



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10314.722932/2013-50
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-003.174 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2016
Matéria DANO AO ERÁRIO - PENA DE PERDIMENTO - INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE POR SIMULAÇÃO
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICACOES S A EMBRATEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 11/01/2010, 18/07/2011

MODALIDADES DE IMPORTAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO CONVERTIDA EM MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE.

Na importação direta, o importador é o próprio adquirente dos bens importados, realizando a importação com recursos próprios e por seu próprio risco. Na importação por conta e ordem de terceiros, o importador presta apenas serviços (de logística, aduaneiros, cotação de preços, intermediação) para o adquirente, que é a pessoa de onde provém os recursos para a realização da importação. Na importação para a revenda a encomendante predeterminado, importador estabelece uma relação de comissão com adquirente, disciplinada pelo artigo 696 e seguintes do Código Civil (Lei nº 10.406/2002), pela qual o importador é comissário e o adquirente é o comitente, entrando o importador na operação de importação com recursos próprios e se comprometendo a revender os bens importados ao adquirente. Na hipótese de divergência entre a operação de importação declarada e a operação de importação efetivamente realizada, havendo ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, configura-se o dano ao erário, punido com pena de perdimento das mercadorias, penalidade convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida. (artigo 23 do Decreto Lei nº 1455/76).

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE PRESUMIDA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE COMPROVADA.

A interposição fraudulenta pode ser presumida, na hipótese de não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos

empregados para a realização da importação, ou comprovada, na existência de um conjunto de provas que demonstrem a ocorrência de fraude ou simulação com o intuito de interpor determinada pessoa entre o real adquirente e as autoridades fiscais, para que a primeira permaneça oculta aos olhos da fiscalização.

DANO AO ERÁRIO. CONFIGURAÇÃO.

É incabível qualquer discussão sobre a existência ou não de dano ao erário na ocorrência de uma das hipóteses arroladas nos incisos do artigo 23 do Decreto Lei nº 1455/76, pois a ocorrência de dano naquelas hipóteses decorre do próprio texto legal.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA POR SIMULAÇÃO. DEMONSTRAÇÃO.

Na interposição fraudulenta por simulação, é necessária a demonstração da ocorrência da simulação, ou seja, que a relação estabelecida entre o importador e o suposto real adquirente por conta e ordem ou suposto encomendante não é de compra e venda de bens no mercado interno, mas de prestação de serviços, de logística, aduaneiros, cotação de preços, intermediação ou de comissão, a depender do caso, o que não restou comprovado no caso em análise.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário, sendo que o Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira acompanhou pelas conclusões. Fez sustentação oral, pela recorrente, a Dra. Renata Correia Cubas, OAB/SP nº 166.251.

ROBSON JOSE BAYERL - Presidente.

AUGUSTO FIEL JORGE D' OLIVEIRA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Robson Jose Bayerl (Presidente), Augusto Fiel Jorge d' Oliveira, Rosaldo Trevisan, Waltamir Barreiros, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Eloy Eros Da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso De Almeida e Elias Fernandes Eufrásio.

Relatório

Em 27/03/2013, foi lavrado Auto de Infração para cobrança de crédito tributário no valor de R\$ 59.252.242,09 (cinquenta e nove milhões, duzentos e cinquenta e dois mil, duzentos e quarenta e dois reais e nove centavos) contra a Empresa Brasileira de Telecomunicações S.A. (“EMBRATEL” ou “Recorrente”), decorrente de “*aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria pela impossibilidade de sua apreensão*”, com fundamento nos artigos 673, 675, inciso IV, 689, inciso XXII e §1º do Decreto nº 6.759/09, artigo 73, §§ 1º e 2º e 77 da Lei nº 10.833/03 e art. 23, inciso V, §1º, § 2º e § 3º, do Decreto Lei nº 1455/76.

De acordo com o artigo 23, inciso V, do Decreto Lei nº 1455/76, “*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”.* (grifos nossos)

Por sua vez, os parágrafos 1º, 2º e 3º deste artigo determinam o seguinte:

“§ 1º - O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

§ 2º - Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

§ 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”. (grifos nossos)

Como narrado no relatório fiscal que é parte integrante do Auto de Infração, a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria foi aplicada, em razão de operações de importação realizadas pela sociedade Thomson Broadcast do Brasil Ltda. (“Thomson”), na qual a Fiscalização entendeu ter ocorrido interposição fraudulenta para ocultação da ora Recorrente, que seria o sujeito passivo das operações. Nos termos do relatório fiscal:

“(…) a THOMSON não efetuou, no período fiscalizado, importações de forma direta, para posteriormente realizar a venda dos produtos no mercado interno.

Ao contrário, ela fechou diversos contratos de fornecimento de modems com a EMBRATEL, todos, bem anteriormente às operações de importação realizadas, caracterizando que estas são importações para revenda a encomendante predeterminado. Neste caso, a EMBRATEL.

Apesar da THOMSON ter realizado a importação por encomenda da EMBRATEL, ela, a THOMSON, utilizou a CISA TRADING S/A como importadora e se autodenominou nas DIs como real adquirente das mercadorias, fato este que não corresponde à realidade.

A THOMSON, ao efetuar este procedimento e ocultar a EMBRATEL das declarações de importação, permitiu a esta quebrar a cadeia do IPI, já que, deixando de ser equiparada a industrial, a EMBRATEL não teria necessidade de recolher IPI na sua primeira saída do estabelecimento dos produtos importados”. (fls. 16-17)

No relatório fiscal (fls. 23-24), há ainda a descrição de como a operação era realizada e como a Thomson e a Recorrente supostamente desejavam que a mesma transparecesse aos olhos do Fisco:

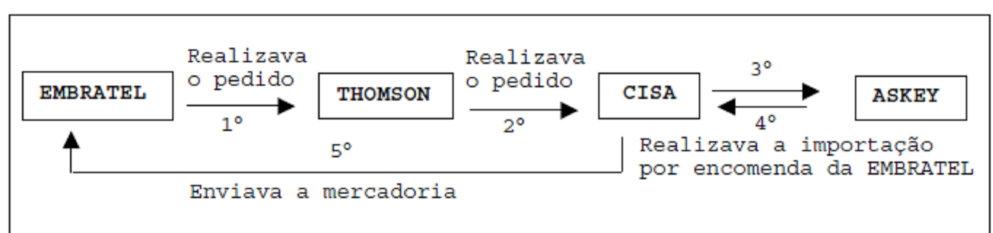
“– A EMBRATEL encomendava os modens à TECHNICOLOR BRASIL, que realizava essas importações através da CISA. Durante um determinado período (janeiro/10 a julho/11), no papel, os contratos de fornecimento foram firmados com a THOMSON, para aproveitamento de créditos fiscais. Após esse período, os contratos foram firmados com a TECHNICOLOR BRASIL;

– Os contratos de fornecimento eram feitos em data bem anterior às importações;

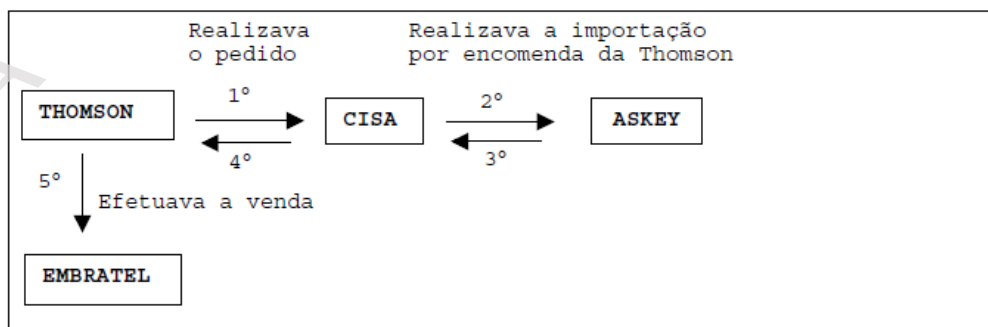
– Não havia adiantamento da EMBRATEL para possibilitar as operações. Os produtos eram importados pela CISA, havendo pagamento a esta pela THOMSON (será deixado claro que os custos das mercadorias bem como as despesas operacionais decorrentes foram suportados por outras empresas do grupo, que fizeram empréstimos à THOMSON) e posteriormente, na data da fatura, a EMBRATEL efetuava seus pagamentos, caracterizando assim não importação por conta e ordem, mas para revenda a encomendante predeterminado;

– Na maior parte das vezes, as mercadorias eram desembaraçadas e iam diretamente da CISA para a EMBRATEL, através de nota fiscal de remessa de mercadoria por conta e ordem. Posteriormente, as notas fiscais de venda eram emitidas pela THOMSON. Nos casos em que os produtos não iam diretamente para a EMBRATEL, estes eram enviados ao armazém geral para posterior faturamento e entrega, mas sempre para a EMBRATEL. Apenas como informação, a Robótica Transportes Sensíveis Ltda, doravante denominada apenas Robótica, atua como armazém geral da THOMSON.

