "A prova indiciária tem por fim sanar as dificuldades que o caso concreto suscita ao conhecimento de fatos juridicamente relevantes, alterados para os fins de se evitar a incidência normativa. Ocorre que muitos desses atos são realizados de maneira a conferir-lhes uma aparência lícita, se a fiscalização tiver que se restringir à forma das provas que lhe são apresentadas, não terá como saber se o evento descrito no fato realmente ocorreu. A perfeição formal de que o ato é revestido não tem o condão de afastar o dever-poder de busca da verdade material." (p. 195)

A referida autora ainda esclarece, na mesma obra, que:

> "O sistema de valoração de provas adotado pelo nosso sistema é o do livre convencimento motivado, não admitindo arbitrariedade na produção da prova e na sua apreciação. Pressupõe, também, razoabilidade entre o conteúdo das provas e a conclusão obtida a partir delas." (p. 91)

Em sede de julgamento administrativo, prevalece, pois, o princípio do livre convencimento baseado nas provas licitamente obtidas constantes do processo, como assim dispõe o art. 29 do PAF (Decreto nº 70.235, de 1972):

> Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

DOCUMENTO VALIDADO

> Portanto, todas as provas diretas e indiretas apresentadas pelas partes que forem em direito admitidas podem ser livremente apreciadas pela autoridade julgadora.

No tocante especificamente ao valor probatório dos indícios, vale lembrar, neste ponto, que o STF já firmou o entendimento (RE 413559/RJ, RHC 65092/GO, RHC 58932/RS, RHC 55879/PR, RHC 54960/DF, RHC 54223/PA) de que "indícios são provas se vários, convergentes e concordantes", nos termos do voto do eminente Ministro Aliomar Baleeiro proferido nos autos do RE 68.006-MG, cuja ementa se transcreve abaixo:

> SIMULAÇÃO. INDÍCIOS VARIOS E CONCORDANTES SÃO PROVA. NÃO SE CONHECE DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO SE A DECISÃO ASSENTA AOS FATOS E PROVAS E NÃO SE DEMONSTROU O DISSÍDIO NA FORMA DA SÚMULA N. 291. (STF - RE: 68006 MG, Relator: ALIOMAR BALEEIRO, Data de Julgamento: 31/12/1969, PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJ 14-11-1969)

Portanto, adota-se aqui o entendimento de que, quando forem concordantes e convergentes entre si, os indícios da prática de infração coletados pela fiscalização devem ser admitidos com o mesmo valor de uma prova cabal.

Da caracterização da prática de interposição fraudulenta de terceiros pela empresa HAD DO BRASIL

Ficou claro pela documentação acostada aos autos, que a empresa HAD DO BRASIL tendo sido intimada pela autoridade fiscal, não conseguiu comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior objetos da ação fiscal, incorrendo, por presunção legal, na infração de interposição fraudulenta, e já por isso, poderia ter sido autuada.

Não obstante, observa-se que a autoridade fiscal avançou na busca da verdade material, tendo apurado, com base em vários indícios convergentes e concordantes, que a citada empresa não possuía capacidade operacional e financeira para fazer frente às volumosas importações por ela formalmente efetuadas, e que as mercadorias importadas pela HAD DO BRASIL já tinham destinatários certos, entre eles, a empresa JIN D. G., nas operações abrangidas neste processo.

Dos indícios da infração de interposição fraudulenta, no caso concreto

Como elementos indiciários de que a empresa JIN D. G. - e não a HAD DO BRASIL - era a real destinatária/beneficiária/adquirente das operações de importação das mercadorias objetos da ação fiscal, a autoridade fiscal, nas diligências efetuadas perante as empresas autuadas, apurou, como ela mesma resumiu, que:

DOCUMENTO VALIDADO

- o grande volume de importação é incompatível com a estrutura organizacional e a capacidade operacional da HAD;

− a não apresentação da totalidade dos Contratos de Câmbio implica na não comprovação da efetiva transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior;

− o Capital Social da HAD efetivamente integralizado, segundo o próprio contribuinte, é de apenas R$ 162.000,00. Enquanto isso, ela consta como adquirente de mercadorias importadas em 2018 e 2019 de um volume total de R$ 25.053.811,38;

− a HAD apresentou sua contabilidade com escrituração falha, sem diversos lançamentos e se negou a prestar qualquer esclarecimento solicitado pela Receita Federal;

− a grande movimentação de recursos não contabilizados pela HAD leva a conclusão da existência de "Caixa Dois";

− os documentos apresentados pela HAD, bem como os seus registros contábeis não conseguem atestar de forma clara a origem (a motivação, o fato gerador) da entrada dos recursos utilizados em suas operações de comércio exterior, ou seja, a origem dos recursos permanece desconhecida;

− a pulverização nos pagamentos dos clientes da HAD é mais um indício que corrobora a afirmação da fiscalização a respeito da prática de ocultação do sujeito passivo nas operações de comércio exterior;

− que é de se estranhar que uma empresa com um volume de importação tão alto não tenha qualquer documento (qualquer formalização) referente a suas negociações;

− as mercadorias não passam por qualquer estabelecimento da HAD após o seu desembaraço;

− as mercadorias foram transferidas diretamente para as empresas interessadas nas cargas. O espaço temporal pequeno entre a importação e a remessa reveste o ato de mera formalidade para encobrir a fraude perpetrada por meio de simulação;

− as margens de lucro baixíssimas levam a empresa em questão à total inviabilidade comercial, caso a atuação dela fosse realmente a compra de mercadorias no exterior para venda no mercado interno;

− as importações em questão só foram possíveis de acontecer mediante o artifício doloso de não informar o CNPJ da JIN D. G. no campo próprio da Declaração de Importação, visto que a ocultada não possuía habilitação para operar no comércio exterior;

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

− a sigla JD utilizada na descrição de várias das mercadorias fiscalizadas é mais um indício de que elas já tinham como destino certo a adquirente oculta (JIN D. G.) no momento do registro das declarações de importações;

- a ocultada (JIN D. G.) já foi autuada em outro procedimento fiscal realizado pela Receita Federal do Brasil por ser a real adquirente de importações realizadas por terceiros.

Portanto, é indubitável que a autoridade fiscal trouxe aos autos vários elementos indiciários convergentes e concordantes no sentido de comprovar a existência de um fato principal, qual seja, a interposição da empresa HAD DO BRASIL nas operações de importação objetos da ação fiscal, deixando claro que, nessas operações, "o sujeito passivo que se tentou ocultar do Fisco, mediante fraude e simulação, é a empresa JIN D. G. COMERCIAL LTDA.".

− Da incapacidade operacional e financeira da HAD DO BRASIL

A empresa HAD DO BRASIL alega, em sua impugnação, que a razão da não liquidação dos contratos de câmbio seria a falta de recursos e que, sem estes, não haveria "que se falar em origem de recursos que não existem".

Porém, observa-se que a acusação fiscal foi apenas no sentido de indicar, corretamente, diga-se, que a não apresentação dos contratos de câmbio, obrigatórios em operações de comércio exterior, equivale à falta de comprovação da origem dos recursos empregados nas operações de importação em tela.

Já a alegada falta de pagamento dos valores dos câmbios contratados é questão que não está presente na autuação, ainda que reforce a constatação de que a empresa efetuou operações de importação de grandes volumes de mercadorias sem que tivesse, ela própria, respaldo financeiro para tanto.

A autuada argui que a fiscalização mencionou apenas a sua filial, ao mencionar sobre a incapacidade econômica e financeira, sem perquirir se a matriz não teria funcionários e recursos, e que isso ofenderia o princípio da impessoalidade.

No entanto, observa-se que a menção à filial da impugnante se deveu à verificação da incompatibilidade entre o volume de suas operações e a sua capacidade operacional (vide fls. 3612), considerando que a filial, sozinha, operou um grande volume de importações (R$ 18.376.274,59), quase três vezes superior ao volume de importações da matriz (R$ 6.677.536,79), o que vai ao encontro da acusação fiscal.

Embora acuse a fiscalização de agir com pessoalidade e ilegalidade, não se vislumbra no libelo fiscal senão a análise conclusiva da documentação colhida nas diligências realizadas e nos dados obtidos nos sistemas da RFB, tudo dentro do ordenamento jurídico nacional.

Ficou evidenciado que nem mesmo cobertura patrimonial a HAD DO BRASIL possuía, não tendo sido sequer integralizado o seu capital social declarado, em contrário, inclusive, ao que informou essa empresa perante o órgão de registro do comércio.

– Da inépcia da contabilidade da empresa HAD DO BRASIL

A impugnante afirma que a fiscalização busca demonstrar que não poderia aceitar algumas notas fiscais por ela emitidas, tais como a NF 14 e NF 139, porque não foram devidamente.

O que se verifica, entretanto, é que a fiscalização apenas reportou a inépcia da contabilidade da impugnante, com omissões tanto em registros de entradas quanto de saídas das mercadorias importadas, situação que, nos termos do art. 9º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, não se presta a fazer prova a favor do contribuinte.

– Da falta de prova das negociações comerciais

A impugnante alega que a autoridade fiscal havia sido informada de que "toda a negociação foi realizada diretamente pelo sócio proprietário com fornecedores chineses, ante o bom relacionamento que aquele possui com fornecedores, não havendo necessidade de formalização da negociação", e defende que "não haveria vedação legal a esse proceder".

Com efeito, nada há na legislação que proíba negociações de forma verbal; no entanto, ao adotar essa prática, o interessado fica impossibilitado de produzir prova em seu favor, diante da acusação de interposição fraudulenta.

– Das baixas margens de lucro

No que diz respeito à acusação fiscal de prática de baixas margens de lucro nas operações de vendas à JIN D.G., a impugnante alega que obteve lucros até acima de 12% e que, com o benefício fiscal de ICMS, esse lucro facilmente atingiria o percentual de 15%, o que derrubaria a tese da Fiscalização.

A fiscalização, no entanto, esclareceu que se tratava de margem de lucro bruta e que "para o cálculo da margem de lucro líquida, ainda terão que ser feito os descontos de tributações, das despesas e dos demais custos fixos e variáveis (aluguel, IPTU, salários de funcionários, comissões sobre vendas, atrasos na entrega de produtos, entre outros)", situação que reduziria ainda mais as pequenas margens de lucro apresentadas (a margem bruta de 12%, além do mais, foi exceção, nas operações em questão).

