



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



**Processo n°** 10074.001792/2007-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3003-000.580 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 19 de setembro de 2019  
**Recorrente** LENOBRE COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 09/10/2007

INFRAÇÃO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA. PENALIDADE.

A subsunção dos fatos à norma legal que prevê a infração determina sua caracterização com consequente aplicação da penalidade prevista.

Constatado, pelos elementos dos autos, que a pessoa jurídica cedeu seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, há que se aplicar a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5. 000, 00 (cinco mil reais), por força do art. 33 da Lei n°. 11.488/2007.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Descabe a realização de diligência relativamente à matéria cuja prova deveria ser apresentada já em manifestação de inconformidade. Procedimento de diligência não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente), Vinícius Guimarães, Márcio Robson da Costa, Müller Nonato Cavalcanti.

## Relatório

Por bem retratar os fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

*Versa o presente processo sobre Auto de Infração lavrado com vistas à constituição de crédito tributário referente a multa no valor total de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), por ter o contribuinte em epígrafe cedido seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior consignadas nas Declarações de Importação (DI) n.ºs 07/1378995-0 e 07/1379047-9, ambas registradas em 09/10/2007, com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários.*

*Mais precisamente, descreve a autoridade autuante (fls. 02/03) que os conhecimentos de embarque que instruíram as mencionadas DI (fls. 28 e 38) apresentam como consignatário das mercadorias importadas a empresa COPIMEX COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (CNPJ n.º 06.303.722/0001-00), empresa essa habilitada a operar*

*no comércio exterior apenas na modalidade simplificada e até o limite de US\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil dólares norte-americanos).*

*Destaca a fiscalização que, nos referidos conhecimentos de embarque consta a aposição de um endosso transferindo a propriedade da carga, originalmente da empresa COPIMEX, para a empresa LENOBRE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, mas que o mencionado endosso, todavia, aparentemente teria sido realizado pelo exportador das HUITONGSHUN mercadorias, a empresa chinesa HUANGGANG TRADE CO. LTD., e não pelo consignatário da carga, visto que a aposição da assinatura constante do endosso foi realizada sobre um carimbo do próprio exportador.*

*Neste quadro, informa a autoridade aduaneira ter verificado, em consulta ao sistema RADAR que a empresa COPIMEX estava próxima do limite de importação permitido e que, em razão disso, intimou a empresa LENOBRE a identificar o responsável pela realização do endosso nos conhecimentos de embarque em nome da COPIMEX, apresentando a respectiva procuração e, bem assim, o documento comprobatório da transação comercial entre as duas empresas, conforme estipulado pelo § 4º do art. 18 da IN SRF n.º 680, de 2006.*

*Em atendimento à mencionada intimação, cuja ciência deu-se em 23/10/2007, a empresa LENOBRE apresentou apenas o contrato comercial de fls. 14 a 16, cujas firmas só foram reconhecidas após a ciência da intimação, em 06/11/2007. Reintimada a empresa LENOBRE para responder integralmente as indagações formuladas, a despachante*

*aduaneira VERA LÚCIA P. CAMURATE informou que um funcionário seu havia inserido um texto no verso do conhecimento de embarque em local onde já constava a assinatura do exportador no documento, e que reconhecia a nulidade de tal ato.*

*A este contexto, acrescenta a fiscalização ter também verificado que a empresa COPIMEX, em 09/10/2007, estava com três cargas armazenadas no recinto alfandegado da MULTITERMINAIS para fazer o registro das respectivas DI, mas que, se assim o fizesse, fatalmente ultrapassaria o limite permitido na modalidade de importações de pequena monta para a qual estava habilitada e que, em razão disso, em 11/10/2007, registrou apenas uma DI no valor de US\$17.022,00 (dezesete mil e vinte e dois dólares norte-americanos), havendo encarregado a empresa LENOBRE de registrar as outras duas declarações de importação.*