Através do fluxo abaixo, pode-se observar, de maneira simplificada, como a operação realmente ocorria:



Agora, no fluxo abaixo, visualiza-se como EMBRATEL e a THOMSON desejavam aparecer perante o controle aduaneiro:



Podemos concluir, resumidamente as funções de cada sujeito nas operações realizadas:

- THOMSON: função de ceder seu nome para a realização das importações;
- EMBRATEL: é a real adquirente dos produtos importados;
- CISA TRADING: é a trading escolhida para realizar as importações;
- ASKEY: fabricante dos modems importados, situada em Taiwan.
- OBJETIVO PRINCIPAL: burlar o controle aduaneiro, ocultando a EMBRATEL e permitindo assim, a quebra da cadeia do IPI”.

A Fiscalização ainda afirma que haveria confusão operacional, pois no endereço informado pela Thomson em seu contrato social e CNPJ funcionava a sociedade Grass Valley, empresa do seu mesmo grupo econômico, tendo sido constatado que a Thomson estava funcionando no mesmo prédio, porém, em outro andar, no qual também se localizava a Technicolor Brasil, outra empresa de seu grupo econômico. Segundo a própria fiscalização, posteriormente, a informação quanto ao endereço no CNPJ foi corrigida.

Além disso, para fundamentar a suposta ocorrência de confusão operacional, é afirmado pela Fiscalização que a Thomson só existiria, à época do lançamento e durante o período fiscalizado, no papel, não possuindo funcionários, despesas com locação, energia elétrica e telefone. A Fiscalização ainda informa a existência de um contrato de comodato entre a Thomson e a Technicolor Brasil que englobaria tudo isso, porém, teria sido apresentada apenas uma cópia autenticada desse contrato, com data de 01/12/2010, mas com data de impressão de 31/01/2012 e selo de autenticação de 16/02/2012.

A Fiscalização aponta também confusão patrimonial entre a Thomson e a Technicolor Brasil, pois *“as despesas operacionais da THOMSON (frete, despesas legais e judiciais, armazenagem etc) e os tributos são na verdade suportados pelas empresas do grupo, havendo uma série de empréstimos entre elas, além de troca de ativo”*.

Na sequência, a Fiscalização menciona que as três empresas do grupo da importadora, Thomson, Technicolor Brasil e Grass Valley teriam endereços coincidentes ou próximos e que as empresas do grupo (citando além dessas três, as empresas Technicolor International SAS, Gallo 8 e Thomson Vídeo Networks do Brasil Ltda.) teriam alguns

administradores ou responsáveis pelo CNPJ em comum, acrescentando que isso ocorreria, inclusive, com as empresas domiciliadas no exterior.

No decorrer da fiscalização, foi informado que a Thomson estava inativa e voltou à atividade, realizando as importações que foram objeto do lançamento, com o objetivo de aproveitar créditos fiscais, principalmente de IPI e ICMS. Com isso, na fiscalização, a partir dos demonstrativos contábeis apresentados, constatou-se que, realmente, existia saldo credor de tributos e que os mesmos foram aproveitados durante os anos em que se praticaram as operações de importação. Para ilustrar, no ano de 2009, existia um saldo de IPI a compensar de R\$ 2.231.308,51 (dois milhões, duzentos e trinta e um mil, trezentos e oito reais e cinquenta e um centavos) e de ICMS a compensar de R\$ 1.923.290,76 (um milhão, novecentos e vinte e três mil, duzentos e noventa reais e setenta e seis centavos), restando no ano de 2011, um saldo a compensar de R\$ 8.387,89 (oito mil, trezentos e oitenta e sete reais e oitenta e nove centavos) e de R\$ 12.016,01 (doze mil, dezesseis reais e um centavo), respectivamente, além de ter sido aberta uma série de processos de compensação de tributos federais no período.

A Fiscalização ainda aponta a razão para a ocultação do real adquirente, nos seguintes termos: *“a ocultação da EMBRATEL como real adquirente das mercadorias teve como objetivo burlar o controle aduaneiro e quebrar a cadeia do IPI. O fato possibilitou que a empresa não fosse equiparada à industrial, como estabelecimento importador de produtos de procedência estrangeira, quando desse a saída destas mercadorias. Como poderá ser visto detalhadamente nos subitens subsequentes, a empresa, quando equiparada a industrial, está dentro do campo de incidência do IPI e a primeira saída, independentemente da natureza desta operação, é fato gerador de IPI”*. (grifos nossos)

Ocorre que a Recorrente deu saída aos produtos importados pela Thomson, ao amparo de contrato de comodato, que não está sujeito ao recolhimento de IPI. Nesse ponto, a Fiscalização teceu os seguintes comentários:

“Todos os documentos foram entregues e confirmou-se o que já havia sido detectado nos sistemas da Receita Federal do Brasil: todas as saídas dos modens feitas pela EMBRATEL foram através de operação de comodato, para diversas empresas – mas na maioria esmagadora, para a NET.

Como já afirmado anteriormente, a natureza da operação de saída – neste caso, o comodato - é irrelevante para a configuração do fato gerador de IPI. Mas, como em termos de papel, a primeira saída se deu através da THOMSON e da TECHNICOLOR BRASIL, a EMBRATEL não se equiparou a estabelecimento industrial e não recolheu o IPI devido, usufruindo de uma não incidência que tampouco corresponde à realidade dos fatos”.

Diante dessas considerações, a Fiscalização concluiu ter demonstrado a ocultação do sujeito passivo e a condição da Recorrente de real adquirente das mercadorias importadas, mediante simulação, aplicando a pena de perdimento convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias à Recorrente, que é discutida nos autos do presente processo, e multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada à Thomson, por cessão de nome.

A ora Recorrente foi cientificada do lançamento no dia 05/04/2013, conforme fls. 1830 dos autos, e apresentou Impugnação no dia 07/05/2013, na qual expôs os seguintes argumentos para o afastamento da cobrança, conforme relatado na decisão recorrida:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/06/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 01

/06/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 06/06/2016 por ROBSON JOSE BAYER

L

Impresso em 07/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“a) prova inequívoca da aquisição de modens no mercado interno. Aquisição de produtos mediante processo de concorrência realizada no mercado interno. Esclarece que realizou com a THOMSON pedidos de compra, no qual foram assumidas diversas obrigações, dentre as quais a prestação de garantia, propriamente com a assunção do risco do negócio. Alega que o fato de terem sido realizadas entregas de produtos relacionados a pedidos de compra da THOMSON pela TECHNICOLOR em nada altera a substância econômica e regularidade dos negócios jurídicos realizados. Afirma que não atua como revendedora, mas sim utiliza os produtos no regular exercício de suas atividades de prestação de serviços de telecomunicações. Tudo isso sem contar que, no presente caso, houve a regular incidência do IPI na primeira saída subsequente à importação realizada pela THOMSON, tendo a Impugnante adquirido os produtos inclusive considerando a integração de tal tributação em seu custo. Junta documentos.

b) Não se trata de importação por encomenda porque: (i) a Impugnante não solicitou qualquer importação; (ii) os negócios realizados com a empresa THOMSON eram de simples compra e venda interna de mercadorias realizada mediante processo de concorrência; (iii) a Impugnante não tinha conhecimento ou autorizava a utilização de seu nome na obtenção de descontos junto aos fornecedores da THOMSON; (iv) a Impugnante não teve qualquer ingerência na escolha da empresa estrangeira que forneceria os modens; (v) não houve nenhuma interferência da Impugnante na relação da THOMSON com a CISA, restando claro que somente tinha acesso aos modens quando já estavam sendo comercializados no mercado interno pela própria THOMSON; (vi) não há qualquer vinculação ou acordo entre a THOMSON e a Impugnante que impeça a primeira de vender os produtos que adquiriu no exterior a qualquer um de seus clientes, não havendo exclusividade com a EMBRATEL; e

(vii) há real importação por encomenda, mas realizada pela THOMSON juntamente à CISA, inclusive com contratações anteriores às importações albergadas na autuação (doc. 7).

c) Ausência de prova do fisco e presunção quanto à vantagem existente. Ao contrário do que quer crer a fiscalização, não houve manobra no intuito de que não houvesse o recolhimento do IPI pela EMBRATEL, por conta da quebra da cadeia. Alega que adquiriu os produtos já com o repasse do valor do IPI a eles concernente, o qual foi tributado, pela THOMSON ao vender os modens para a EMBRATEL. Reclama que não se pode admitir a utilização de meios presuntivos para a constituição da penalidade imposta à Impugnante (que deve gozar de liquidez e certeza como já mencionado), motivo pelo qual se faz imperioso o cancelamento deste auto de infração. A mera existência de pedido de compra anterior a importação não é condição suficiente para enquadrar a Impugnante na condição de fraudadora, impondo-lhe uma multa equivalente ao valor das mercadorias importadas. Não há nos autos prova efetivado dano ao erário. Há sim provas robusta de que a aquisição dos modens no mercado interno efetivamente ocorreu e, ainda, que não houve qualquer desconsideração do pagamento do IPI incidente na importação, uma vez que foi devidamente recolhido pela THOMSON, real importadora por

encomenda das mercadorias, tendo seu custo, inclusive, sido repassado à Impugnante no preço das mercadorias.

d) Inexistência de simulação e/ou interposição fraudulenta de terceiros - presunções ilididas.