Assim, concorda-se com a autoridade fiscal, quando ela afirma que "não é plausível afirmar que a HAD é aquela quem suportou todos os riscos inerentes às operações do comércio exterior com uma margem de lucro tão baixa como a que ela utilizou",

DOCUMENTO VALIDADO

e que “as margens, nas condições verificadas, em uma análise mais realista, seriam plausíveis para uma mera prestação de serviço e não para uma efetiva compra e venda de mercadorias importadas como a fiscalizada afirma realizar”.

– Dos demais indícios da prática de interposição fraudulenta

A impugnante confirma que “emite notas de venda próximas ao desembaraço aduaneiro, mas tal prática não é vedada no ordenamento jurídico pátrio”; afirma que “era exclusivamente responsável por realizar todas as tratativas com os fornecedores dos produtos”; que “a cliente, JIN D. G. adquiriu dela impugnante parcela inferior a 10% (dez por cento do total de mercadorias importadas)” e “não poderia ter negociado com o fornecedor estrangeiro, que vendeu à IMPUGNANTE quantidade de mercadoria bem superior”, nem “poderia ter realizado pedido anterior direcionado à aquisição das mercadorias importadas, pois esse pedido, ainda que feito, não diria respeito ao total da importação realizada”; e que “não há que se falar em pessoa oculta, justo porque, como constatado pela douta Fiscalização, as mercadorias foram revendidas a vários clientes finais e não a determinada pessoa oculta”.

Ocorre que a fiscalização aduziu vários indícios convergentes e concordantes no sentido de comprovar a prática da infração de interposição fraudulenta, entre eles, o fato de as mercadorias serem transportadas imediatamente após o desembaraço aduaneiro, diretamente para as instalações das empresas destinatárias previamente conhecidas, nas proporções encomendadas por cada uma delas, a JIN D.G., inclusive.

Esse era o modus operandi empregado pela HAD DO BRASIL, habilmente identificado pela autoridade fiscal: grandes volumes de mercadorias eram importadas por várias empresas, encomendantes predeterminadas, sob o nome fraudulentamente cedido pela HAD DO BRASIL, em face da habilitação ilimitada que obtivera e da grande diversidade de mercadorias - nada menos do que 17 capítulos da NCM (vide fls. 3610) - abrangidas por sua vasta atividade econômica (vide fls. 3606).

Identificadas as empresas destinatárias e reais adquirentes das mercadorias importadas, caiu por terra a possibilidade de autuação por interposição fraudulenta de terceiros presumida.

– Da alegação de inobservância do princípio da verdade material

O sujeito passivo HAD DO BRASIL defende a aplicação, ao caso dos autos, do princípio da verdade material, assim arguindo:

> 93. Pois bem, faz-se mister ceder espaço a esse importante tema haja vista justamente o desprezo à verdade material demonstrado nesses autos. E

DOCUMENTO VALIDADO

> neste tópico se verifica igualmente essa nefasta atitude, em que à comprovação bastam presunções e afirmações, como se a presunção de boa-fé da autoridade administrativa pudesse ferir de morte a verdade substancial. No caso em tela, feriu de morte a verdade, cerceou a defesa, feriu o devido processo legal e o contraditório, arremessou ao limbo o princípio da legalidade, rasgou a Constituição da República de 1988 e vilipendiou o estado democrático de direito.

Quanto à suprarreferida alegação, a própria autoridade fiscal assim informou:

> No entanto, na busca da verdade material dos fatos, esta fiscalização procedeu com a análise da documentação disponibilizada, conforme descrito no decorrer deste Termo de Verificação Fiscal.

Como bem esclarecido pela autoridade fiscal autuante, foi a partir da busca da verdade material que a ação fiscal se desenvolveu no sentido de identificar o real adquirente das mercadorias importadas pela empresa HAD DO BRASIL, ainda que a infração em causa estivesse configurada desde o momento em esta empresa deixou de apresentar todos os contratos de câmbio das operações de importação objetos da ação fiscal e revelou lacunas em sua escrita fiscal, além dos demais indícios de insuficiência financeira e incapacidade operacional para fazer frente às volumosas importações que realizou formalmente na modalidade por conta e ordem, sem que comprovasse lastro para tanto.

Com efeito, ficou demonstrado no Termo de Verificação Fiscal que a empresa HAD DO BRASIL não conseguiu comprovar a origem, transferência e disponibilidade dos recursos empregados nas operações de comércio exterior objetos da ação fiscal, na medida em que:

a) apresentou à fiscalização apenas um dos contratos de câmbio vinculados a essas operações (vide fls. 3613-3615), deixou de comprovar a efetiva transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior objetos da ação fiscal;

b) não demonstrou possuir estrutura organizacional e capacidade operacional compatíveis com a diversidade e o grande volume das mercadorias por ela importadas (vide fls. 3610-3618);

c) não possui quadro de empregados em sua filial, corroborando a acusação fiscal de incapacidade operacional;

d) não comprovou a efetiva integralização de seu capital social (fls. 3616), circunstância que se soma aos demais indícios de incapacidade financeira da empresa;

e) os baixos rendimentos dos seus sócios-administradores são destoantes do perfil empresarial por ela desenvolvido (fls. 3616-3617);

DOCUMENTO VALIDADO

f) a inexplicada pulverização, pela HAD DO BRASIL, de centenas de recebimentos de "clientes" pelas vendas -simuladas – no mercado interno, em valores abaixo de R$ 10.000,00, sem correlação com as notas fiscais que emitiu e sem a devida contabilização.

Tais fatos, a princípio, poderiam justificar a incursão da HAD DO BRASIL na infração interposição fraudulenta presumida, tipificada no § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, mas, lembremos o que advertiu a autoridade fiscal (fls. 3601):

> Saliente-se que o caso concreto não se refere à interposição presumida, mas à simulação tendente a ocultar o real beneficiário das mercadorias estrangeiras, aquele, de fato, interessado na importação destas mercadorias.

Como se viu, a fiscalização constatou, a partir dos documentos e informações requisitados nas diligências realizadas e nos próprios sistemas internos da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil RFB, que a HAD DO BRASIL, ainda que desprovida de estrutura financeira e operacional, movimentava grandes volumes de mercadorias importadas, em curtos espaços de tempo, no interesse de terceiros predeterminados, tendo identificado entre eles a empresa JIN D.G., a qual, assim como os demais interessados, se mantinha oculta nas operações, mediante o expediente de cessão fraudulenta de nome, pela HAD DO BRASIL, que se valia do fato de ser então detentora, perante a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, de habilitação para o comércio exterior na modalidade "ilimitada".

Nesse modus operandi, coordenado e sistemático, a HAD DO BRASIL se utilizava de empresas como a ALBATROZ DISTRIBUIÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA. - que atuavam como importadoras por sua conta e ordem -, e se colocava, nas operações assim efetuadas, como se ela própria fosse a adquirente das mercadorias.

Observa-se que a fiscalização analisou, a partir da documentação disponível, os fluxos financeiro e de transporte das mercadorias importadas, além dos diversos outros indícios, igualmente convergentes e concordantes, no sentido de comprovar a prática da infração de interposição fraudulenta, ao ponto de assim arrematar:

Todo o exposto até o momento, permite concluir que a operação entre a JIN D. G. e a HAD não se trata de uma mera compra e venda no mercado interno de mercadorias, mas sim da cessão de nome, por HAD, para que JIN D. G. realize suas importações de maneira oculta.

- Da caracterização da prática de interposição fraudulenta de terceiros pela empresa JIN D. G.

– Da não apresentação dos documentos e informações requisitados pela autoridade fiscal

DOCUMENTO VALIDADO

Observa-se que, intimada pela autoridade fiscal por duas vezes – 13/10/2020 e 27/10/2020 - para apresentar documentos e informações de interesse da ação fiscal, a empresa JIN D. G. limitou-se a informar que não poderia atender às intimações fiscais por estar respondendo a um processo criminal no qual teriam sido apreendidos todos os documentos e computadores da empresa, tendo permanecido silente até a data da autuação (04/03/2021).

Com isso, as provas da fiscalização no sentido da responsabilização dessa empresa pela infração, conjuntamente com a HAD DO BRASIL, se limitaram aos elementos colhidos nas diligências realizadas perante esta última, além das informações obtidas a partir dos registros nos sistemas da RFB, e da própria verificação física das mercadorias importadas pela HAD DO BRASIL e posteriormente destinadas à JIN D. G., supostamente em vendas no mercado interno.

Registre-se que, mesmo em sua impugnação, a empresa autuada nada trouxe do que foi requisitado pela autoridade fiscal, tampouco esclareceu a razão pela qual não apresentou a documentação requisitada posteriormente, mesmo depois de transcorridos mais de quatro meses depois da última intimação.

– Da alegação de ausência de responsabilidade da JIN D. G.