*Em face disso, concluiu a fiscalização que a empresa LENOBRE serviu fraudulentamente de interposta pessoa, com o propósito de ocultar o verdadeiro adquirente das mercadorias, no caso a COPIMEX, tendo sido feito um endosso sem validade apenas para ludibriar o Fisco e conseguir desembaraçar uma carga que não poderia ser registrada pela COPIMEX.*

*Em consequência, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 a 07, com base no art. 33 da Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007.*

*Regularmente cientificado da exação em 03/01/2008 (fl. 01), o sujeito passivo irredignado apresentou, em 01/02/2008, os documentos de fls. 60 a 67 e a impugnação de fls. 112 a 114, onde, em síntese:*

*Reclama ser flagrantemente impropriedade o auto de infração porque fulcrado simplesmente na existência de endosso nos conhecimentos de embarque que instruíram as importações sob apreço, sendo que o endosso de um título de crédito é um ato normal do comércio previsto no direito comercial e no direito civil brasileiros desde o século XIX;*

*Admite que o endosso dos conhecimentos de embarque foi o meio utilizado para ultrapassar o limite de importação imposto, a seu ver, arbitrariamente pela Administração Pública, em lugar de subfaturar o preço das mercadorias importadas ou mesmo perdê-las por ter ultrapassado a “cota” de importação permitida;*

*Finalmente, após transcrever disposições legais, colhidas do Código Civil, alusivas ao endosso de título de crédito e, bem assim, ementa de acórdão judicial alusivo ao endosso de conhecimento de carga como único indício da interposição fraudulenta, requer o cancelamento do auto de infração ora hostilizado.*

A 2ª Turma da DRJ em Florianópolis negou provimento à impugnação.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual reafirma as alegações apresentadas na impugnação e sustenta, em síntese, que a empresa COPIMEX, limitada no tocante ao volume de importações que poderia registrar no SISCOMEX, procedeu ao endosso, ato lícito e previsto na legislação, da mercadoria a outra empresa que teria condições de nacionalizá-lo, não cabendo qualquer conjectura de fraude. Aduz, ainda, que o endosso é ato negocial cuja validade não está condicionada a qualquer outra formalidade – como a existência de contrato. Argumenta que a data do reconhecimento de firma do contrato vinculado ao endosso não configura condição de validade de um negócio entre particulares, sobretudo quando há confiança mútua. Junta aos autos notas fiscais de saída das mercadorias atinentes à Declaração de Importação (DI) objeto do lançamento ora discutido, a fim de refutar a alegação de que a “COPIMEX poderia ter sido ‘ocultada’ pela LENOBRE, ora recorrente”. Postula, por fim, pela realização de diligência, intimando a empresa COPIMEX para se pronunciar sobre a validade do endosso dos conhecimentos de transporte.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

Para dirimir a presente controvérsia, importa analisar se ocorreu o alegado endosso do conhecimento de embarque, com a transferência da propriedade das cargas objeto das DIs n.ºs 07/1378995-0 e 07/1379047-9.

Como relatado, o sujeito passivo reforça, em sede recursal, as alegações apresentadas na impugnação, sustentando, em síntese, que a empresa COPIMEX realizou o endosso das cargas constantes das referidas DIs, com lícita transferência de sua propriedade à recorrente, sem qualquer ocorrência de fraude na importação.

Ao apreciar a impugnação, o colegiado *a quo* entendeu que não houve a transferência de propriedade das cargas, tendo, então, apresentado os seguintes fundamentos (destaquei algumas partes):

*No caso dos autos, de plano, é bom que se diga que, ao revés do que alega a defesa, sequer houve a aventada transferência da propriedade da carga sob apreço, eis que o endosso do conhecimento de embarque não foi assinado pelo representante do consignatário da carga (empresa COPIMEX COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA), mas produzido fraudulentamente por um representante da empresa autuada, aproveitando uma assinatura do exportador existente no verso do documento, conforme foi admitido pelo próprio impugnante que, ao ser reiteradamente intimado a prestar esclarecimentos à fiscalização (fls. 12, 13 e 17), respondeu (fl. 18), precisamente, o seguinte:*