Ressalta que todos os atos praticados pela Impugnante estão revestidos das formalidades legais e da efetiva e verdadeira motivação que os originou, tendo sido realizados de forma transparente e com idoneidade de propósitos, com características e objetivos claros, não havendo espaço para albergar qualquer intenção escusa ou de acobertar uma suposta operação simulada ou irregular. E mais, foram realizadas sem qualquer intuito de prejudicar terceiros, inclusive o Fisco, restando, portanto, totalmente descaracterizada a presunção de simulação adotada pela fiscalização. Quanto a interposição, esta não se sustenta uma vez que a impugnante demonstrou: (i) regularidade e legalidade das aquisições realizadas no mercado interno mediante concorrência negócios jurídicos válidos e eficazes, em observância à lei; (ii) a existência da THOMSON como fornecedor da Impugnante, com o seu devido cadastramento; (iii) inexistência de relação comercial de exclusividade entre a Impugnante e a THOMSON; (iv) a existência de relações comerciais de longa data entre a THOMSON e a CISA, inclusive anteriores às relações comerciais autuadas e que não podem ser simplesmente ignoradas; e (v) a impossibilidade de configuração de importação por encomenda devido a falta de preenchimento dos requisitos legais exigidos.

e) Impossibilidade de manutenção da penalidade aplicada inexistência de infração ausência de dano ao erário. Além dos argumentos já apresentados, alega que, com base na farta documentação comprobatória, impõe-se o afastamento da penalidade aplicável, sob pena de violação dos princípios da segurança jurídica, bem como da proporcionalidade e razoabilidade.

f) Ao final requer a nulidade do lançamento”. (grifos nossos)

Em seguida, os autos foram distribuídos à 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (“DRJ”) que, em sessão do dia 29/08/2013, julgou improcedente a impugnação apresentada, por maioria de votos, em acórdão que possui a seguinte ementa:

“INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS.

A importação de mercadorias destinadas a terceiro oculto, o real responsável pela operação, dá ensejo à pena de perdimento, ou sua conversão em multa, aplicável ao importador, pela caracterização de interposição fraudulenta na importação. (Decreto-Lei nº 1.455/76, artigo 23, V)”.

Para a caracterização das operações de importação em análise como realizadas mediante interposição fraudulenta, a decisão recorrida levou em consideração (i) aspectos do contrato celebrado entre a Recorrente e a Thomson, que, a seu entender, teriam características de contratos celebrados entre empresas nacionais e importadoras e não contratos de compra no mercado interno; e (ii), por elementos constantes na fiscalização, que a Thomson não teria capacidade operacional e financeira, estando para ser encerrada ou incorporada pela Technicolor do Brasil. Abaixo, trecho da decisão, no qual tais pontos são examinados:

“Quanto ao fato de que as mercadorias terem sido adquiridas no mercado interno, por intermédio de uma licitação, entendo que a mesma não deve ser aceita, tendo em vista que:

Nos documentos apresentados no anexo III da impugnação, todos os equipamentos são orçados em USD (dólar);

No contrato, juntado no anexo 3, constam cláusulas que vinculam o preço das mercadorias à moeda estrangeira, como o item 4.5.2;

Também neste contrato existe uma cláusula, item 5.1.6.1. que exige que a mercadoria a ser importada pela THOMSON seja livre de todos os impostos, inclusive os incidentes sobre a importação.

Estas cláusulas deixam claro que a impugnante, embora negociasse no mercado interno, buscava a aquisição de mercadorias de procedência estrangeira. Os contratos de compra no mercado interno podem ser traduzidos como contrato de compra de mercadorias estrangeiras no mercado interno.

Curioso observar ainda que a cláusula mencionada, que exige mercadorias livres de impostos incidentes na importação, não é uma cláusula usual no mercado interno, onde as mercadorias nacionais ou nacionalizadas são livre destes impostos.

Esta cláusula é característica de contratos que empresas nacionais fazem com importadoras.

Em face das considerações anteriores, reitero o entendimento de que a operação entre a impugnante e a THOMSON não foi típica de uma operação de compra no mercado nacional;

Referente à alegação de que não se trata de importação sob encomenda entendo que a operação de importação realizada pela CISA, que tinha indicado como encomendante a THOMSOM no extrato da declaração de importação, à primeira vista parece não ser realizada sob encomenda da impugnante.

No entanto, informações que constam da descrição dos fatos no auto de infração referentes a THOMSON, prestadas pelo seu Administrador o Sr. Fernando César Pretti, mostram que esta empresa não tinha capacidade operacional e financeira, atividade regular, estando para ser encerrada ou mesmo incorporada pela Technicolor do Brasil. Neste sentido, figurou a THOMSOM, no caso em análise, como uma prestadora de serviços, que não participou da operação de importação, não intermediou a compra das mercadorias com o importado e nem negociou as mercadorias com a impugnante. A Thomson simplesmente repassou à importadora CISA a relação das mercadorias que a impugnante necessitava a fim de desenvolver sua atividade industrial.

Ressalte-se a capacidade operacional da THOMSON que, conforme mencionado, não tem sede própria, estando a mesma registrada num andar de

um edifício que contém outras empresas do grupo que participa, não possuindo empregados nem quadro comercial próprios. Embora vinculada a um grupo comercial, a empresa em si não tem existência nem atividade comercial próprias, o que faz acreditar que, conforme já mencionado, a mesma estava em vias de ser extinta.

Com este quadro, bem descrito no auto de infração, entendo que a THOMSON não pode ser aceita como encomendante e real adquirente das mercadorias, sendo neste caso, a impugnante a real adquirente, embora a encomenda da mesma seja feita através da THOMSON. É de se concluir que houve uma importação por encomenda onde o real encomendante foi a impugnante.

Um dos fatos que consta do auto de infração e que dá sustentação a este entendimento, é o depoimento do Sr. Fernando César Pretti, responsável pela THOMSON que menciona:

“– A EMBRATEL encomendava os modens à TECHNICOLOR BRASIL, que realizava essas importações através da CISA. Durante um determinado período (janeiro/10 a julho/11), no papel, os contratos de fornecimento foram firmados com a THOMSON, para aproveitamento de créditos fiscais. Após esse período, os contratos foram firmados com a TECHNICOLOR BRASIL;” (grifos nossos)

No que se refere à alegação da ora Recorrente, exposta em sua Impugnação, de que não teria havido dano ao erário, em razão da não sujeição da operação posterior ao IPI, a decisão recorrida examinou a matéria da seguinte forma:

“Quanto à alegação de que a presunção de vantagem da quebra da cadeia do IPI, comentada no auto de infração, não é cabível ao caso em análise uma vez que as mercadorias adquiridas pela impugnante seriam destinadas a comodato, operação isenta de IPI, entendo que, embora seja fato que a isenção caiba razão à impugnante, o mesmo não descaracteriza a infração praticada pela impugnante, ou seja, omitir sua condição de encomendante e real adquirente das mercadorias importadas.

A princípio, pode-se argumentar que a tipificação da infração de interposição fraudulenta seja desnecessária, posto que uma vez não devido IPI, o Erário não estaria prejudicado. Engano. Evidentemente, a ocultação do verdadeiro adquirente de mercadorias estrangeiras é atividade meio que protege outras bastante lucrativas e compensadoras.

Assim, enumeram-se alguns possíveis objetivos almejados pelos infratores: (i) em caso de lançamento de crédito tributário decorrente de conferência ou de revisão aduaneira, o patrimônio do verdadeiro importador é protegido da execução fiscal; (ii) crimes como a contrafação, o contrabando ou o descaminho são imputados ao importador ostensivo, não ao verdadeiro promotor da importação, cuja identidade é ocultada; (iii) após o desembarço aduaneiro as mercadorias são introduzidas no mercado interno à margem da legalidade e, conseqüentemente, sem a emissão de notas fiscais e o recolhimento dos tributos internos (IPI, ICMS, PIS, COFINS, imposto de renda etc.); (iv) o adquirente perde a condição de contribuinte do IPI por equiparação a estabelecimento industrial; (v) lavagem de dinheiro.

Salienta-se que os “possíveis objetivos” foram citados “em tese”. Não precisam ser provados no caso concreto para tipificação do ilícito. Apenas são citados para o entendimento das razões que levaram à criação do tipo infracional. (...)

De todo o exposto, reitera-se o entendimento que o fato de não haver a quebra da cadeia do IPI, não é suficiente para descaracterizar a interposição fraudulenta no caso”. (grifos nossos)

Com relação à simulação, a decisão recorrida entendeu pela sua ocorrência, com base, principalmente, nas seguintes razões:

“Conforme mencionado pelo Sr. Fernando responsável pela THOMSON, a operação comercial entre a THOMSON não configurou uma licitação, e nem foi a THOMSON a empresa responsável pela aquisição das mercadorias, sendo a mesma utilizada somente para aproveitar créditos de IPI. Consta do depoimento do Sr. Fernando que a EMBRATEL encomendava os modens à TECHNICOLOR BRASIL, que realizava essas importações através da CISA. Durante um determinado período (janeiro/10 a julho/11), no papel, os contratos de fornecimento foram firmados com a THOMSON. Antes do período citado a Thomson estava inoperante e voltou a operar somente para aproveitar os créditos de IPI e ICMS que esta possuía.

O que se entende da situação é que mesmo a THOMSON estando inoperante, ganhou uma concorrência, para fornecimento de equipamentos, que outra empresa do grupo costumemente fornecia. Dito isto observa-se que a THOMSON embora estivesse no cadastro da impugnante, foi utilizada somente para fazer as operações no período citado, uma vez que o seu fornecedor usual era a Technicolor”.

A Recorrente foi cientificada dessa decisão em 11/10/2013, conforme “Termo de Ciência por Decurso de Prazo” constante às fls. 2589 dos autos, apresentando Recurso Voluntário no dia 29/10/2013, no qual reiterou os argumentos já expostos na Impugnação, além de rebater as conclusões a que chegou a decisão recorrida.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscal (“CARF”), para julgamento, sendo distribuídos à minha relatoria na sessão do dia 10/12/2015.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Augusto Fiel Jorge d' Oliveira

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

A questão que se discute nesses autos é se houve dano ao Erário, ensejador da aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas (por conversão da pena de perdimento) contra a Recorrente, em virtude de interposição fraudulenta de terceiros, mediante simulação, para ocultar a Recorrente da condição de sujeito passivo oculto, real adquirente, nas operações de importação realizadas pela Thomson.

A legislação aduaneira prevê três modalidades de importação: (i) a importação direta; (ii) a importação por conta e ordem de terceiros; e (iii) a importação para revenda a encomendante predeterminado.

Como exposto no relatório fiscal às fls. 10, na importação direta, que corresponde ao método ordinário de importação, *“o interessado (importador) contata (ou é contatado) pelo fornecedor (exportador), negocia diretamente as condições e termos da compra e, por fim, providencia por si só (ou auxiliado unicamente por despachantes aduaneiros) todos os trâmites aduaneiros, cambiais, de licenciamento etc. Além disso, naturalmente, as operações são realizadas com recursos do próprio importador e por seu próprio risco”*.

Já a importação por conta e ordem de terceiros está prevista nos artigos 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Por essa medida provisória, foram alterados os artigos 32 e 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, para atribuir responsabilidade solidária quanto ao Imposto de Importação (“II”) e infrações ao adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem. Além disso, foram equiparados a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas dos adquirentes nessa modalidade de importação. Ainda, nos termos dos artigos 80 e 81 da medida provisória:

“Art. 80. A Secretaria da Receita Federal poderá:

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

II - exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do adquirente.

Art. 81. Aplicam-se à pessoa jurídica adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, as normas de incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS sobre a receita bruta do importador”.

Seguindo o inciso I do artigo 80, a Instrução Normativa SRF nº 225/2002 regulamentou normas a respeito do controle aduaneiro relativo à atuação da importadora que opere por conta e ordem de terceiros, e, no artigo 1º, parágrafo único, define a operação, da seguinte forma: *“Entende-se por importador por conta e ordem de terceiro a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial”*.

Ademais, determina o artigo 27 da Lei nº 10.637/2002 que: “Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001”.

Diante disso, percebe-se que na importação por conta e ordem, “o objetivo da adquirente da mercadoria é não ter que cuidar da logística e dos trâmites aduaneiros, recebendo a mercadoria já livre e desembaraçada, apesar de manter em suas mãos o risco comercial da operação. Como a importadora por conta e ordem não é responsável pelo pagamento da mercadoria, só irá cobrar da adquirente pelos serviços prestados”¹. (grifos nossos)

Portanto, entre o adquirente da mercadoria importada e o importador é estabelecida uma relação de prestação de serviços, para logística e trâmites aduaneiros, e uma relação de compra e venda entre o adquirente e o vendedor no exterior, de modo que o adquirente é responsável pelos recursos financeiros utilizados na operação e por sua promoção.

Por sua vez, na importação para revenda a encomendante predeterminado, os recursos utilizados na importação são do próprio importador e não do adquirente. Assim, é o próprio importador que celebra a compra e venda internacional e deve dispor de capacidade econômica para o pagamento da importação, existindo ainda a obrigação de o importador de realizar a revenda das mercadorias ao encomendante predeterminado.

Nesse sentido, essa modalidade de importação está prevista na Lei nº 11.281/2006, em seus artigos 11 a 14, que, além de atribuir ao encomendante predeterminado a responsabilidade solidária quanto ao Imposto de Importação (“II”) e infrações, e de equiparar a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas dos encomendantes predeterminados, assim dispõe:

“Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal:

I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na forma do caput deste artigo; e

II - poderá exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do encomendante.

§ 2º A operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do § 1º deste artigo presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

§ 3º Considera-se promovida na forma do caput deste artigo a importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando

ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior”.

Por oportuno, impende destacar a distinção entre essas 3 modalidades de importação, feita por Heleno Torres²:

“A compra e venda direta não mostra qualquer dificuldade de compreensão. O problema reside na distinção de tratamento entre o regime de importação por encomenda e aquele por conta e ordem.

Entre estes, verifica-se basicamente que o primeiro é acompanhado por contrato de interposição legítima de pessoa, na espécie de comissário; enquanto que, no segundo, dá-se simplesmente uma prestação de serviço. Fundamental, portanto, é verificar se o regime entre as partes assiste a uma efetiva situação de comissão, entre empresa adquirente e trading, ou se restringe a mera prestação de serviços.

No caso em que se tenha contrato de compra e venda internacional de mercadorias, em virtude de prévia encomenda (a) de empresa brasileira a trading nacional, a qual atende à solicitação daquela mediante compra direta de bens de exportador estrangeiro (b), em seu nome, portanto, realizando todos os atos necessários a este efeito, como liquidação de câmbio, emissão de nota fiscal de entrada e saída e registros de compra e venda (c); e que, em seguida, à luz de contrato de exclusividade firmado entre esta trading e a adquirente de mercadorias, transfere as mercadorias para tal empresa (d), confirma-se, de modo incontestado, o atendimento às exigências de típico caso de importação por encomenda.

O negócio jurídico da comissão é aquele no qual um sujeito, denominado comitente, confere poderes para aquisição ou venda de bens a um outro, qualificado como comissionário, para que este possa agir em nome próprio, sob responsabilidade própria, usando seus meios e clientela, mas por conta do comitente, sujeito às suas ordens e instruções.

O comissionário, contratando em seu próprio nome, figura expressamente como parte no contrato, cumprindo todos os atos preliminares, de oferta ou aceitação, e executando-os na sua integralidade, por conta do comitente, nos termos das ordens e instruções deste, para aquisição ou venda de bens”. (grifos nossos)

Nessa mesma linha de diferenciação, o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 07/2002, que trata do enquadramento de operação como importação por conta e ordem de terceiros, estabelece que tal condição fica caracterizada quando há apenas prestação de serviços e não aquisição de mercadorias, excluindo essa qualificação na existência de elementos típicos de um relação de comissão. Confira-se:

“Art. 1 - As disposições das Instruções Normativas nº 75, de 2001, e nº 98, de 2001, aplicam-se somente às operações em que a pessoa jurídica comercial importadora - empresa comercial importadora - atue apenas como prestadora de serviços.

² Heleno Torres, *Autonomia Privada nas Importações e Sanções Tributárias*. “Temas Atuais de Direito Aduaneiro”, Rosaldo Trevisan (organizador). São Paulo: Lex Editora. 2008, p. 222-224. Documento assinado digitalmente em 06/06/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 06/06/2016 por ROBSON JOSE BAYER

Parágrafo único. A empresa comercial importadora atua como prestadora de serviços somente na hipótese em que ela não adquira a propriedade das mercadorias importadas.

Art. 2º Para que se caracterize a aquisição, pela empresa comercial importadora, da propriedade das mercadorias importadas, é suficiente que ocorra uma das seguintes hipóteses em que a referida empresa:

- I - conste como adquirente no contrato de câmbio;
- II - conste como adquirente na fatura internacional (invoice);
- III - emita nota fiscal de entrada ou de saída a título de compra ou venda; ou
- IV - contabilize a entrada ou a saída da mercadoria importada como compra ou venda”. (grifos nossos)

Em suma, pode-se concluir que: (i) na importação direta, o importador é o próprio adquirente dos bens importados, realizando a importação com recursos próprios e por seu próprio risco; (ii) na importação por conta e ordem de terceiros, o importador presta apenas serviços (de logística, aduaneiros, cotação de preços, intermediação) para o adquirente, que é a pessoa de onde provém os recursos para a realização da importação; e (iii) na importação para a revenda a encomendante predeterminado, o importador estabelece uma relação de comissão com adquirente, disciplinada pelo artigo 696 e seguintes do Código Civil (Lei nº 10.406/2002), pela qual o importador é comissário e o adquirente é o comitente, entrando o importador na operação de importação com recursos próprios e se comprometendo a revender os bens importados ao adquirente.

Com isso, ao realizar uma operação de importação, as partes envolvidas (importador, adquirente por conta e ordem e encomendante), a depender da modalidade adotada, deverão observar as normas previstas na legislação tributária e aduaneira, para o regular recolhimento dos tributos incidentes na importação, assim como para informar às autoridades competentes o papel de cada parte envolvida e demais dados necessários à realização do controle aduaneiro.

Na hipótese de divergência entre a operação declarada e a operação efetivamente ocorrida, como, quando o importador declara a operação como importação direta e, na realidade, é uma operação por conta e ordem, poderá ficar configurado o dano ao erário, sujeitando os infratores às penalidades daí decorrentes.

Sobre a matéria, o Decreto Lei nº 1455/76 estabelece em seu artigo 23 que:

“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. (...)

“§ 1º - O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

§ 2º - Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

§ 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”. (grifos nossos)

A partir da leitura desses dispositivos, percebe-se que a infração de dano ao erário decorrente da prática de ocultação do sujeito passivo ou real adquirente pode ser aferida de duas maneiras, de forma presumida ou comprovada.

Na hipótese de não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados para a realização da importação, presume-se que tenha havido uma interposição fraudulenta de terceiros, pois, a ausência de recursos por parte do importador para a realização da operação é um elemento eleito pela Lei como suficiente para considerar que os recursos utilizados tiveram origem em terceiro, que não apareceu perante os controles aduaneiros, a caracterizar a interposição ilegal.

Não sendo esse o caso, poderão as autoridades aduaneiras, com base em outros elementos, formar um conjunto de provas que demonstrem a ocorrência de fraude ou simulação com o intuito de interpor determinada pessoa entre o real adquirente e as autoridades fiscais, para que a primeira permaneça oculta aos olhos da fiscalização.

Nesse sentido, é o entendimento do CARF:

“INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUMIDA E COMPROVADA.

A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A interposição presumida é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2º do Decreto-Lei no 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento. Segue-se, então, a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei no 9.430/1996, com a redação dada pela Lei no 10.637/2002. A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (em que pese possa a responsabilidade ser conjunta, conforme o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966)”. (Processo nº 12466.723940/201224; Acórdão nº 3403003.188; 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária; Sessão de 20/08/2014; Relator: Rosaldo Trevisan)

“INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUMIDA E COMPROVADA.
ELEMENTOS DE PROVA.

Na interposição de terceiros se pune a ocultação que se perfaz por todo e qualquer meio de fraude ou simulação, incluindo a interposição fraudulenta.

A ocultação decorrente da interposição fraudulenta se presume nos casos de não-comprovação da origem, da disponibilidade e da transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior. Em contrapartida, a interposição fraudulenta em que há a comprovação da origem, da disponibilidade e da transferência dos recursos, não se presume, portanto, nesses casos, há que se demonstrar a ocorrência de dolo”. (Número do Processo 10111.721655/2013-44; Data da Sessão: 18/03/2015; Relator: Sidney Eduardo Stahl; N° Acórdão 3301-002.637)

Com relação à pena de perdimento ou multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria importada em decorrência de infração de dano ao erário, é incabível qualquer discussão sobre a existência ou não de dano ao erário na ocorrência de uma das hipóteses arroladas nos incisos do artigo 23 do Decreto Lei nº 1455/76, pois a ocorrência de dano naquelas hipóteses decorre do próprio texto legal. Desse entendimento, as turmas de julgamento do CARF parecem não divergir, conforme abaixo:

“DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

Nos arts. 23 e 24 do Decreto-Lei no 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei”. (Número do Processo: 13839.721219/2011-04; Data da Sessão: 25/02/2016; Relator: Domingos de Sa Filho; N° Acórdão 3302-003.087)

“DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL.

Nos arts. 23 e 24 do Decreto-Lei no 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei”. (Processo nº 12466.723940/201224; Acórdão nº 3403003.188; 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária; Sessão de 20/08/2014; Relator: Rosaldo Trevisan)

“INTERPOSIÇÃO. PROVA DE DANO AO ERÁRIO. DESNECESSIDADE.

Pelo disposto no artigo 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/1976 as infrações lá descritas são punidas com a pena de perdimento porque as condutas lá expressas são legalmente consideradas como dano ao erário configurando-se a presunção jure et de jure”. (Número do Processo: 12466.002618/2010-04; Data da Sessão: 19/03/2015; Relator: Sidney Eduardo Stahl; N° Acórdão 3301-002.651)

Por conseguinte, no caso de interposição fraudulenta presumida, não comprovando a parte interessada a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados para a realização da importação, resta configurada a interposição fraudulenta que, por força de lei, constitui dano ao erário passível de aplicação da pena de perdimento ou multa equivalente.

Por sua vez, para a caracterização da interposição fraudulenta nos casos em que a presunção não se aplicar, é necessário que as autoridades fiscais demonstrem a ocorrência de fraude ou simulação perpetrada com o intuito de esconder o real adquirente ou sujeito passivo da operação de importação.

Nos termos do artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, “*Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento*”.

A seu turno, a simulação é prevista no Código Civil (Lei nº 10.406/2002) como causa de invalidade do negócio jurídico, elencando o artigo 167 as hipóteses em que se verifica, *in verbis*:

“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:

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.

§ 2o Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado”.

A maior parte da doutrina define a simulação como a divergência entre a vontade real das partes envolvidas e a vontade declarada. Conforme afirmado por Alberto Xavier³: “*Trata-se de um caso de divergência entre a vontade e a declaração, procedente do acordo entre o declarante e declaratório e determinada pelo intuito de enganar terceiros. Os seus elementos essenciais são pois: (i) a intencionalidade da divergência entre a vontade e a declaração (ii) o acordo simulatório (pactum simulationis) (iii) o intuito de enganar terceiros.*”

Como se verifica, o “intuito de enganar terceiros” é um elemento essencial do ato simulado. Dessa maneira, muito embora a caracterização da interposição fraudulenta por si só constitua um dano ao erário passível de punição, não cabendo discussão quanto à identificação ou extensão do dano na sua ocorrência, penso que, na etapa anterior, para que se verifique a existência da própria interposição fraudulenta decorrente de simulação, a análise da existência de prejuízo, efetivo ou potencial, ao terceiro (Fazenda Pública) vinculado e decorrente do intuito de enganar o terceiro (Fazenda Pública), pode e deve ser um dos elementos a serem levados em consideração.

Diante desses conceitos, a doutrina distingue a fraude à lei da simulação, nos seguintes termos: *“Nesta (fraude à lei) não há uma aparência, pois se está diante de um ato sério e realmente querido pelas partes, enquanto que na simulação há sempre um ato aparente, seja para ocultar outro ato, seja apenas para fingir algo”*⁴.

No que se refere à prova, a dificuldade reside na demonstração da ocorrência de interposição fraudulenta. De qualquer modo, deve a fiscalização partir de um conjunto de elementos que, somados aos fatos apurados, sejam suficientes para a prova da interposição.

É bem verdade que cada caso deve ser examinado, levando em consideração as suas especificidades e o conjunto de elementos que somados poderão levar a conclusão pela regularidade da operação de importação ou, no sentido oposto, pela caracterização da interposição fraudulenta. De qualquer maneira, a doutrina aponta alguns elementos que podem servir de indício à ocorrência da interposição:

- “a) A carga é originária e procedente de um determinado país, mas foi faturada por uma empresa situada em outro país, sendo que essa empresa não está estabelecida no endereço declarado e seu nome não consta de sites oficiais de seu país, ou ainda, se a empresa existe, não opera no comércio exterior, e tal atividade não consta de seu objeto social.
- b) nos preços declarados nos documentos que apresenta à RFB (faturas comerciais, por exemplo), constam valores reduzidos e inferiores aos comercializados em outras operações de importação ou obtidos na internet.
- c) os produtos importados são comercializados no Brasil, exclusivamente, pela empresa oculta, real adquirente, que não consta nos documentos de importação.
- d) a importadora revende a totalidade das mercadorias importadas para a real adquirente das mercadorias objeto de importação, que é a maior cliente da importadora e, em alguns casos, até sua única cliente.
- e) a negociação de compra e venda da mercadoria é realizada diretamente entre o exportador e a real adquirente, dela não participando o importador.
- f) os documentos contábeis da importadora comprovam o recebimento de valores da empresa real adquirente das mercadorias importadas.
- g) a importadora não dispõe de depósito para armazenagem dos produtos importados, não possuindo estoque de mercadorias, evidenciando que a mercadoria ao ser liberada é entregue, de imediato, ao real adquirente”⁵.

No caso da prova da interposição fraudulenta presumida, a doutrina ainda indica os seguintes elementos que podem permitir que a fiscalização evolua na sua tarefa investigativa:

⁴ Miguel Delgado Gutierrez. “A Simulação no Direito Tributário”. Revista Dialética de Direito Tributário nº 233. P 111.

⁵ Maria Regina Godinho de Carvalho e Sonia Maria Coutinho Luna Freire. “A Interposição Fraudulenta no Comércio Exterior” em “A prova no processo tributário”. Editora Dialética, 2010, p. 145.

- “a) Transações comerciais da interposta pessoa apresentando valor de entrada das mercadorias, por unidade, praticamente igual ao valor de saída.
- b) Confusão de sócios entre a empresa interposta e a empresa do real adquirente.
- c) Fechamento de câmbio com recursos obtidos por meio de adiantamento de clientes, ou com depósitos, não identificados, ocorridos em dias anteriores, em valores muito próximos aos necessários à quitação desses encargos, que a empresa interposta não suportaria (esses dispêndios) com recursos próprios.
- d) Os sócios de direito não participam do cotidiano da empresa, que é administrada com plenos poderes por uma terceira pessoa, não sócia, mediante instrumento de procuração.
- e) A empresa é constituída por sócios que declaram rendimentos irrisórios em suas declarações de imposto de renda pessoa física (DIRPF), ou até se declaram isentos.
- f) O capital social é infinitamente menor que o volume de importações realizadas.
- g) Não há na contabilidade do importador, lançamentos sobre o financiamento das operações de importação (exigível), constando apenas a aquisição de mercadorias e pagamentos dos impostos respectivos, sem a informação das fontes destes dispêndios. Os recursos poderiam ser originários de um terceiro oculto, ou até de uma atividade criminosa, servindo a operação de importação como instrumento de “lavagem” de dinheiro”⁶.

Outra matéria comumente discutida em casos interposição fraudulenta é a questão temporal de contratos celebrados entre importador e terceiros e pagamentos realizados entre importador e terceiros. Há aqueles que defendem que a celebração de contratos e a existência de pagamentos anteriores à importação é irrelevante para o deslinde da controvérsia, enquanto outros entendem que, por si só, o elemento temporal não implica prova, porém, somado a outros elementos poderá ter peso para a caracterização da interposição. Para ilustrar, cito abaixo as manifestações em um e outro sentido.

“Por isso, ao contrário do que tenho examinado em muitos autos de infração a questão temporal é despicienda. Se a venda foi realizada antes ou depois da importação, se o dinheiro foi recebido antes da mercadoria chegar no território nacional ou mesmo se o comprador tivesse manifestado interesse na aquisição da mercadoria ao importador antes mesmo do início do processo de importação isso não implica prova. Quanto a isso cabe repetir um brilhante exemplo do Conselheiro Prof. Dr. Rosaldo Trevisan. Conta a história do consumidor que se dirige a uma dessas grandes magazines que vendem eletrodomésticos e passeando pela loja vê uma série de televisões se interessando por uma específica que é importada da Coreia ou do Japão (...) e informa ao vendedor que quer adquiri-la. O vendedor consulta o sistema e descobre que não tem mais nenhuma peça no estoque. Informa ao comprador que não tem a televisão no estoque nesse momento e que somente poderá

⁶ Maria Regina Godinho de Carvalho e Sonia Maria Coutinho Luna Freire. “A Interposição Fraudulenta no Comércio Exterior” em “A prova no processo tributário” Editora Dialética, 2010, p. 146 e em 01/06/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 06/06/2016 por ROBSON JOSE BAYER

entregar a televisão em cerca de 45 dias. O comprador aceita aguardar o prazo previsto, faz o pagamento, recebe a nota fiscal e aguarda a entrega (...). O vendedor, por sua vez, liga para a administração da loja que se encarregará de fazer a importação. A pergunta é simples, houve no exemplo citado interposição fraudulenta? Obviamente que não. E não houve porque ausentes os elementos fraude ou simulação. O elemento temporal, mesmo com interesse e pagamento antecipado não influi na importação". (Processo nº 10111.720287/2013-17; Acórdão nº 3301002.636; 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária; Sessão de 18/03/2015; Voto Vencido: Relator Sidney Eduardo Stahl) (grifos nossos)

“O relator afirma que para caracterizar a interposição fraudulenta o importante é demonstrar a "assunção do risco empresarial por terceiros e não pelo importador ou beneficiário ostensivo no caso de ocultação do real beneficiário" e que a questão temporal seria despicienda, ou seja, "Se a venda foi realizada antes ou depois da importação, se o dinheiro foi recebido antes da mercadoria chegar no território nacional ou mesmo se o comprador tivesse manifestado interesse na aquisição da mercadoria ao importador antes mesmo do início do processo de importação isso não implica prova". Na verdade, não discordo destas afirmações. Realmente a questão temporal, por si só, não implica prova, mas compõe o conjunto indiciário, no sentido de estabelecer a real vontade dos agentes operadores da importação. Concordo que demonstrado a assunção do risco empresarial, a prova da interposição fraudulenta estará completada, mas para se chegar à demonstração do risco empresarial, necessário iniciar, em muitos casos, da questão temporal. A antecipação da venda ou de pagamentos pode compor o conjunto indiciário para dar mais robustez à prova que se quer chegar, qual seja, quem assumiu o risco empresarial". (Processo nº 10111.720287/2013-17; Acórdão nº 3301-002.636; 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária; Sessão de 18/03/2015; Voto Vencedor: Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal) (grifos nossos)

Como se verifica, em princípio, não há elemento que por si só possa levar a conclusão pela ocorrência ou não da interposição, devendo o julgador examinar todo um conjunto de elementos que possa levar, ao final da análise, à comprovação da ausência da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados para a realização da importação, em se tratando de interposição presumida, e à demonstração da ocorrência da fraude ou da simulação, nos demais casos.

Esta, a meu ver, a questão essencial a ser buscada para a solução dos casos de interposição fraudulenta.

No caso ora analisado, a Fiscalização afirma que as operações informadas às autoridades fiscais foram operações de importação, tendo como importador a empresa Cisa Trading S.A. e como real adquirente a Thomson. Contudo, como a Thomson teria fechado diversos contratos de fornecimento de modems com a Recorrente, em datas anteriores às operações de importação, na realidade, tais importações seriam para encomendante predeterminado, a Recorrente, que teria sido ocultada, o que configuraria interposição fraudulenta mediante simulação, que permitiria a quebra da cadeia do IPI, "já que, deixando de

ser equiparada a industrial, a EMBRATEL não teria necessidade de recolher IPI na sua primeira saída do estabelecimento dos produtos importados". (fls. 17 dos autos)

Para tanto, a Fiscalização aponta os seguintes elementos: **(i)** o fornecimento de modens era feito normalmente pela sociedade Technicolor Brasil, porém, durante determinado período (janeiro/10 a julho/11), foram realizados pela Thomson, para aproveitamento de créditos fiscais, voltando a serem realizados após esse período pela Technicolor Brasil; **(ii)** os contratos de fornecimento eram feitos em data bem anterior às importações; **(iii)** os recursos utilizados na importação pela Thomson decorriam de empréstimos realizados com outras empresas de seu grupo econômico; **(iv)** a maior parte das mercadorias eram desembaraçadas e iam diretamente à Recorrente; **(v)** haveria confusão operacional na Thomson, por conta de seu endereço, coincidente com endereço de outra empresa de seu grupo econômico e pela inexistência de funcionários, despesas com locação, energia elétrica e telefone; **(vi)** haveria confusão patrimonial entre a Thomson e a Technicolor Brasil, pois as despesas operacionais eram suportadas pela Technicolor Brasil e pela existência de empréstimos e troca de ativos; **(vii)** haveria coincidência entre endereços, administradores e responsáveis pelo CNPJ das empresas do grupo econômico da Thomson.

Na decisão recorrida, é ainda indicado outro elemento que corroboraria para a conclusão a que chegou a fiscalização, no sentido da ocorrência da interposição fraudulenta por simulação. Nos contratos celebrados entre a Recorrente e a Thomson, há cláusula vinculando o preço das mercadorias à moeda estrangeira (item 4.5.2 do contrato) e cláusula que exige que a mercadoria importada pela Thomson seja livre de todos os impostos, inclusive incidentes sobre a importação (cláusula 5.1.6.1). Abaixo, coloco a redação das cláusulas contratuais em questão, retiradas do contrato acostado às fls. 1564 e seguintes:

4.5) O fornecimento de bens definidos neste Pedido como de origem estrangeira, contratado em moeda brasileira, deverá ser cotado nesta moeda, acompanhado da correspondente conversão para a moeda estrangeira de origem, à base do câmbio da data base dos preços. O pagamento será efetuado em moeda brasileira, convertendo-se o valor em moeda estrangeira, à base do câmbio vigente no dia imediatamente anterior à data do faturamento das parcelas. A taxa de câmbio a ser adotada para conversão será a taxa de câmbio de venda correspondente à moeda de origem na abertura do mercado, P-TAX-800, publicada pelo SISBACEN.

4.5.1) Para o fornecimento de bens e/ou serviços definidos no Pedido como de origem estrangeira, contratado em moeda brasileira, quando da emissão da correspondente Nota Fiscal pela CONTRATADA, deverá ser adotada a taxa de câmbio de venda PTAX 800, publicada pelo SISBACEN, de abertura do dia anterior à data da emissão da respectiva Nota Fiscal.

4.5.2) Quando o pagamento estiver vinculado à variação cambial, a CONTRATADA deverá informar no corpo da Nota Fiscal o valor total na moeda estrangeira contratada, bem como a taxa utilizada para conversão em moeda brasileira.

5.1.6. Arcar com todo e qualquer tributo incidente sobre a importação e venda interna dos bens objeto deste Pedido, será exclusiva da CONTRATADA.

5.1.6.1. Acaso a CONTRATANTE seja autuada em relação a quaisquer tributos incidentes sobre a importação ou venda interna dos bens objeto deste pedido, a CONTRATADA deverá efetuar o pagamento dos tributos, penalidades e demais encargos exigidos da CONTRATADA, no prazo de 10 (dez) dias após a notificação, por escrito ou por email, pela CONTRATANTE à CONTRATADA, informando o recebimento da autuação.

Diante de tais avenças, entendida pela decisão recorrida como características de contratos que empresas nacionais fazem com importadores, concluiu-se que a operação entre a Recorrente e a Thomson não foi uma operação típica de compra no mercado nacional.

Além disso, a decisão recorrida se pautou na ausência de capacidade operacional e financeira da Thomson, para entender que a empresa não poderia ser aceita como encomendante e real adquirente das mercadorias.

Mencione-se ainda que a decisão recorrida reconheceu a inexistência de quebra da cadeia do IPI, pois o mesmo não é devido na saída realizada pela Recorrente. Porém, entendendo ter ocorrido a interposição fraudulenta, a multa por dano ao erário deveria ser mantida.

Em seu recurso, a Recorrente, para defender a realização de aquisição de mercadorias no mercado interno, expôs que: (i) a Thomson foi ganhadora de concorrência, realizada no mercado interno para a aquisição de modens utilizados na consecução de suas atividades; (ii) independentemente da origem, a aquisição dos produtos é feita no mercado interno, envolvendo produtos nacionalizados (no caso de produtos de origem estrangeira); (iii) em nenhum momento, a Recorrente realizou qualquer negociação de preço ou cotação prévia com fornecedores no exterior nem utilizou-se de terceiros para a realização de negociações em seu nome; (iv) os preços praticados pela Thomson nas concorrências realizadas foram compatíveis com os preços de mercado, não havendo divergência ou vantagem econômica nas operações realizadas com a Thomson quando comparadas com outros fornecedores; (v) a atuação da Thomson não equivale a mera cessão de uso de seu nome, nesse sentido, nos contratos celebrados, a Thomson presta garantia à Recorrente; (vi) a Recorrente não adiantou qualquer recurso à Thomson; (vii) a Recorrente não teve qualquer ingerência na escolha da empresa estrangeira que forneceria os modens; (viii) não houve simulação, pois as *“operações realizadas pela Recorrente exteriorizaram a sua real vontade e propósito das partes, não tendo objetivo de simular qualquer outro propósito, bem como em decorrência da prática de tais operações não houve qualquer vantagem ou dano”*.

Delineada a controvérsia, acredito que o ponto essencial é o exame da relação entre a Recorrente a Thomson, a fim de verificar se houve uma compra e venda no mercado interno, hipótese em que a Thomson qualificar-se-ia como real adquirente das mercadorias, não havendo qualquer irregularidade nas operações de importação. Por outro lado, se a relação estabelecida entre a Recorrente foi uma relação de comissão, na qual a Recorrente conferiu à Thomson poderes para a aquisição dos modens no exterior, para agir por conta própria, porém, seguindo as ordens e instruções da Recorrente - negócio jurídico dissimulado – haveria que se reconhecer a simulação no contrato de compra e venda e a ocorrência de interposição fraudulenta para ocultação da Recorrente.

A Fiscalização afirma que a Thomson não teria capacidade financeira nem operacional, de modo que não poderia ser aceita como a real adquirente das operações de importação.

Inicialmente, conforme informado no próprio lançamento, deve-se observar que a Thomson, apesar de não estar em atividade e ter tido receitas irrisórias no período imediatamente anterior à realização das operações de importação em questão, é sociedade integrante do grupo Technicolor, do qual também faz parte a Technicolor Brasil, sociedade estabelecida em Manaus e São Paulo que tem como atividade principal a fabricação de modens e com expressivo porte financeiro comparado às operações de importação realizadas pela Thomson. Às fls. 19 do processo administrativo, é possível verificar que as operações de importação realizadas pela Thomson não chegam a 10% (dez por cento) da receita auferida pela Technicolor Brasil nos anos de 2010 e 2011.

Além disso, é informado no lançamento a existência de empréstimos obtidos pela Thomson junto a empresa de seu mesmo grupo econômico, a Technicolor Brasil, em montantes significativos, aptos a dar a liquidez necessária à realização das operações de importação por ela realizadas no período.

Com isso, diante da comprovação da origem da disponibilidade dos recursos - obtidos por empréstimos - e da capacidade financeira da mutuante, Technicolor do Brasil, entendo que não há como se reconhecer a ausência de capacidade financeira da Thomson.

Já no que se refere à ausência de capacidade operacional, sustentada pela Fiscalização, por conta de seu endereço, coincidente com endereço de outra empresa de seu grupo econômico, e pela inexistência de funcionários, despesas com locação, energia elétrica e telefone, penso que não se pode avaliá-la de forma isolada, ignorando a realidade em que se inseria a Thomson.

Como já mencionado, a importadora faz parte de grupo econômico de porte expressivo, se comparado ao valor das importações realizadas. Além disso, conforme consta no lançamento, no ano de 2010, a Technicolor Brasil, sociedade integrante de seu grupo econômico, possuía mais de 500 (quinhentos) funcionários. No ano seguinte, 840 (oitocentos e quarenta) funcionários. Tais informações deixam transparecer que o grupo, como um todo, possuía uma estrutura operacional robusta que lhe permitiria realizar todos os procedimentos necessários para praticar as operações na condição de real adquirente, não necessitando de estrutura operacional de terceiros ocultos para a consecução dessas atividades. Quanto ao fato de o endereço ser compartilhado por empresas do mesmo grupo, na realidade, a Thomson ocupa parte das salas do 12º andar de um edifício, a Technicolor Brasil informa em seu cadastro perante a Receita que ocupa todo esse andar, ao passo que a Grass Valey ocupa um outro andar, 8º andar, no mesmo edifício (fls. 32-33). Tais informações a respeito dos endereços dessas empresas, a meu ver, não configuram irregularidade para fins de caracterização de interposição fraudulenta, sendo até justificada a proximidade de endereços por uma necessidade das empresas de buscar reduzir custos e aumentar sua eficiência operacional.

Outro ponto suscitado pela Fiscalização é que o fornecimento à Recorrente era usualmente feito pela Technicolor Brasil, figurando a Thomson somente no período da fiscalização como importadora, para que pudesse aproveitar de créditos fiscais acumulados anteriormente. No lançamento, essa motivação é comprovada às fls. 40-41, na qual é constatada a existência de saldo credor de IPI e ICMS e a sua utilização nos anos de 2010 e 2011.

A meu ver, a opção pela utilização da Thomson não encontra óbices no ordenamento jurídico, sendo, inclusive, uma obrigação do administrador de uma sociedade, em havendo créditos fiscais, não deixa-los acumular indefinidamente e buscar aproveitá-los, seja nos próprios livros, seja por pedidos de compensação, tudo em conformidade com a legislação de regência, o que só é possível em uma empresa operacional, pois é dever do administrador a busca pela maximização dos lucros da sociedade.

Portanto, entendo que não há que se falar em ausência de capacidade financeira e operacional da Thomson, que poderia, assim, em tese, figurar como real adquirente das operações de importação.

Quanto à relação estabelecida entre a Recorrente e a Thomson, a Recorrente defende que se trata de compra e venda no mercado interno, precedida de concorrência entre

competidores no mercado interno, enquanto a decisão recorrida, a partir da leitura do contrato, entendeu que se estaria diante de típico contrato realizado com importadora.

De acordo com a cláusula terceira do contrato, o preço é fixado em moeda estrangeira e, nos termos da cláusula 4.5, a conversão para moeda brasileira é efetuada no dia imediatamente anterior ao faturamento das parcelas, o que implica no repasse da variação cambial para a Recorrente. Além disso, segundo as cláusulas 3.1.2 e 5.1.6, a Thomson arcaria com todos os tributos incidentes na importação e venda interna dos bens, com exceção do IPI e do ICMS. Com isso, as partes ajustaram o preço, ficando claro que nele se incluíam os incidentes no faturamento da Thomson para a Recorrente, tendo sido repassado pela Thomson à Recorrente o risco de oscilação cambial. Contudo, não há qualquer previsão de revisão dos preços em função de alteração (criação, majoração ou redução) de tributos e despesas incidentes na operação de importação, ficando, portanto, tal risco ou benefício com a Thomson.

Além disso, prevê a cláusula quarta que o pagamento só é devido 30 (trinta) dias após a entrega dos bens. Há ainda cláusula pela qual a Thomson se obriga a prestar garantia, pelo prazo de 12 (doze) meses (cláusula oitava), inserindo-se no escopo dessa garantia uma série de obrigações por parte da Thomson, como: substituição do fornecimento de equipamentos que venham a ter desgaste anormal; emissão de instruções corretivas para modificações de “hardware” e “software”, nos casos que constatadas falhas que acarretem funcionamento inadequado, aplicável após o período de garantia, durante a vida útil dos equipamentos; correção de documentação técnica, em decorrência de falhas detectadas para atender alterações introduzidas nos equipamentos; garantia de que os bens fornecidos não violam nenhuma disposição governamental, direitos de propriedade industrial ou intelectual de terceiros; dentre outras.

Diante de tais ajustes, muito embora o preço tenha sido fixado em moeda estrangeira e haja o repasse da oscilação cambial para a Recorrente, as obrigações assumidas pela Thomson frente à Recorrente e as demais cláusulas contratuais levam a uma relação de compra e venda no mercado interno, não configurando tal relação uma prestação de serviços de comissão. Tal relação é corroborada pelos documentos acostados nos autos, que indicam que a o contrato decorre de uma concorrência com outros participantes, e pelo fato de a Thomson integrar grupo econômico de porte que atua na fabricação e comercialização de modems, tendo existência autônoma, independentemente de sua relação comercial com a Recorrente, de modo que, apesar da Thomson ter vendido a quase totalidade dos modems importados nas operações objeto do lançamento, o percentual dessas operações é pequeno dentro das receitas do grupo, o que se presta para afastar a atividade da Thomson como mera cedente de nome em importações.

Não há nos autos qualquer elemento que demonstre que a Recorrente negociou diretamente com a empresa estrangeira fornecedora da Thomson nem que a Recorrente tenha instruído a Thomson a adquirir os modems da empresa Askey.

Soma-se a isto o fato de que, nessa relação, a margem de lucro obtida pela Thomson foi de 15% (quinze por cento) a 17% (dezessete por cento), conforme consta às fls. 29 dos autos, na declaração de representante da Thomson, fato não contestado pela fiscalização. Tais percentuais se coadunam muito mais com um fornecimento de mercadoria no mercado interno do que com a prestação de serviços de importação e comissão.

Por último, lembro que, um dos elementos da simulação é a intenção de enganar um terceiro. No caso em análise, o Fisco afirmou que toda a suposta estrutura

simulada entre Recorrente e Thomson teria como objetivo quebrar a cadeia do IPI. Entretanto, no decorrer dos autos, ficou demonstrado que não houve qualquer quebra de IPI, tendo em vista a saída dos modens por contrato de comodato. Portanto, o objetivo final da suposta simulação simplesmente não existiu, o que, a meu ver, é mais um motivo que enfraquece a tese fazendária para a sua ocorrência.

Nesse mesmo sentido, oportuno destacar as razões expostas no voto vencido da decisão recorrida, com as quais concordo. É ler:

“É do conhecimento dos agentes da Receita Federal que conhecem os procedimentos das operações de importação, que decorre da ocultação do real adquirente, um conjunto de outras infrações, como subfaturamento, lavagem de dinheiro, sonegação de impostos, que via de regra são realizadas por empresas de fachada sem domicílio fiscal e sem patrimônio.

De início observa-se que estas infrações não são apontadas no auto de infração, assim como os agentes envolvidos, não possuem o perfil das empresas que comumente são autuadas em práticas de interposição fraudulenta.

O auto de infração é falho, não analisa de forma correta as operações comerciais realizadas, que segundo ela visou a ocultação do real adquirente. Prova disso é que não existe nenhuma análise do auto de infração quanto às operações de importação e preços praticados entre exportador e importador e entre importador e adquirente. Outro ponto falho, reside no fato de que não se fez nenhum questionamento sobre a margem de lucro praticada pela empresa Thompson na venda dos equipamentos para a Embratel.

Ao invés dos elementos normais encontrados nos autos de infração de interposição fraudulenta, encontramos no auto em análise, como provas de ocultação do real importador/encomendante: a existência de contrato de fornecimento de moldens, celebrado entre a Embratel e a Thomson.

Cabe menção, de que a impugnante mostra em anexo a sua impugnação o contrato de fornecimento citado no auto de infração. Neste contrato chama atenção a abrangência do mesmo, que ao nosso ver não configura um contrato de prestação de serviços de importação e sim um contrato de compra no mercado interno. Entre itens observados neste contrato, que não são encontrados em contratos de prestação de serviços de importação, tem-se a garantia prestada por equipamento comprado com defeito pela Thompson, garantia que é dada seja por desconto no preço, seja por pagamento para conserto a equipamentos com defeito, o prazo de entrega e multas decorrentes do atraso, o fato dos contratos serem feitos por tipo de mercadoria comprada. Conforme mostram documentos anexos ao auto o contrato decorreu de Concorrência, cuja carta de solicitação de proposta é apresentada na documentação anexa ao auto de infração.

(...) Além dos aspectos mencionados, outros, são importantes na análise em questão: - todos os recursos da importação foram arcados pela CISA Trading S/A;

- existe um contrato de importação entre a CISA Trading S/A.e a Thomson Broadcast do Brasil que data do ano de 2009, que mostra que a Thomson

fazia negócios com a Cisa muito antes do contrato entre a Thomson e a Embratel;

- todos os recursos da Thomson utilizados nas operações de compra dos produtos importados pela CISA, são próprios ou financiados por empresas do grupo da Technicolor Brasil Mídia e Entretenimento Ltda, da qual a Thomson faz parte, fato declarado pelo representante da Thomson, fato admitido como real pela fiscalização no Termo de Descrição dos Fatos que acompanha o auto de infração;

- a venda dos produtos da Thomson para a Embratel se deu com lucro, por volta de 15%, fato trazido aos autos pela representante da Thomson, e não contestado pela fiscalização;

- a Embratel somente pagou pelas mercadorias após o recebimento destas, mediante apresentação das notas fiscais:

- não há no processo, prova de nenhum adiantamento de recursos, e que existem erros ou omissões na contabilidade da Embratel, Cisa ou Thomson que pudessem sugerir fraude;

Diante de todo exposto, concluo esta breve análise, com o entendimento, de que a relação comercial entre a Embratel e a Thomson, segue um contrato referente a aquisição de mercadorias no mercado interno, e não de encomenda para importação, de que não houve cessão de nome da Thomson, e que esta foi sim o real adquirente das mercadorias, nos termos previstos na legislação, e por ultimo, de que não se configurou a quebra da cadeia do IPI, que ao nosso ver foi recolhido pela encomendante, a Thomson, e não caberia a Embratel devido a destinação dos equipamentos por ela adquiridos no mercado interno". (grifos nossos)

Pelo exposto, pela análise do conjunto dos elementos apresentados tanto pela Fiscalização como pela Recorrente, entendo que não ficou demonstrada a ocorrência de simulação e de interposição fraudulenta, sendo incabível a aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, motivo pelo qual voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário interposto, para cancelar o lançamento em sua totalidade.

É como voto.

Conselheiro Augusto Fiel Jorge d' Oliveira - Relator