Apesar de não produzir provas e de alegar que não ficou demonstrada a sua responsabilidade nos fatos, é inequívoco que a JIN D. G., e não a HAD DO BRASIL, foi a destinatária e real adquirente das mercadorias objetos da ação fiscal, visto que:

1. os numerosos recursos financeiros empregados nessas importações não poderiam se originar das atividades ou do patrimônio da HAD DO BRASIL, pois esta não possuía capacidade operacional e financeira para fazer frente às volumosas importações por ela formalmente declaradas;

2. a única fonte de recursos da HAD DO BRASIL seria aquela proveniente dos reais adquirentes das mercadorias importadas – por ela ocultados -, mediante adiantamentos ou acertos de contas;

3. ficou demonstrado que, apesar de importar grandes volumes de mercadorias do exterior, a HAD DO BRASIL prescindia de estrutura operacional para o armazenamento, manuseio e comercialização dessas mercadorias, já que não era ela a real interessada final das importações, e sim a JIN D. G., entre outras encomendantes ocultas, o que explica o fato de que as mercadorias eram todas repassadas, imediatamente após o respectivo desembaraço aduaneiro, ao verdadeiro adquirente e provedor dos recursos empregados nas operações, no caso, a JIN D. G.;

4. no modus operandi demonstrado pela autoridade fiscal, a HAD DO BRASIL atuava, na verdade, como uma trading company, adquirindo as mercadorias em seu

DOCUMENTO VALIDADO

nome e repassando-as à JIN D. G. mediante estreita margem de lucro, muito mais compatível com as comissões que se pagam por prestação de serviços;

5. restou demonstrado que as mercadorias importadas eram enviadas diretamente à JIN D. G., logo após o desembaraço aduaneiro, sem nem sequer transitarem pela HAD DO BRASIL, como seria de se esperar de uma empresa que comercializa grandes volumes de mercadorias importadas, com diversos "clientes";

6. o fato de que algumas mercadorias importadas pela HAD DO BRASIL já ostentavam em suas descrições a sigla JD (referência atribuída à JIN D. G.), constitui forte indício de que havia um encomendante oculto predeterminado nas operações em tela, no caso, a JIN D. G.;

7. a HAD DO BRASIL, referindo-se a essas operações, afirmou, em resposta a intimação fiscal, que todas as vendas – supostamente - realizadas no mercado interno tiveram a contratação do frete nacional por conta do cliente final, ao justificar não possuir os conhecimentos de transporte das mercadorias, circunstância que reforça a tese da fiscalização de que todos os custos das importações em tela são bancados pelos reais adquirentes das mercadorias, entre eles, a JIN D. G.

Portanto, ficou provado, sim, com base em indícios vários, convergentes e concordantes, que a empresa JIN D. G. é a real adquirente das mercadorias importadas objetos da ação fiscal, a qual ficou oculta nas respectivas declarações de importação mediante o artifício de cessão de nome adotado pela empresa HAD DO BRASIL, que, dessa forma, conseguiu, no momento do despacho aduaneiro, por meio da prestação de informações falsas, induzir a erro a autoridade aduaneira.

Assim, não tem razão a impugnante JIN D. G. quando alega ausência de responsabilidade na infração em comento.

Da impugnação apresentada por HAIXIA WANG

– Da ilegitimidade da impugnante para questionar a responsabilidade imputada à empresa HAD DO BRASIL

No que tange a defesa feita por HAIXIA WANG em relação à empresa HAD DO BRASIL, chegando a reproduzir grande parte dos fundamentos utilizados na própria impugnação apresentada por aquela empresa, da qual é sócia-administradora, reitera-se em relação a esta impugnante o que se disse anteriormente quanto à ilegitimidade de um impugnante para questionar a responsabilização passiva solidária imputada a terceiros que não o legitimaram para tanto, ainda que impugnante e terceiros mantenham entre si vínculos pessoais, societários ou administrativos, sem prejuízo de se levar em consideração, no exame da

DOCUMENTO VALIDADO

responsabilidade infracional da impugnante, os elementos relativos à HAD DO BRASIL que acaso lhe digam respeito.

– Da matéria estranha à competência regimental das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil

A impugnante questiona o arrolamento de seus bens feitos pela autoridade fiscal, alegando que "o contribuinte que possui relação pessoal e direta com a situação descrita pelo fato jurídico-tributário que, por sua vez, dá azo à obrigação jurídico-tributária ensejadora do termo de arrolamento de bens, é a sociedade empresarial HAD DO BRASIL", e não ela, "mera sócia da sociedade empresária".

Importa esclarecer, contudo, que o arrolamento de bens é ato da autoridade lançadora, nos termos do art. 64 e 64 A da Lei nº 9.532, de 1997, e foi feito, no presente caso, em autos apartados, conforme o disciplinamento contido na então vigente Instrução Normativa SRF nº 264, de 2002: Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997:

> Art. 64. A autoridade fiscal competente procederá ao arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo sempre que o valor dos créditos tributários de sua responsabilidade for superior a trinta por cento do seu patrimônio conhecido.
>
> [...]
>
> § 7º O disposto neste artigo só se aplica a soma de créditos de valor superior a R$ 500.000,00 (quinhentos mil reais).
>
> Instrução Normativa SRF nº 264, de 24 de dezembro de 2002:
>
> Art. 7º O arrolamento de bens e direitos para acompanhamento do patrimônio do sujeito passivo deverá ser efetuado sempre que a soma dos créditos tributários, relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, de responsabilidade do sujeito passivo exceder a trinta por cento do seu patrimônio conhecido e, simultaneamente, for superior a R$ 500.000,00 (quinhentos mil reais).
>
> § 1º O arrolamento será procedido de ofício, podendo a autoridade administrativa da DRF, da Deinf, da Delegacia da Receita Federal de Fiscalização (Defic), da Delegacia Especial de Assuntos Internacionais (Deain), da IRF-Classe Especial ou da ALF do domicílio tributário do sujeito passivo determinar a realização de diligências que julgar necessárias para obtenção e confirmação de dados relativos aos bens e direitos do sujeito passivo.

Desse modo, alegações relativas a arrolamento de bens refogem aos limites de competência das Delegacias de Julgamento, assim previstas no art. 330 do

DOCUMENTO VALIDADO

Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria 284, de 27 de julho de 2020 (DOU 27/07/2020), assim redigido:

> Art. 330. Às Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ), com jurisdição nacional, compete conhecer e julgar, depois de instaurado o litígio, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais:
>
> I - de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive devidos a outras entidades e fundos, e de penalidades;
>
> II - de infrações à legislação tributária das quais não resulte exigência de crédito tributário;
>
> III - relativos à exigência de direitos antidumping, compensatórios e de salvaguardas comerciais; e
>
> IV - contra apreciações das autoridades competentes em processos relativos:
>
> a) a restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, suspensão e redução de alíquotas de tributos;
>
> b) a Pedido de Revisão da Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (Perc);
>
> c) a indeferimento de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e pelo Simples Nacional; e
>
> d) a exclusão do Simples e do Simples Nacional.
>
> § 1º Às DRJ compete ainda gerir e executar as atividades de comunicação social, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística, de gestão de pessoas e de planejamento e avaliação institucional.
>
> § 2º O julgamento de impugnação de penalidade aplicada isoladamente em razão de descumprimento de obrigação principal ou acessória será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o correspondente tributo.
>
> § 3º O julgamento de manifestação de inconformidade contra o indeferimento de pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e contra a não homologação de compensação será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o tributo ao qual o crédito se refere.

Qualquer manifestação remanescente, portanto, contrária ao arrolamento de bens efetuado, deve ser direcionada conforme a citada legislação de regência da matéria, com observância das regras previstas na Lei nº 9.784,

DOCUMENTO VALIDADO

de 1999, reguladora do processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

– Da alegação de inexistência de atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos e de inaplicabilidade do artigo 135 do CTN

A impugnante argui não ter sido minimamente comprovado que ela agiu com excesso de poder, desrespeito ao estatuto/contrato social ou infração de lei, e que, portanto, não se poderia incluí-la como responsável solidária pela obrigação tributária da empresa da qual é sócia.

No entanto, vejamos o que disse a autuada logo no início de sua impugnação:

17. Outrossim, reitera que é sócia da pessoa jurídica que atua no ramo do comércio em geral, operando, primordialmente, como adquirente, situação em que seus sócios são responsáveis pelas negociações com o exterior. Portanto, seus sócios participam das negociações comerciais no caso em tela.

Logo se vê que a autuada, como sócia administradora da HAD DO BRASIL, estava envolvida diretamente nas operações da empresa, praticando, portanto, nessa condição, diversos atos convergentes no sentido da consecução das operações de importação em causa, cabendo-lhe, ao lado do outro sócio-administrador da HAD DO BRASIL, identificado nos autos como ZONGMIN SUN, as decisões concernentes à cessão do nome da empresa nessas operações, de forma a nelas manteroculta a empresa JIN D. G., designada como destinatária das mercadorias antes mesmo dos registros das respectivas declarações de importação, como já foi dito.

Na qualidade de gestora da HAD DO BRASIL, HAIXIA WANG, juntamente com ZONGMIN SUN, detinham, não apenas conhecimento de todas as práticas adotadas pela empresa, mas o poder de decisão sobre elas, inclusive, quanto à cessão fraudulenta do nome da empresa, caracterizando, dessa forma, a responsabilidade assim prevista no art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN):

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:

[...]

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Convém, neste ponto, esclarecer que “diretor”, nos termos do Parecer CST 48/72 é a pessoa que dirige ou administra um negócio ou uma soma determinada de serviços, exercendo a direção mais elevada. Já a Instrução Normativa SRF nº 2 de 12 de setembro de 1969, define “administrador” como a pessoa que pratica, com habitualidade, atos privativos de gerência ou administração de negócios da

DOCUMENTO VALIDADO

empresa, e o faz por delegação ou designação de assembleia, de diretoria ou de diretor.

Pelo que se viu, no entanto, a responsabilidade tributária dos sujeitos passivos, no presente caso, não deriva do cargo específico exercido pelo sócio, mas da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, exercida como suposta manifestação de vontade da sociedade empresária, quer como diretor, como gerente ou como qualquer representante da pessoa jurídica de direito privado.

A jurisprudência do CARF segue esse diapasão. Vejamos:

> ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ADMINISTRADOR DE FATO. ART. 135, III. CABIMENTO. NATUREZA DA RESPONSABILIDADE DO ADMINISTRADOR. EXCLUSÃO DA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE. A jurisprudência deste Conselho é firme no sentido de que a responsabilidade dos sócios, gerentes ou administradores (sejam formais ou de fato), prevista no art. 135, III é solidária e não exclui do polo passivo a pessoa jurídica administrada. Sendo notória a ascendência do sujeito apontado como o administrador de fato das empresas pertencentes ao seu grupo familiar revela-se indiscutivelmente este que era o responsável de fato pela gestão dos negócios da empresa indicada no polo passivo da autuação. Com relação à infração à lei, esta resta mais do que caracterizada, não apenas do ponto de vista da utilização de empresas e contratos fictícios na prestação de serviços, com vistas ao pagamento de propinas, em violação à lei penal, como pela utilização como despesas dedutíveis os pagamento efetuados que, sabidamente não correspondiam à despesas efetivas, infringindo a legislação tributária. Desta feita, a imputação encontra-se em perfeita consonância com o entendimento do STJ exarado no acórdão do REsp 1101728SP. Inexiste contradição ou erro na sujeição passiva indicada no auto de infração, seja quanto ao devedor principal (pessoa jurídica), seja quando ao responsável solidário (administrador de fato). (Carf, 1ª Seção de Julgamento, 3ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, acórdão 1302-002.549, de 20/2/18, relatado por Luiz Tadeu Matosinho Machado)

Impugnação, portanto, improcedente.