*- Ao receber a documentação da empresa acima citada, para instruir o despacho aduaneiro, determinei ao meu funcionário para providenciar o endosso da BL n.º CNGBRI03A2711, e conforme código comercial, o mesmo ao verificar a existência de uma assinatura, lavrou inadvertidamente o texto constante no verso do referido BL. Obviamente, reconhecemos a nulidade de tal procedimento.*

*Cópia do referido BL, que instruiu a DI n.º 07/1379047-9 (fls. 19 a 25), encontra-se colacionada à fl. 28 do processo, ao passo que, à fl. 38, igualmente se verifica que a mesma fraude foi cometida relativamente ao endosso constante do verso do BL n.º CNGBRI03A2703, que instruiu a DI n.º 07/1378995-O (fls. 29 a 35).*

*A espécie, portanto, não retrata o caso em que, por estar eventualmente impedido de registrar a DI, o importador original transfere efetivamente o direito de propriedade sobre a carga importada para outra pessoa jurídica, de fato, interessada na operação. Além da falsidade material que eiva de invalidade os endossos consignados nos indigitados conhecimentos de embarque, depreende-se, dos autos, que a pretensa transferência de propriedade das mercadorias em relevo também está eivada de falsidade ideológica, eis que as firmas constantes do contrato de cessão de direito sobre as mercadorias importadas só foram reconhecidas depois de a empresa LENOBRE ter sido intimada pelo Fisco a prestar esclarecimentos, o que constitui um forte indício de que referido documento foi redigido com data retroativa, além do que o impugnante, em nenhuma linha de seu arrazoado, sustenta seu interesse no sentido de ser o real adquirente dessas mercadorias. Bem ao contrário, restringe-se a defender a utilização do endosso como mero expediente do importador original para escapar das restrições impostas à sua atuação no comércio exterior, chegando até mesmo a confundir-se com este, em sua alentada argumentação, como nos seguintes excertos abaixo reproduzidos in litteris:*

*(...)*

***Com efeito, como se vê, a autuada (ora impugnante) chega a confundir-se, em sua defesa, com a empresa COPIMEX, esta sim impedida de registrar importações que excediam o limite para a qual havia sido habilitada a operar no comércio exterior, deixando entrever, até mesmo em suas contrarrazões, que o desiderato do malogrado endosso nos conhecimentos de carga, sequer foi a efetiva transferência de propriedade das mercadorias importadas, mas tão somente o acobertamento do real beneficiário da operação mediante a cessão de seu nome para proceder ao registro das declarações de importação que a COPIMEX estava impedida de realizar.***

*Ao assim proceder, a toda evidência, o impugnante incorreu na infração que se encontra definida nos termos do art. 33 da Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, sendo, portanto, cabível a multa aplicada pela fiscalização com fulcro no citado dispositivo, que, aliás, determina *ipsis verbis*:*

*Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).*

Os fundamentos do aresto vergastado são precisos, de maneira que os adoto como razões de decidir no presente voto. Como bem consignou o acórdão recorrido, os elementos dos autos mostram que a alegada transferência de propriedade das cargas em análise não ocorreu, **uma vez que o suposto endosso dos conhecimentos de embarque não foi assinado pelo consignatário das cargas**, mas produzido, de forma indevida, pelo representante da recorrente, valendo-se de uma assinatura do exportador existente no verso de cada conhecimento de embarque.