Da tipificação da infração

A infração denominada interposição fraudulenta de terceiros, e suas respectivas formas de penalidade foram assim previstas no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976:

> DECRETO-LEI Nº 1.455, DE 7 DE ABRIL DE 1976

DOCUMENTO VALIDADO

> Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:
>
> [...]
>
> V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)
>
> [...]
>
> § 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)
>
> § 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a nãocomprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)
>
> § 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)
>
> § 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Conforme a definição de José Náufel (Novo Dicionário Jurídico Brasileiro. 9. ed. – Rio de Janeiro: Forense, 1997):

> INTERPOSIÇÃO DE PESSOA. Processo simulatório que consiste em substituir o verdadeiro interessado num ato jurídico por terceiro, com o fim de ocultar aquele.
>
> "INTERPOSTA PERSONA" (Loc. Lat.). Pessoa interposta. "A que em um ato jurídico, sem ter legítimo interesse, aparece como parte, para favorecer o interesse de outra pessoa que, por razões geralmente não de todo lícitas, deseja ocultar sua participação num negócio" (Orgaz).

De acordo com Wagner Wilson Castro (As alterações na legislação aduaneira introduzidas pelos artigos 59 e 60 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002. 60 f. Monografia (especialização em direito tributário), Escola de

DOCUMENTO VALIDADO

Administração Fazendária/Universidade Federal de Pernambuco, Brasília, 2004. p. 14.), a interposição fraudulenta é:

> "... toda situação em que uma pessoa, física ou jurídica, aparenta ser o responsável por determinada transação que na verdade não realizou, interpondo-se entre uma parte (o fisco) e a outra (o real beneficiário – responsável pela operação de comércio exterior), com o objetivo de ocultar o verdadeiro sujeito passivo."

A hipótese do inciso V do citado art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, trata dos casos de interposição fraudulenta comprovada, que ocorre quando a autoridade fiscal, à luz do disposto no art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil6 , assume o ônus da prova, logrando demonstrar, por todos os meios em direito admitidos e em consonância com disposto no art. 25 do Decreto nº 7.574, de 25 de setembro de 2011, a tipicidade da situação concreta, ou seja, que a condição de adquirente das mercadorias, declarada nas operações de importação, foi constituída mediante fraude ou simulação, com vistas à ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação.

Do dano ao Erário

Necessário esclarecer, neste ponto, que, na medida em que a infração em tela, prevista no art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, trata de matéria aduaneira, que envolve interesses fazendários – e, portanto, públicos – mais complexos, a alusão a dano ao Erário deve ser tomada em sentido abrangente, não se limitando ao não recolhimento de tributos, como bem explicita a seguinte decisão expedida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região nos autos da Apelação Cível nº 2004.70.02.003003-0/PR:

> TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA. MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO. INIDONEIDADE DAS NOTAS FISCAIS. ART. 105, IV DO DECRETO-LEI 37/66. DANO AO ERÁRIO CONFIGURADO. PENA DE PERDIMENTO. CONSTITUCIONALIDADE.
>
> 1. Verificada, ante à análise física das mercadorias, a inidoneidade nas notas fiscais, por descreverem mercadorias quando eram outras as que estavam sendo transportadas e também a existência de produtos que não constavam em registro manifesto, enquadra-se como infração à legislação aduaneira, a qual é prevista por configurarem dano ao Erário, passível de aplicação de pena de perdimento, a teor do art. 23, IV, do Decreto-lei nº 1.455/76 e do art. 105, IV e VI, do Decreto-Lei nº 37/66.
>
> 2. O dano ao erário não se configura unicamente pelo não-recolhimento de tributos. Em matéria de controle aduaneiro, a questão não se limita aos

DOCUMENTO VALIDADO

> aspectos tributários, pois a atividade alfandegária ultrapassa em muito a mera questão fiscal.
>
> 3. O Egrégio Supremo Tribunal Federal já declarou a constitucionalidade da pena de perdimento por danos causados ao erário, por haver previsão expressa na CF de 1967 (RExt. n.º 95.693/RS, Rel. Min. Alfredo Buzaid). A falta de previsão expressa na CF/88 não importa concluir por sua inconstitucionalidade ou não-recepção. Através do devido processo legal, o direito de propriedade pode ser restringido, porque não-absoluto. A validade do perdimento é nossa própria tradição histórica de proteção do erário. A aplicação do perdimento obedece à razoabilidade, pois a sua não-aplicação implica aceitar que alguns se beneficiem às custas de toda a sociedade.

A rigor, nos casos do supracitado art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, o dano ao Erário nem mesmo necessita ser mensurado, independendo de provas (desde que fique provado o fato presuntivo, no caso, a própria interposição fraudulenta de terceiros), conforme o inequívoco comando do art. 374 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015):

> CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL
>
> Art. 374. Não dependem de prova os fatos:
>
> [...]
>
> IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Não obstante despicienda a demonstração ou mensuração do dano ao Erário, a autoridade fiscal não se furtou de arrolar alguns dos prejuízos, efetivos ou potenciais (riscos) decorrentes da prática infracional em tela:

> A ocultação do real adquirente é artifício empregado para afastar obrigações tributárias principais e acessórias, quais sejam:
>
> a) não figurar como contribuinte "equiparado a industrial" e evitar a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações subsequentes;
>
> b) não se submeter a procedimentos fiscais de habilitação para atuar no comércio exterior;
>
> c) burlar o limite da pequena monta no caso de pessoa habilitada a operar na modalidade simplificada;
>
> d) não se submeter a controles administrativos dos órgãos públicos intervenientes nas operações de comércio exterior;

DOCUMENTO VALIDADO

> e) praticar o subfaturamento ou a subvaloração nas importações, expondo apenas a pessoa intermediária e não o real adquirente das mercadorias, entre outros.

Além disso, o uso de interposta pessoa interfere na avaliação do risco da operação, mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos. Como se observa, a legislação pertinente demonstra uma preocupação que vai além do simples recolhimento de tributos no momento do registro da declaração de importação.

Tampouco precisava a autoridade fiscal apontar os possíveis proveitos perseguidos pelos reais adquirentes nas operações de importação feitas mediante interposição fraudulenta, pois a caracterização da infração em causa independeria dessa demonstração, a qual, todavia, se presta, sobretudo, a expor o quanto a ocultação fraudulenta do real adquirente (encomendante predeterminado e oculto) das mercadorias importadas pode vulnerabilizar os controles aduaneiros e acarretar dano ao Erário.

Do dolo

Neste ponto, entende-se pertinente trazer a lume as lições de Ricardo Mariz de Oliveira (Reflexões Sobre a Vontade, a Intenção e o Motivo (e Objeto e Causa) no Mundo Jurídico. Disponível em: . Acesso em: 14 jun. 2021.) acerca da diferença existente, mas nem sempre perceptível, entre motivo, vontade e intenção, e a importância de cada um desses conceitos para a consecução dos atos ou negócios jurídicos:

> *"O Código Civil Brasileiro de 2002 é rico em normas sobre vontade, intenção e motivo.*
>
> *Realmente, para a interpretação dos contratos e dos atos jurídicos em geral, a norma contida no art. 112 prescreve que, nas declarações de vontade, se deve atender mais à intenção das partes, consubstanciada nessas declarações, do que ao sentido literal da linguagem.*
>
> *Note-se que a intenção deve estar consubstanciada na declaração, porque é por esta que se manifesta a vontade, pressupondo o art. 112 que a intenção decorra da vontade e esteja de acordo com esta.*
>
> *Mas essa vontade, para que produza efeitos, tem que ser manifestada por sujeito capaz de emiti-la, agindo livremente e no domínio completo da atitude que assume e das suas consequências.*
>
> *Daí um dos requisitos essenciais à validade do ato ser a capacidade da pessoa para manifestar a sua vontade (art. 104, inciso I, e 171), cuja*

DOCUMENTO VALIDADO

capacidade é medida segundo parâmetros de idade e de outras características que estão definidos em outras normas.

Daí, também, quando a vontade (de pessoa capaz) estiver viciada por erro que não permita a sua manifestação precisa, ou por coação que retire a liberdade para declarar ou não declarar a vontade, a declaração será passível de anulação (art. 138 e 151, combinados com art. 171).

Se essas normas protegem a vontade, outras a prestigiam, como a do já mencionado art. 112, e também a do art. 173, pertinente ao ato de confirmação do negócio meramente anulável, para o qual é requisito essencial a vontade expressa de mantêlo, notando-se que a explícita declaração da vontade de manter o ato passível de anulação concretiza-se pela intenção de obter este resultado.

A intenção aparece também no art. 184, segundo o qual, desde que respeitada a intenção das partes, é possível resguardar a parte válida de um negócio jurídico que seja apenas parcialmente inválido, sendo normal que a intenção realizadora do negócio esteja conforme à vontade das partes.

Estes são meros exemplos da importância desempenhada pela vontade e pela respectiva intenção de agir ou não agir, mas até agora o motivo ainda não apareceu em qualquer das normas referidas, e isto se deve à simples razão de que ele, embora origem (motivador) da vontade e determinante para a intenção, é de foro íntimo e via de regra não interfere com a qualificação ou a validade dos atos ou negócios jurídicos.

Realmente, sabemos que o motivo pelo qual, por exemplo, se decide comprar, e o motivo pelo qual se decide vender, não interferem nem com a natureza do negócio jurídico de compra e venda nem com sua validade.

Neste sentido, a compra e venda será sempre compra e venda, e produzirá validamente os efeitos que a lei atribui a este tipo contratual, independentemente de o motivo do vendedor ser sua necessidade de dinheiro em caixa ou não mais querer o bem, ou outro qualquer, e também independentemente de o motivo do comprador ser adquirir para revender por preço maior, adquirir para usar o bem ou para dá-lo a alguém, ou qualquer outro. Isto é assim com relação a todo e qualquer tipo de ato ou negócio jurídico, e também aos atípicos, e se confirma com a observação de que geralmente os motivos de cada parte são somente seus e são diferentes dos motivos da outra parte, ou das outras partes. Nesta toada, alguém pode lançar mão de um ato ou negócio jurídico porque ele (com a sua causa de atribuição patrimonial) acarreta determinados efeitos, e pode fazê-lo por um motivo derivado da sua vontade íntima, ao passo que outra pessoa pode

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

empregar o mesmo ato ou negócio por outra motivação, sem que a diferença de motivos acarrete qualquer influência sobre a natureza jurídica, a validade e os efeitos jurídicos do ato ou negócio praticado.

Ademais, ao contratarem determinado negócio, é quase certo que os motivos das próprias respectivas partes não coincidam, mas o negócio terá os efeitos que lhe são inerentes, derivados da sua causa legal, e que não se altera porque se quis praticá-lo por este ou por aquele motivo.

Destarte, coincidência de vontades das partes somente existe quanto a quererem a prática do negócio, tal como ele é, devendo haver tal coincidência de vontades para que possa se dar o aperfeiçoamento do ato, dado que, sem a aquiescência de todos os que dele participem, ele não se perfaz. Variam, portanto, apenas os motivos para a realização do negócio."

GAGLIANO, Pablo Stolze: "Diferentemente, o motivo (móvel subjetivo) da prática do ato está relegado ao plano psíquico do agente, não sendo relevante para o Direito. Assim, se resolvo presentear minha noiva doando-lhe um perfume, a causa do contrato é a liberalidade, enquanto o motivo é o amor que sinto por ela" (in "O Contrato de Doação – Análise Crítica do Atual Sistema Jurídico e os seus efeitos no Direito de Família e das Sucessões", Editora Saraiva, São Paulo, 2007, p. 10).

ALVIM, Agostinho: "O motivo, porém, que tiver levado o doador a doar, se é amor, amizade, vaidade, ou temor da censura alheia, isso não importa, porque não constitui elemento da doação, que se contenta com o rótulo da liberalidade" (in "Da Doação", Editora Saraiva, São Paulo, 3ª ed., 1980, p. 10).

Nesse diapasão, e diferentemente do entendimento dos impugnantes, a tipificação da infração de interposição fraudulenta não requer que a autoridade fiscal perquira os motivos que levaram os agentes à prática – por ação ou omissão - da infração, bastando que seja demonstrada a confluência de vontades e a concorrência de intenções, no sentido de induzir a erro a autoridade fiscal, em detrimento dos controles tributários e aduaneiros, da livre concorrência e da economia nacional, pois é aí que reside o dolo.

Dolo, no dizer de Clóvis Beviláqua (Comentários ao Código Civil; RT 161/276 e 522/232), "é o artifício ou expediente astucioso, empregado para induzir alguém à prática de um ato, que o prejudica, e aproveita ao autor do dolo ou a terceiro".

Na doutrina de Ferragut , "conceitua-se por dolo a vontade consciente de praticar uma conduta típica, ou seja, de realizar os elementos constantes do tipo legal. É prática de ilícito por agente que possuía o animus de realizá-lo, não obstante

soubesse que o ordenamento jurídico rechaçava tal comportamento. Diferencia-se da culpa em função da previsibilidade do resultado".

O dolo, portanto, não se manifesta, propriamente, no motivo – nem sempre perscrutável - que levou cada agente ao cometimento da infração, mas, sim, na confluência de vontades e na intenção desses agentes em praticá-la, o que é materializado por meio dos atos infracionais, comissivos e omissivos, coordenados e sistemáticos dos sujeitos passivos.

No caso, desde os atos prévios à importação e necessários à vinculação entre o importador ostensivo (ainda que por meio de "trading companies") e o real adquirente das mercadorias em foco, até a realização da operação simulada de compra e venda no mercado interno, os autuados simplesmente relegaram as obrigações inerentes à importação por conta e ordem de terceiros, estabelecidas, na época dos fatos, pelas Instruções Normativas SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002, e 247, de 21 de novembro de 2002, esquivando-se, desse modo, do cumprimento das obrigações formais imprescindíveis ao controle aduaneiro.

Primeiramente, não se tem notícia nos autos de que a real adquirente das mercadorias – JIN D. G. – estivesse habilitada no Sistema Siscomex especificamente para as operações de importação por conta e ordem objetos da ação fiscal; tampouco que tenha apresentado à unidade da RFB de fiscalização aduaneira com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz requerimento, ou que tivesse informado o nome empresarial e número de inscrição da HAD DO BRASIL no CNPJ, além da indicação do prazo ou das operações para os quais esta empresa havia sido por ela contratada (ainda que de forma verbal).

Também, pelo que ficou provado nos autos, a JIN D. G., embora obrigada, como a real adquirente das mercadorias, deixou de apresentar à Secretaria da Receita Federal do Brasil cópia de algum contrato que tenha firmado com a HAD DO BRASIL, ato necessário à vinculação dessa pessoa jurídica à operação de importação em questão, e não contestou a operação secundária, que igualmente sabia ser simulada, de compra e venda das mercadorias no mercado interno.

Tais providências foram adotadas pela HAD DO BRASIL, porém, mediante a prestação de informações não condizentes com a verdade dos fatos, vez que se habilitou no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex) para operar como se fora ela própria a adquirente das mercadorias, e fez com que a empresa importadora, ALBATROZ DISTRIBUIÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA., procedesse ao registro das declarações de importação omitindo nos campos próprios dessas declarações o nome da real adquirente, JIN D. G.

Assim agindo, de modo coordenado com a JIN D. G., a HAD DO BRASIL assumiu a titularidade das importações no lugar daquela empresa, alterando, dessa forma, as

DOCUMENTO VALIDADO

características essenciais dos respectivos fatos geradores, induzindo a erro a autoridade aduaneira quanto à pessoa que, de fato, era o adquirente das mercadorias.

Observa-se que nenhuma das impugnantes conseguiu demonstrar que não teve a intenção de cometer a infração em questão, ou que teria agido sem o pleno domínio de sua vontade ou ainda que tivesse sido de alguma forma induzida a erro, inexistindo, portanto, dúvidas de que nas operações de importação objetos da autuação foram inseridas conscientemente informações que não traduziam a realidade das operações, vez que estas, apesar de declaradas como por conta e ordem da empresa HAD DO BRASIL, foram, na verdade, realizadas por encomenda da empresa JIN D. G., a efetiva destinatária das mercadorias em relevo.

Entende-se, consequentemente, que esses sujeitos passivos, por suas condutas, omissivas ou comissivas, sistemáticas e coordenadas, demonstraram a confluência de vontades e a intenção comum de ocultar o real adquirente das mercadorias importadas, incorrendo, dessa forma, na infração em causa, na medida em que conseguiram se furtar ao cumprimento das obrigações estabelecidas na legislação vigente na época dos fatos e induzir a erro a autoridade aduaneira, que foi levada a proceder, inadvertidamente, ao desembaraço das precitadas declarações de importação.

Caracterizada, pois, a infração em causa, ficam todos os sujeitos passivos suscetíveis à imposição da penalidade pecuniária prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, haja vista a impossibilidade de apreensão das mercadorias para efeito de aplicação da pena de perdimento, em face da sua não localização, consumo ou revenda, ficando rejeitados, por conseguinte, os pedidos das impugnantes JIN D. G., HAD DO BRASIL e HAIXIA WANG, de exclusão dos respectivos nomes do polo passivo da presente lide.

Da falsidade ideológica

É certo que, ao inserir nas declarações de importação, faturas e conhecimentos de carga informações diferentes das verdadeiras, os sujeitos passivos terão incorrido, também, na infração de falsidade ideológica, o que os remete à mesma penalidade cabível em relação à infração de interposição fraudulenta: pena de perdimento das mercadorias ou multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida ou revendida.

De acordo com o entendimento expresso no PARECER PGFN/CRJ/Nº 1690/2016, de 23 de novembro de 2016, aprovado pelo DESPACHO MF Nº SNC, DE 03 DE MAIO DE 2018, vinculante no âmbito da RFB, nos termos do § 5º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2012, na redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013, a pena de perdimento é inaplicável quando a falsidade ideológica consiste no subfaturamento

DOCUMENTO VALIDADO

do valor da mercadoria na declaração de importação, aplicando-se somente a pena de multa.

Como, entretanto, não se trata, no caso dos autos, da imputação de subfaturamento, tendo a autoridade fiscal acusado a falsidade ideológica baseada nas demais informações constantes dos referidos documentos, essenciais à ocorrência e conhecimento do fato gerador pela autoridade aduaneira, as quais, como se viu, não correspondem à verdade dos fatos, infere-se que o dito entendimento não se amolda à espécie ora em discussão.

Vale para o caso, entretanto, o princípio da consunção, considerando que a falsidade ideológica é meio necessário para se chegar à ocultação de sujeitos na operação de comércio exterior, restando essa infração absorvida pela pena decorrente da interposição fraudulenta.

CONCLUSÃO

Destarte, com base nos fundamentos aqui expostos, VOTO no sentido de:

I) RECONHECER A REVELIA dos sujeitos passivos ZONGMIN SUN, CPF 234.834.788-17; JIN LIYUN, CPF 224.859.018-05; e ZHANKANG JIN, CPF 236.211.558-56, ficando suspensa, contudo, em relação a eles, a exigibilidade do crédito tributário, em face do disposto no art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.862, de 27 de dezembro de 2018;

II) RECONHECER a absorção da penalidade relativa à infração de falsidade ideológica pela penalidade da infração de interposição fraudulenta;

III) CONHECER DAS IMPUGNAÇÕES dos sujeitos passivos JIN D. G. COMERCIAL LTDA., CNPJ 18.965.718/0001-88; HAD DO BRASIL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., CNPJ 15.621.076/0001-01; e HAIXIA WANG, CPF 238.150.208-40, para JULGÁ-LAS IMPROCEDENTES, de forma a:

a) MANTER o crédito tributário lançado;

b) MANTER todos os impugnantes no polo passivo da relação jurídicotributária, que ficam aptos a responder solidariamente com os sujeitos passivos revéis, sem benefício de ordem, pela totalidade do crédito tributário mantido.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **ADRIANO MONTE PESSOA**, Relator

DOCUMENTO VALIDADO

Preliminarmente.

I.1. Da tempestividade.

- Da Intimação do Acórdão e da interposição dos Recurso Voluntários:

Foram intimados do julgamento do acórdão recorrido, pela via postal, os seguintes interessados, conforme demonstram os avisos de recebimentos de e-fls. 3923/3929:

- JIN D. G. COMERCIAL LTDA. (CNPJ 18.965.718/0001-88)

- JIN LIYUN (CPF 224.859.018-05)

- HAD DO BRASIL COMÉRCIO IMP. E EXPO. LTDA. (CNPJ 15.621.076/0001-01)

- HAIXIA WANG (CPF 238.150.208-40)

- ZHANKANG JIN (CPF 236.211.558-56)

- ZONGMIN SUN (CPF 234.834.788-17)

Todavia, apenas 04 (quatro) dos 06 (seis) interessados acima relacionados interpuseram recurso voluntário, conforme se indica abaixo:

a) JIN D. G. COMERCIAL LTDA., CNPJ 18.965.718/0001-88:

A recorrente JIN COMERCIAL foi devidamente intimada do acórdão, pela via postal, mediante aviso de recebimento, na data de 05/01/2022, conforme e-fl. 3928, e protocolou tempestivamente seu recurso voluntário de e-fls. 3954/3975 em 28/01/2022.

b) JIN LIYUN (CPF 224.859.018-05)

Intimada em 30/12/2021, JIN LIYUN, na condição de responsável solidária, também interpôs recurso voluntário em 28/01/2022, conforme se lê às fls. às fls. 3932/3948.

Deixo de conhecer do recurso de JIN LIYUN (CPF 224.859.018-05) por ter sido lavrado contra si o Termo de Revelia de fls. 3805, o qual transcrevo a seguir:

> "Transcorrido o prazo regulamentar e não tendo o interessado impugnado o lançamento, ou recolhido o crédito tributário exigido neste processo, ou apresentado prova de interposição de medida judicial para anular o lançamento ou suspender a exigibilidade do crédito tributário, declara-se revel o sujeito passivo e determina-se a permanência deste processo neste órgão, pelo prazo de 30(trinta) dias, para a cobrança amigável (Decreto nº 70.235/1972, art. 21, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).
>
> Esgotado o prazo da cobrança amigável, sem que tenha sido cumprida a exigência fiscal, o processo será encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança executiva (art. 21, § 3º do Decreto 70.235/1972)."

Em face do exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso de JIN LIYUN (CPF 224.859.018-05).

DOCUMENTO VALIDADO

Original

c) HAD DO BRASIL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., CNPJ 15.621.076/0001-01 e HAIXIA WANG, CPF 238.150.208-40

HAD DO BRASIL, por força do vínculo de solidariedade, também foi intimada do acórdão por aviso de recebimento no dia 06/01/2022, conforme e-fl. 3929.

A bem da verdade, quanto à defesa conjunta de HAD DO BRASIL e HAXIA há de se fazer o seguinte esclarecimento:

A solicitação de juntada do recurso voluntário pela unidade preparadora deu-se apenas em 16/02/2022, conforme se observa à e-fl. 3983, o que poderia dar ensejo a cogitar-se da hipótese de intempestividade da peça recursal.

Todavia, verifica-se que o recurso voluntário foi despachado na agência dos Correios AC Leitão da Silva em Vitória-ES com destino à Delegacia de Comércio Exterior da RFB em São Paulo (DECEX/SPO-EFA2), na data de **31/01/2022**, conforme atesta o envelope digitalizado à fl. 3985, dentro do lapso temporal de 30 (trinta) dias para sua apresentação.

Com efeito, a data da postagem deve ser considerada como a data do protocolo, conforme se extrai de reiterada jurisprudência deste Conselho, como no Acórdão CARF nº 1401-003.036, julgado em 20 de novembro de 2018, de relatoria da Conselheira Letícia Domingues Costa Braga, cuja ementa abaixo se transcreve:

> "ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. PRAZO - INDUÇÃO A ERRO O prazo legal para interposição de recurso voluntário é de trinta dias, a contar da intimação da decisão recorrida. Interposto o recurso por via postal, a data da postagem deve ser considerada como a data do protocolo e não a data do recebimento."

Por oportuno, transcrevo trecho do acórdão nº 1302-005.250, julgado na sessão de 11 de fevereiro de 2021, de relatoria do Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, que bem apreciou a questão:

> "O art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, somente estabelece que o prazo para a apresentação do Recurso é de 30 (trinta) dias contados da ciência da decisão de primeira instância, não veiculando qualquer regra distintiva em relação à interposição do Recurso por via postal.
>
> A jurisprudência do CARF, em consonância para o estabelecido para a Impugnação, por meio do **Ato Declaratório Normativo Cosit nº 19, de 26 de maio de 1997**, e do art. 56, §§5º e 6º, do Decreto nº 7.574, de 2011, tem entendido que, para o exame da tempestividade dos Recursos, deve-se considerar como data de apresentação a data de postagem constante do aviso de recebimento ou, na falta de cópia deste, a data constante do carimbo aposto no envelope, quando da postagem da correspondência.
>
> Neste sentido:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> PEREMPÇÃO. O prazo para apresentação de recurso voluntário ao CARF é de trinta dias, a contar da ciência da decisão de primeira instância. Recurso postado nos correios antes do prazo final é tempestivo, ainda que seu recebimento pelo Tribunal ocorra após tal prazo. (Acórdão nº 9101-003.677 – 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sessão de 5 de julho de 2018, Relator Conselheiro Gerson Macedo Guerra).
>
> Não enxergo razão para a adoção de entendimento diverso, uma vez que inexiste óbice para a apresentação do Recurso Voluntário por via postal; que apenas a data de postagem se encontra sob controle do sujeito passivo, não estando a data em que a correspondência será entregue na Unidade administrativa; e que a contagem do dies ad quem pela data de entrega na repartição representaria, na prática, a redução do prazo recursal, em afronta à isonomia com os demais meios de apresentação facultados pela legislação."

Nesse sentido, reconheço a tempestividade do recurso de HAD DO BRASIL.

c) HAIXIA WANG, CPF 238.150.208-40

Por sua vez, HAIXIA foi intimada também pela via postal em 30/12/2021, e interpôs recurso voluntário conjuntamente, em litisconsórcio, com a interessada HAD DO BRASIL na mesma data de 16/02/2022, razão pela qual a esta se aplicam os mesmos argumentos do item anterior em prol da tempestividade recursal.

Quanto à HAIXIA é preciso fazer uma pequena distinção. É que esta pessoa física interessada foi intimada antes da pessoa jurídica e o termo inicial deste prazo começou a transcorrer alguns dias antes do prazo da pessoa jurídica.

Todavia, este prazo da pessoa física HAIXIA somente expiraria no dia 29/01/2021, que recaiu em dia de sábado, no qual não há expediente na repartição pública destinatária da peça recursal, devendo, por essa razão, o prazo ser prorrogado para o primeiro dia útil subsequente. No caso em análise, tratou-se do dia 31/01/2022 (segunda-feira). Logo, seu recurso também é tempestivo.

Portanto, reconheço a tempestividade dos recursos de JIN D. G. COMERCIAL LTDA., CNPJ 18.965.718/0001-88, HAD DO BRASIL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 15.621.076/0001-01 e HAIXIA WANG, CPF 238.150.208-40.

I.2. Da Prescrição Intercorrente. Aplicação do Tema 1293 STJ.

No caso em exame, trata-se da multa aduaneira prevista no art. 23, 3º, do Decreto-Lei n. 1.455/76, e no art. 689, 1º, do Decreto n. 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro) decorrente da conversão da pena de perdimento de mercadoria não localizada, consumida ou revendida, equivalente a 100% do valor aduaneiro, por falta de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos do importador, de modo a caracterizar a interposição fraudulenta em operação de comércio exterior.

DOCUMENTO VALIDADO

Por intermédio da Lei nº 10.637, de 30.12.2002, a interposição fraudulenta foi inserida entre as infrações que resultam em dano ao Erário, previstas no artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, conforme redação abaixo:

> Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:
>
> V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)
>
> § 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)
>
> § 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)
>
> § 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)
>
> § 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Cumpre salientar que a interposição fraudulenta de terceiros, na modalidade comprovada, caracteriza-se pela infração prevista no inciso V e §1º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, sendo configurada mediante a comprovação de fraude ou simulação, com a devida identificação do sujeito passivo oculto, ou seja, do real comprador ou responsável pelas operações de importação.

Por sua vez, a interposição fraudulenta de terceiros, na modalidade presumida, é verificada com base em um conjunto de indícios que, por meio de presunção relativa e verossímil, conduzem à conclusão da prática da infração. Essa presunção ocorre, especialmente, diante da ausência de comprovação da origem, disponibilidade e efetiva entrega dos recursos financeiros utilizados nas operações de comércio exterior. Nessa hipótese, a autuação tem como fundamento legal o inciso V e §2º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

É incontestável que o bem jurídico tutelado pelo Direito Aduaneiro é o próprio controle aduaneiro. Conforme destacado, o tipo infracional se caracteriza pela conduta de ocultar o real responsável pela operação, por meio de simulação ou fraude, inclusive mediante a

DOCUMENTO VALIDADO

Original

interposição de terceiros. A finalidade da norma aduaneira, ao tipificar a infração relativa à interposição fraudulenta, é garantir a regularidade do controle aduaneiro, assegurando a correta identificação das partes efetivamente envolvidas na operação de importação ou exportação.

Por sua vez, assim prevê art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99:

> Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.
>
> § 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso. (sem destaque no texto original)

Cumpre salientar que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em sessão realizada no dia 12/03/2025, no julgamento do Recurso Especial nº 2147578 – SP, Tema n° 1293, fixou tese jurídica vinculante no sentido do reconhecimento da prescrição intercorrente, para determinar a aplicação do art. 1º, § 1º, da Lei n° 9.873/1999 às infrações à legislação aduaneira.

Se não, vejamos:

> ADMINISTRATIVO. ADUANEIRO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. ART. 1º, § 1º, DA LEI 9.873/99. INCIDÊNCIA DO COMANDO LEGAL NOS PROCESSOS DE APURAÇÃO DE INFRAÇÕES DE NATUREZA ADMINISTRATIVA (NÃO TRIBUTÁRIA). DEFINIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DO CRÉDITO CORRESPONDENTE À SANÇÃO PELA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA QUE SE FAZ A PARTIR DO EXAME DA FINALIDADE PRECÍPUA DA NORMA INFRINGIDA. FIXAÇÃO DE TESES JURÍDICAS VINCULANTES. SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. 1. A aplicação da prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 encontra limitações de natureza espacial (relações jurídicas havidas entre particulares e os entes sancionadores que componham a administração federal direta ou indireta, excluindo-se estados e municípios) e material (inaplicabilidade da regra às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária, conforme disposto no art. 5º da Lei 9.873/99). 2. O processo de constituição definitiva do crédito correspondente à sanção por infração à legislação aduaneira segue o procedimento do Decreto 70.235/72, ou seja, faz-se conforme "os processos e procedimentos de natureza tributária" mencionados no art. 5º da Lei 9.873/99. Todavia, o rito estabelecido para a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pelo descumprimento de uma norma de conduta é desimportante para a

DOCUMENTO VALIDADO

definição da natureza jurídica da norma descumprida. 3. É a natureza jurídica da norma de conduta violada o critério legal que deve ser observado para dizer se tal ou qual infração à lei deve ou não obediência aos ditames da Lei 9.873/99, e não o procedimento que tenha sido escolhido pelo legislador para se promover a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pela infração praticada. O procedimento, seja ele qual for, não tem aptidão para alterar a natureza das coisas, de modo que as infrações de normas de natureza administrativa não se convertem em infrações tributárias apenas pelo fato de o legislador ter estabelecido, por opção política, que aquelas serão apuradas segundo processo ou procedimento ordinariamente aplicado para estas. 4. Este Tribunal Superior possui sedimentada jurisprudência a reconhecer que nos processos administrativos fiscais instaurados para a constituição definitiva de créditos tributários, é a ausência de previsão normativa específica acerca da prescrição intercorrente a razão determinante para se impedir o reconhecimento da extinção do crédito por eventual demora no encerramento do contencioso fiscal, valendo a regra de suspensão da exigibilidade do art. 151, III, do CTN para inibir a fluência do prazo de prescrição da pretensão executória do art. 174 do mesmo diploma. Nesse particular aspecto, o regime jurídico dos créditos "não tributários" é absolutamente distinto, haja vista que, para tais créditos, temos justamente a previsão normativa específica do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 a instituir prazo para o desfecho do processo administrativo, sob pena de extinção do crédito controvertido por prescrição intercorrente. 5. Em se tratando de infração à legislação aduaneira, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela violação da norma será de direito administrativo se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

Precedente sobre a matéria: REsp n. 1.999.532/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 9/5/2023, DJe de 15/5/2023. 6. Teses jurídicas de eficácia vinculante, sintetizadoras da ratio decidendi do julgado paradigmático: 1. Incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos. 2. A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do

DOCUMENTO VALIDADO

> recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação. 3. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado. 7. Solução do caso concreto: ao conferir natureza jurídica tributária à multa prevista no art. 107, IV, e, do DL 37/66, e, por consequência, afastar a aplicação do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 aos procedimentos administrativos apuratórios objeto do caso concreto, o acórdão recorrido negou vigência a esse dispositivo legal, divergindo da tese jurídica vinculante ora proposta, bem como do entendimento estabelecido sobre a matéria em precedentes específicos do STJ (REsp 1.999.532/RJ; AgInt no REsp 2.101.253/SP; AgInt no REsp 2.119.096/SP e AgInt no REsp 2.148.053/RJ).

Como se percebe da tese firmada pelo STJ sob o Tema 1.293, a prescrição intercorrente, prevista no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, incide quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos.

Frise-se que, no entendimento do STJ, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.

É importante salientar, ainda, que em recente julgamento da ínclita 2ª Turma do STJ, o Tema 1293 foi aplicado pelo Exmo. Ministro Marco Aurélio Bellize, no julgamento do Agravo Interno em REsp n. 2.122.282/SP, para reconhecer a prescrição intercorrente também à multa substitutiva do perdimento, prevista no art. 23, inciso V, 3º, do Decreto-Lei n. 1.455/1976, conforme ementa abaixo transcrita:

> "AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. 1. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. 2. MULTA ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. LEI 9.873/1999. APLICABILIDADE. TEMA 1.293/STJ. OBSERVÂNCIA. 3. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO. 3. Na hipótese dos autos, conforme bem assinalou a Corte de origem, a multa substitutiva à pena de perdimento de mercadorias, decorrente de infração de interposição fraudulenta na importação, cominada na forma do artigo 23, inciso V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, não ostenta natureza tributária, mas, sim, administrativa, tendo como pressuposto o descumprimento do dever de prestar informações ao Fisco destinadas ao controle das atividades de comércio exterior, não se confundindo, pois, com a obrigação tributária vinculada à arrecadação de tributos. 3.1 Nesse quadro, incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei n. 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações de índole não tributária por mais de 03 (três) anos e ausente a prática de atos de impulsionamento do procedimento

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> punitivo, como se deu na hipótese dos autos. 4. Agravo interno improvido. (AgInt no REsp n. 2.122.282/SP, relator Ministro Marco Aurélio Bellizze, Segunda Turma, julgado em 18/6/2025, DJEN de 26/6/2025.)"

De igual forma, no RESP n. 2.122.282/SP, o Exmo. Ministro Mauro Campbell Marques da 2ª Turma do STJ já havia adotado o mesmo entendimento, conforme ementa abaixo:

> "PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. OFENSA AOS ARTIGOS 489 E 1.022, AMBOS, DO CPC/2015. NÃO CARACTERIZAÇÃO. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. MULTA ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO DE APURAÇÃO DA PENALIDADE FISCAL OCORRÊNCIA. O processo administrativo teve origem em fiscalização relativa a transferência de produtos de informática do estabelecimento filial em Foz do Iguaçu para a matriz em Joaçaba, em 20/3/2006 (E26-PROCADM2). O Relatório Fiscal concluiu por fortes indícios de interposição fraudulenta de terceiras pessoas e sonegação de tributos. Remeteu a análise do impacto sobre os tributos internos federais - IRPJ, CSLL, COFINS e PIS para processo próprio. Assim, incide a prescrição prevista no artigo 1º, §1º da lei no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho que deliberem a respeito de providências voltadas à apuração dos fatos. Meros despachos ordinatórios de encaminhamento ou impulso do processo administrativo não configuram causa interruptiva do prazo prescricional, como ocorrido no caso em análise. (fls. 5.692-5.696, eSTJ) (REsp n. 2.122.282, Ministro Mauro Campbell Marques, DJe de 20/08/2024."

No entendimento deste relator, a natureza jurídica da infração em tela goza de caráter evidentemente aduaneiro, uma vez que não há referência a lançamento de tributos incidentes na operação.

De qualquer modo, independentemente dos contornos da natureza jurídica da infração objeto do presente litígio, entendo que o feito deverá atrair a aplicação do art. 99 do RICARF, o qual assim preceitua:

> "Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF."

Da análise do acórdão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, que firmaram o Tema 1293, bem como da sua aplicação do precedente correlato, impõe-se o decreto de prescrição intercorrente do crédito, dada a sua natureza aduaneira e o tempo transcorrido no curso do processo, que nitidamente ultrapassou, no âmbito deste Egrégio Conselho, o marco temporal dos 03 (três) anos, necessários para o decreto de prescrição intercorrente no processo

administrativo fiscal, em consonância à tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça no RESP 2147578 (Tema 1293 do STJ), transitado em julgado no dia 11/11/2025.

III. Conclusão.

É imperioso observar que as 03 (três) recorrentes que tiveram seus recursos voluntários admitidos aguardam julgamento neste CARF há mais de 03 (três) anos, pois, enquanto a empresa JIN D.G. COMERCIAL LTDA protocolou seu recurso voluntário em 28/01/2022, conforme e-fls. 3952, a empresa HAD DO BRASIL COMÉRCIO IMP. E EXPO. LTDA. (CNPJ 15.621.076/0001-01) e sua sócia HAIXIA WANG (CPF 238.150.208-40) postaram seu recurso voluntário em agência dos correios na data de 31/01/2022, conforme e-fl. 3985, o qual foi carreado a estes autos em 16/02/2022.

Deve-se ressaltar, ainda, que o despacho de encaminhamento do feito para este CARF a fim de se realizar seu julgamento se deu em 11/02/2022, conforme fl. 3981, e em 14/02/2022 se impulsionou o processo para sua inclusão em sorteio.

Todavia, a entrada do feito em atividade para esta relatoria se deu apenas em 23/10/2025, momento em que então já se exorbitava o interregno legal de 03 (três) anos de paralisação do processo no âmbito deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Por essa razão, em estrito cumprimento do disposto no art. 99 do RICARF e da aplicação da Tese 1293 do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, voto no sentido conhecer e dar provimento aos recursos de JIN D.G. COMERCIAL LTDA, HAD DO BRASIL COMÉRCIO IMP. E EXPO. LTDA, e HAIXIA WANG, para cancelar o auto de infração, assim fazendo de ofício, por considerar matéria de ordem pública a prescrição intercorrente da multa aduaneira substitutiva da pena de perdimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

ADRIANO MONTE PESSOA

VOTO VENCEDOR

Renata Casorla Mascareñas, redatora designada

Com a devida vênia ao Conselheiro Relator, formalizo o presente voto para divergir da preliminar de prescrição intercorrente para exonerar a multa capitulada no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, decorrente da conversão da pena de perdimento de mercadoria não localizada, consumida ou revendida, equivalente a 100% do valor aduaneiro, aplicada para punir a

DOCUMENTO VALIDADO

infração prevista no art. 23, V, a interposição fraudulenta presumida pela não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos aplicados na operação de comércio exterior.

Entendo que o precedente vinculante firmado pelo STJ nos REsp nº 2.147.578/SP e nº 2.147.583/SP, afetos ao Tema Repetitivo nº 1.293, não se aplica a este processo administrativo, pois os objetos divergem. A decisão vinculante trata apenas de multas estritamente aduaneiras. O STJ, inclusive, exclui desse paradigma as multas de natureza mista ou aquelas que visam proteger a fiscalização e a arrecadação de tributos.

Tema nº 1293 STJ. A incidência do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 depende da natureza jurídica da multa imposta

O art. 5º da Lei nº 9.873/99 estabelece que o prazo previsto no artigo 1º, §1º, que determina a incidência da prescrição da pretensão punitiva no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, não se aplica aos processos e procedimentos de natureza tributária.

No julgamento do Tema Repetitivo nº 1.293 (REsp nº 2.147.578/SP e nº 2.147.583/SP), o STJ se debruçou sobre a discussão acerca da aplicabilidade do referido dispositivo aos processos administrativos que apuram infrações aduaneiras, de natureza não-tributária, acaso paralisados por mais de 3 anos, pendentes de julgamento ou despacho.

E foi fixada a seguinte tese:

> 1. Incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos;
>
> 2. ***A natureza jurídica do crédito*** correspondente à ***sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo*** (não tributário) ***se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro***, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.
>
> 3. ***Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida***, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, ***destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado***.
>
> (STJ, REsp 2.147.578/SP, Rel. Ministro PAULO SÉRGIO DOMINGUES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJEN de 27/3/2025.)
>
> (destaquei)

Apesar de o STJ ter reconhecido a aplicabilidade do art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/99 às multas aduaneiras, a tese vinculante estabeleceu uma ressalva expressa: a prescrição

DOCUMENTO VALIDADO

intercorrente incide para as sanções que tutelam o ***controle do trânsito internacional ou a regularidade do serviço aduaneiro***. No mesmo enunciado o STJ excetuou da prescrição intercorrente penalidades originadas no contexto alfandegário que possuam finalidade precipuamente arrecadatória ou de fiscalização tributária.

O caso escolhido pelo STJ para fixar a tese jurídica tinha por objeto processo administrativo de imposição de multa ao transportador com esteio no artigo 107, inc. IV, alínea "e", do Decreto-Lei nº 37/66, pela não-prestação de informação sobre veículo ou carga transportada, ou sobre operações que execute, na forma e prazos disciplinados pela RFB.

A multa em trato não se relaciona diretamente com matéria tributária, mas pune infração ao controle aduaneiro, sem repercussões tributárias. Por entender pelo caráter eminentemente aduaneiro da multa, o recurso especial foi julgado procedente, decretando-se a prescrição intercorrente.

Ao propor a tese que, ao final do julgamento, foi aprovada, o Min. Paulo Domingues, Relator para o caso, advertiu em seu voto:

> "(...) **Fixação da tese jurídica.**
>
> É um tanto desafiador fixar uma tese jurídica no presente julgamento, uma vez que não há julgados do STJ que tenham analisado, uma a uma, todas as muitas sanções (multas) estabelecidas por infração à legislação aduaneira, definindo a natureza jurídica de cada um dos créditos exigidos em decorrência da violação das normas de conduta previstas nessa legislação especial. Os acórdãos do STJ, em verdade, limitam-se àqueles expostos neste voto, os quais, debruçados sobre as infrações previstas no art. 3º, parágrafo único, do DL 399/68 (REsp 1.942.072/RS) e no art. 107, IV, e, do DL 37/66 (REsp 1.999.532/RJ; AgInt no REsp 2.101.253/SP; AgInt no REsp 2.119.096/SP e AgInt no REsp 2.148.053/RJ), reconheceram para ambas a sua natureza jurídica administrativo-aduaneira ("não tributária"), com a consequente aplicabilidade, em benefício do infrator, da prescrição intercorrente do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99.
>
> **Essa situação peculiar não permite o estabelecimento de uma tese jurídica generalizante, que estabeleça, aprioristicamente, a natureza jurídica de todas as infrações à legislação aduaneira de maneira global**.
>
> A despeito disso, proponho as seguintes **teses jurídicas de eficácia vinculante**, sintetizadoras da ratio decidendi deste julgado paradigmático e **aplicáveis** para toda e qualquer **infração à legislação aduaneira cuja natureza jurídica tenha que ser investigada** pelas instâncias ordinárias:
>
> (...) (destaquei)"

Diante da notória dificuldade em predeterminar e classificar as sanções previstas na legislação aduaneira como de natureza estritamente alfandegária, o STJ procedeu com cautela ao fixar a tese jurídica. A cautela se justifica diante da complexidade da própria natureza do Direito Aduaneiro, que constantemente interage e se confunde com o Direito Tributário.

DOCUMENTO VALIDADO

Ao decidir pela aplicação da prescrição intercorrente, o STJ expressamente incluiu a multa prevista no art. 107, inc. IV, alínea "e", do Decreto-Lei nº 37/66. Contudo, em relação às demais sanções aduaneiras, o Ministro Relator, ao propor a tese, ressaltou que a incidência da Lei nº 9.873/99 depende de uma investigação individualizada da natureza da norma de conduta violada, e ***a tese jurídica não generalizou a natureza de todas as infrações à legislação aduaneira***.

Assim, ficou reconhecida a possibilidade de ocorrência da prescrição intercorrente quando "*a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação*"; por outro lado, o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 não incidirá "***se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação OU à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado***."

O STJ decidiu que o procedimento eleito pelo legislador para promover a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pela infração praticada não tem aptidão para alterar a natureza das coisas, de modo que as infrações de normas de natureza administrativa não se convertem em infrações tributárias apenas pelo fato de o legislador ter estabelecido que a constituição definitiva do crédito segue o procedimento do Decreto nº 70.235/72.

Nesse sentido, o STJ firmou o entendimento vinculante de que "É a natureza jurídica da norma de conduta violada o critério legal que deve ser observado para dizer se tal ou qual infração à lei deve ou não obediência aos ditames da Lei 9.873/99".

Portanto, a natureza das sanções previstas em diploma legal que cuida de direito aduaneiro, se são "multas tributárias" ou "multas não-tributárias", é determinada pela natureza jurídica da norma de conduta violada, a partir da qual se pode aferir se se está diante, ou não, de processo administrativo sujeito à prescrição intercorrente, sendo certo que o simples fato de a sanção estar prevista em diploma legal que cuida de direito aduaneiro não atrai, automaticamente, a incidência do prazo prescricional do art. art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99.

Se a obrigação aduaneira se destina direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado, não se cogita a aplicação da prescrição intercorrente prevista no artigo 1º, §1º, da Lei nº 9.873/99 com fundamento no julgado do Tema nº 1293 do STJ.

Assim, a correta aplicação do art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/99 exige uma distinção crucial entre multas e sanções previstas na legislação aduaneira (critério formal) e multas e sanções que possuem efetivamente caráter aduaneiro (critério material, que considera a finalidade da sanção).

DOCUMENTO VALIDADO

O caráter aduaneiro se configura quando o fim precípuo da sanção é controlar o fluxo de entrada e saída de pessoas e bens no território nacional, com vistas a preservar bens constitucionalmente tutelados diversos da tributação em sentido amplo (Poder de Polícia).

O art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/99 não é aplicável nas áreas de intersecção em que o Direito Tributário prepondera sobre o Direito Aduaneiro, principalmente nas situações em que: (1) fatos aduaneiros (eventos ligados à entrada ou saída de mercadorias) são elevados a hipóteses de incidência tributária – nesses casos o objetivo principal da sanção é a arrecadação (caráter preponderantemente arrecadatório); (2) a aferição de eventos e circunstâncias aduaneiras é necessária para o controle, a fiscalização ou a execução de normas tributantes, incluindo a verificação de potenciais fatos geradores tributários realizados ou omitidos (repercussões tributárias e controle fiscal).

Se a sanção, embora prevista em contexto aduaneiro, tem sua finalidade primária ligada à tributação e ao controle fiscal da arrecadação, ela escapa à limitação temporal imposta pelo art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/99.

No presente processo, a multa aduaneira prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, decorrente da conversão da pena de perdimento de mercadoria não localizada, consumida ou revendida, equivalente a 100% do valor aduaneiro, foi aplicada para punir a infração prevista no art. 23, V, a interposição fraudulenta presumida pela não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos aplicados na operação de comércio exterior.

O caráter da multa é preponderantemente fiscal-tributário. A penalidade original é o perdimento da mercadoria, mas, caso não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida, a sanção é substituída pela multa equivalente ao seu valor aduaneiro.

A penalidade tem como objetivo principal afastar condutas que dificultem a fiscalização tributária e, por consequência, promovam a evasão fiscal. A norma infringida não visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, mas sim a proteção da tributação em sentido amplo e ***a capacidade da Receita Federal de fiscalizar e arrecadar***. A sanção é grave, podendo levar à inaptidão do CNPJ do infrator (art. 81, II, da Lei nº 9.430/1996), medida de controle fiscal.

A infração de ocultação do sujeito passivo está relacionada a um elemento fundamental da obrigação tributária, pois compromete a ***correta identificação e a responsabilização de quem deve pagar o tributo***. Dado que essa conduta afeta diretamente a constituição do crédito tributário (que exige a definição do polo passivo), ela se enquadra na ressalva expressamente prevista na tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça.

Em virtude do seu propósito essencialmente fiscal-tributário, sua ligação direta com a determinação do sujeito passivo da obrigação tributária e por reprimir conduta que afeta a capacidade da Receita Federal de fiscalizar, entendo que o prazo prescricional aplicável a esta multa não é o do art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/99, e que não cabe o cancelamento do auto de infração.

DOCUMENTO VALIDADO

Por tais razões, voto por rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas

DOCUMENTO VALIDADO