Compulsando os autos, observa-se que, de fato, no verso dos conhecimentos de embarque (fls. 32 e 43),<sup>1</sup> foi aposto, sobre existente assinatura e carimbo do exportador, informação que a carga do conhecimento de embarque pertencia à empresa ora recorrente. Nesse contexto, recorde-se que a autoridade aduaneira intimou, de forma reiterada (fls. 14/15 e 20), o sujeito passivo para que informasse a identificação da pessoa responsável pelo endosso nos conhecimentos de embarque, a procuração da empresa consignatária autorizando a realização do endosso em seu nome e documento para comprovar a transação comercial entre a consignatária e o autuado. Como resposta, foram prestados esclarecimentos à fl. 21:

*- Ao receber a documentação da empresa acima citada, para instruir o despacho aduaneiro, determinei ao meu funcionário para providenciar o endosso do BL n.º CNGBRIO3A271 I, e conforme código comercial, o mesmo ao verificar a existência de uma assinatura, lavrou inadvertidamente o texto constante no verso do referido BL.*

*Obviamente, reconhecemos a nulidade de tal procedimento.*

*- Ao ser informado da situação por V.Sa., constatamos e explicamos o fato ao diretor da empresa, no qual logo se prontificou a enviar um procurador habilitado para reparar o erro cometido.*

Como se constata, na própria resposta da empresa autuada, há o reconhecimento de nulidade do “procedimento” de inserção de informação no verso dos conhecimentos de embarque. Isso significa, obviamente, que o suposto endosso é inválido, não tendo o condão de transferir a propriedade das cargas em referência.

Constata-se, ainda, que o contrato de cessão de direito sobre as cargas importadas (fls. 16 a 19) teve, de fato, sua firma reconhecida somente após a intimação da fiscalização, fato que, somado àquele atinente ao ilegítimo endosso nos conhecimentos de embarque e a impossibilidade da empresa COPIMEX realizar a importação, reforça o indício de falsidade nesse documento, como bem consignou o aresto recorrido.

Ademais, como o colegiado *a quo* assinalou, de forma acurada, a empresa autuada, “*em nenhuma linha de seu arrazoado, sustenta seu interesse no sentido de ser o real adquirente dessas mercadorias. Bem ao contrário, restringe-se a defender a utilização do endosso como mero expediente do importador original para escapar das restrições impostas à sua atuação no comércio exterior*”.

Em seu recurso, o sujeito passivo aduz que o endosso é ato negocial cuja validade não está condicionada a qualquer outra formalidade, inclusive existência de contrato. Ainda que referido argumento tivesse fundamento, ou seja, ainda que o endosso prescindisse de qualquer outra formalidade, irradiando seus efeitos mesmo sem a existência de contrato, isso em nada mudaria a situação dos autos, uma vez que, no caso concreto não se concretizou endosso legítimo – não houve, nos conhecimentos de embarque, a devida assinatura da empresa consignatária. Disso decorre que a alegação de transferência de propriedade das cargas, pelo endosso, se mostra absolutamente insubsistente.

---

<sup>1</sup> Neste voto, as referências às folhas processuais seguem a numeração do e-processo.

É de se recordar que sobre a recorrente recai o ônus de demonstrar a transferência da titularidade das mercadorias, sobretudo em face de o endosso, no verso do conhecimento de carga ter se mostrado inválido e ilegítimo. Compulsando os elementos dos autos, constata-se que a recorrente não se desincumbiu do ônus probatório, não tendo logrado comprovar suas alegações quanto à cessão das mercadorias em momento oportuno.

Nesse contexto, saliente-se que o contrato apresentado não serve para atestar a cessão de direitos da mercadoria importada, uma vez que não é extremado de dúvidas quanto à real data de sua celebração. Embora a recorrente sustente que a data de reconhecimento de firma não representa condição de validade de um negócio entre particulares, sobretudo quando há confiança mútua, lembre-se que, nesse ponto, o que está em questão é a força probatória do referido contrato para confirmação da transferência da propriedade das mercadorias perante terceiros e em momento anterior ao início da verificação aduaneira, ganhando relevância a data da realização do negócio.

Naturalmente, um contrato pode ter validade entre as partes envolvidas, independentemente de seu registro, mas só terá efeitos perante terceiros, possuindo eficácia probatória, quando registrado no registro público. É o que dispõe o art. 221 do Código Civil.

No caso concreto, não restou demonstrado que o contrato se deu em data anterior aos registros das referidas DIs ou antes da verificação aduaneira das cargas. Não há provas para atestar a data aposta no contrato: tal informação está sob o controle das partes e pode ser definida segundo a sua conveniência, daí a necessidade do reconhecimento de firma ou do registro público, a partir dos quais eventual negócio celebrado passa a ter eficácia perante terceiros.

Pois bem. A recorrente alega, ainda, que a operação de importação não gerou prejuízo ao Erário.

No tocante a tal argumento, assinale-se que a regra que prescreve a multa contestada não prevê, para sua aplicação, a aferição, em concreto, de existência (ou não) de dano ao Erário. O legislador pode ter buscado evitar ou reduzir danos ao Erário quando estabeleceu as diferentes normas que prescrevem obrigações no âmbito tributário e aduaneiro. Isso não significa, todavia, que aquele que aplica aquelas normas tenha que aferir, para cada caso, o dano causado ao Erário. Registre-se, ademais, que, salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e **da efetividade, natureza e extensão dos efeitos** do ato (art. 136, CTN).

A recorrente também aduz que as mercadorias não foram repassadas à COPIMEX, fato que poderia ser confirmado por diligência fiscal. Junta cópias de notas de vendas supostamente relativas à comercialização das mercadorias importadas.

Não assiste razão à recorrente em suas alegações. Primeiro, porque, após o procedimento fiscal, todo o desfecho da importação pode ter sido alterado. Segundo, porque, ainda que se concluísse que as mercadorias não foram repassadas à COPIMEX, o fato é que não restou comprovado que houve a transferência de sua propriedade **em momento oportuno**, anterior aos procedimentos aduaneiros.

Na verdade, a análise conjunta dos elementos dos autos revela que todo o procedimento adotado pela recorrente visou o acobertamento do real beneficiário das mercadorias, a saber, a empresa COPIMEX, a qual, como relatado, estava então impedida de registrar importações que excediam o limite para o qual possuía habilitação.

Pontue-se, além disso, que no curso do procedimento fiscal ou na impugnação, a recorrente poderia ter apresentado provas documentais da destinação das mercadorias – registros contábeis, controle de estoques, etc. -, afigurando-se como indevida e desnecessária a diligência postulada no recurso voluntário: incabível a realização de diligência para suprir prova que deveria ter sido apresentada já na impugnação. Diligência não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Cabe esclarecer, por oportuno, que as notas fiscais de vendas acostadas aos autos não servem para afastar as conclusões a que chegou a fiscalização. As referidas notas trazem mercadorias que não necessariamente são aquelas importadas e, ainda que se comprovasse que são as mesmas mercadorias importadas, tal fato não comprovaria, de forma necessária, que a importação não foi fraudulenta, pois, como assinalado, as partes podem ter decidido, após a autuação fiscal, dar desfecho distinto à negociação originalmente firmada.

Em síntese, pode-se asseverar que não restou comprovado, apesar de reiteradas possibilidades dadas à recorrente, o alegado endosso das mercadorias importadas com a transmissão de sua propriedade. Somando-se a isso, ficou comprovado que o representante da recorrente inseriu informação ilegítima nos conhecimentos de embarque, que a empresa COPIMEX, a qual figura como adquirente nos referidos conhecimentos, extrapolou o limite de importações à época dos fatos narrados e que o contrato celebrado entre a recorrente e a COPIMEX teve sua firma reconhecida após a intimação da fiscalização.

A conjugação de todos esses elementos revelam que a recorrente incorreu na infração prevista no art. 33 da Lei n.º. 11.488/2007, sendo, portanto, cabível a multa aplicada pela fiscalização com fulcro no citado dispositivo, transcrito a seguir:

*Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães