



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

<b>Processo nº</b>	10111.721469/2012-24
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3402-002.868 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	26 de janeiro de 2016
<b>Matéria</b>	Infração aduaneira
<b>Recorrente</b>	MOMENTO COMERCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA - EPP
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 14/01/2008 a 29/02/2012

**CESSÃO DO NOME. ACOBERTAMENTO DE ADQUIRENTES OU ENCOMENDANTES. IMPORTAÇÃO. MULTA.**

A pessoa jurídica que ceder seu nome para a realização de operações de comércio exterior com acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários sujeita-se à multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo esta ser inferior a R\$ 5.000,00, nos termos do artigo 33 da Lei nº 11.488/2007.

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto que votaram no sentido de excluir a pessoa física do sócio do polo passivo da autuação. Sustentou pela recorrente o Dr. Fábio Mendonça e Castro, OAB/DF 18.484.

*(assinado digitalmente)*

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente

*(assinado digitalmente)*

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora

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

Autenticado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Impresso em 03/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Recife que julgou **procedente em parte** a impugnação da contribuinte somente para excluir a responsabilidade solidária atribuída ao sócio *Hélio Antônio de Camargo*, com manutenção integral do crédito tributário em relação aos demais solidários.

Trata o processo de auto de infração, lavrado na Alfândega do Aeroporto Internacional de Brasília Presidente Juscelino Kubitschek - DF, para a exigência de multa isolada prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, no montante de R\$ 1.479.534,38, pela cessão de seu nome com vistas ao acobertamento dos reais intervenientes da operação de importação.

A fiscalização fundamentou a autuação com base, em síntese, nos seguintes fatos e fundamentos:

i) Dentre os documentos apresentados em atendimento à intimação se encontravam 120 (cento e vinte) contratos previamente firmados com seus clientes para importação de mercadoria, no período de 2008 a 2012, ali se destacando 06 (seis) grandes clientes: **Posonic do Brasil Ltda** (CNPJ 11.553.068/0001-14), **Project Home Ltda ME** (CNPJ 10.738.986/0001-55), **Centauro Equipamentos de Cinema e Teatro Sociedade de Empresaria Ltda** (CNPJ 48.322.127/0001-53), **Omega Tecnologia da Informação Ltda** (CNPJ 04.808.453/0001-08), **Vernet Comunicação de Dados Ltda** (CNPJ 07.860.761/0001-62) e **Soifer & Cia Ltda** (CNPJ 79.536.553/0001-13), fl. 49.

ii) Em todos os contratos apresentados as datas de celebração são anteriores àquelas de registro das respectivas Declarações de Importação (DI), sendo que os bens constantes destas DI são quase sempre repassados integralmente para cada um dos clientes previamente contratados e as Notas Fiscais de Saída são emitidas em datas bastante próximas ou até mesmo anteriores ao desembarque da DI e, geralmente, com baixa agregação de valor, em concordância com o montante acordado em seus contratos.

iii) Em diversos contratos observa-se a previsão de pagamento pelas mercadorias contratadas antes mesmo de sua importação, concluindo-se que a existência de contratos anteriores às importações já configuraria, por si só, operações de importação por conta e ordem de terceiros ou por encomenda, constituindo a relação jurídica entre a Momento e seus contratados de mera prestação de serviços de importação.

iv) A declaração da empresa de que “*não possui estoque...*” e que “*não possui depósito físico das mercadorias importadas nem na matriz e nem na filial, bem como em outra localidade*”, em atendimento a pedido de informação fiscal, corrobora no sentido de que ela somente efetua importações para atender clientes predeterminados, repassando-lhes integralmente as mercadorias de cada importação.

v) A empresa possui somente dois empregados registrados em sua matriz e um em sua filial, o que revelaria aparente incompatibilidade entre sua capacidade operacional e os volumes transacionados no comércio exterior.

vi) Todas as importações da empresa foram realizadas como se fossem por conta e risco próprios, sem atender quaisquer dos requisitos e condições necessários à importação por conta e ordem de terceiro ou por encomenda.

vii) Pelos contratos celebrados entre a empresa Momento e seus clientes é possível concluir, em razão das formas de pagamento estabelecidas nesses contratos, que ora a Momento figura de fato como importador por conta e ordem, ora como importador por encomenda, descumprindo, em ambas as situações, os requisitos e condições previstos para cada destas modalidades e omitindo assim o real interveniente das operações de importação, conduta reprimida na legislação vigente.

A contribuinte apresentou sua impugnação, alegando, em síntese, conforme consta no Relatório da decisão recorrida:

(A) *Arguiu a impugnante, que no desenvolvimento de suas atividades sociais, firmou com outras empresas contratos usuais de compra e venda de bens e equipamentos de diversas naturezas, atuando para tanto como empresa comercial, promovendo muitas vezes a própria importação destes bens em vista de sua experiência, que se revela específica, própria e complexa, atividade pela qual seus contratantes não tinham nenhum interesse em atuar, utilizando-se de seus serviços e remunerando-a por eles, atividade lícita, que exerceu de forma transparente, devidamente contabilizada em seus livros comerciais, sem qualquer intuito de escondê-la das autoridades fiscais ou de exercer atos simulatórios ou fraudulentos, pagando todos os tributos devidos, conforme demonstrará, fl. 5.124;*

(B) *Que a conclusão de interposição fraudulenta em operações de comércio exterior que a fiscalização lhe imputa não retrata a realidade dos fatos, não se coaduna com nosso ordenamento jurídico, além do que não se comprovou, em momento algum, qualquer intuito deliberado e doloso de enganar o fisco ou fraudar a lei;*

(C) *Ressalta que a fiscalização deixou consignado em sua fundamentação que a empresa teve verificados, no curso da ação fiscal, a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados, o que seria suficiente a afastar a interposição fraudulenta, nos termos do art. 23, § 2º do DI. 1.455/76, acrescido da comprovação de capacidade econômica, fiscal e patrimonial da recorrente e seus adquirentes, e da falta de dano ao Erário, fls. 5.125 a 5.127;*

(D) *Que à subsunção da conduta imputada imprescindível seria a demonstração de que pela ação intencionalmente fraudulenta e simulada, o agente causou danos perfeitamente identificáveis ao Erário, o que não ocorreu;*

(E) *Que como empresa comercial firmou com grandes empresas contrato de compra e venda de equipamentos e outros bens, com o propósito, portanto, de após sua aquisição no mercado externo, vendê-los para seus clientes, relação claramente estabelecidas através dos contratos firmados e apresentados à fiscalização;*

(F) Que a importação dos produtos adquiridos no exterior para a revenda no Brasil faz parte da própria dinâmica de suas atividades comerciais, ou seja, serviços agregados de importação, logística de transporte e seguros e nacionalização dos produtos importados, atividade completamente lícita e transparente, a se concluir pelo integral atendimento das intimações realizadas pela fiscalização;

(G) Que a fiscalização não pôde apontar qualquer sonegação de tributos internos, por assim terem sido integralmente recolhidos, como também não conseguiu configurar a ocorrência de lavagem de dinheiro ou ocultação de bens, direitos e valores, uma vez não ter sido tais práticas registradas no procedimento fiscal;

(H) Que na presente ação fiscal restaram devidamente comprovados a capacidade financeira do importador, seus reais adquirentes e a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, aspecto suficiente a afastar a tipicidade da conduta autuada, que em sua subsunção prevê a intenção subjetiva do agente, mediante fraude ou simulação;

(I) Que a penalidade prevista no art. 33 da Lei 11.488/07 não pode ser considerada sozinha, sem que ali se tenha configurado a interposição fraudulenta, em todos seus aspectos conforme já levantados anteriormente;

(J) Que é preciso que se tenha observado a ocorrência de requisitos específicos para a configuração da interposição fraudulenta, conforme tese que levanta, a saber: conluio da partes contratantes, o propósito de enganar terceiro ou fraudar a lei e a dissonância consciente entre a vontade e a declaração, o que não restou comprovado na presente autuação, uma vez que as partes contratantes não se uniram com objetivo delituoso de prejudicar a terceiro ou fraudar a lei, haja vista a lavratura de contratos legais e o legítimo interesse das partes envolvidas, em suma, pelo aspecto comercial, baseado, especialmente, na expertise da d. Impugnante, ressaltando se tratar seus adquirentes empresas de grande porte e capacidade financeira, devidamente registrados no Radar;

(K) Que, mesmo diante da ocultação do sujeito passivo, do real vendedor ou comprador, não se pode concluir pela imediata ocorrência de fraude, uma vez que esta não se presume, conforme vasto entendimento jurisprudencial, alguns destacados em sua peça;

(L) Que os documentos anexados aos autos, entregues à fiscalização sem qualquer obstáculo, comprovam a origem, a disponibilidade e a transferência de recursos empregados, elementos legais que poderiam indicar a ocultação de pessoas de forma fraudulenta;

(M) Que o volume das importações é completamente compatível com a capacidade operacional, patrimônio, rendimento e capacidade econômico-financeira da recorrente, conforme documentação anexada à defesa referente a instalação física que possui, aos demonstrativos de resultado para os anos 2008 a 2011 e análises econômico-financeiras para o mesmo período;

Documento assinado digitalmente conforme MP-200-200-210-2108/2001  
Autenticado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por ANTONIO C ARLOS ATULIM

Impresso em 03/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*no mercado, de grande porte comercial, conforme documentos que anexa e conclusões da própria fiscalização, possuindo, incontestavelmente instalações físicas, capacidade operacional, patrimonial e econômico-financeira para realização do negócio, além de igualmente possuírem regularidade fiscal;*

*(O) Que igualmente não há que se cogitar na ocorrência de lavagem de dinheiro ou ocultação de bens ou valores, uma vez a devida comprovação de origem dos recursos empregados;*

*(P) Que, com relação a um dos pressupostos básico tomado pela fiscalização para o lançamento, o baixo valor agregado, a impugnante teria justificado-o ao corpo fiscal através de declaração, na qual informava que todas as operações realizadas pelo porto de Paranaguá estariam beneficiadas por redução no ICMS em torno de 9%, ao passo que no levantamento fiscal para apuração da margem de agregação tal imposto teria sido calculado à alíquota de 18%, e que tal correção resulta numa margem média de agregação de valor nas vendas em torno de 20%, suficiente a cobrir todos os custos envolvidos na operação comercial;*

*(Q) Que, em “que pese a assinatura de contratos formais de compra e venda antecipada – o que não é vedado pelo nosso ordenamento jurídico – no qual as partes se obrigam a cumprirem, o comprador em pagar pelo preço e o vendedor em entregar as mercadorias, a impugnante, muitas das vezes, em razão do vulto dos valores dos bens, resguardava-se com a exigência de antecipação de partes dos valores contratados, atitude, também, sem qualquer vedação jurídica, como forma de garantia da realização das operações”;*

*(R) Que a antecipação de partes dos valores contratados, por si só, não é elemento suficiente a caracterizar a interposição fraudulenta, haja vista a inexistência de simulação entre as partes para burlar o fisco;*

*(S) Que nas operações firmadas com a empresa Ômega não houve qualquer antecipação de recursos, conforme restou consignado nos contratos firmados, uma vez que os pagamentos se dariam após a entrega dos produtos ou da emissão da nota fiscal de venda;*

*(T) Que, na remota hipótese de manutenção dos fundamentos do lançamento, há que ser levado em consideração a desproporcionalidade da sanção aplicada naquelas hipóteses em que a Declaração de Importação iguala-se com o valor da multa aplicada (25 situações), por assim se afrontar princípios constitucionais da proporcionalidade e do direito de propriedade, apresentando-se a penalidade em tais casos em caráter confiscatório, conforme doutrina e jurisprudência pátria que destaca;*

*(U) Que, em 21 (vinte e uma) operações, a importação se deu com dois adquirentes, situação que impossibilitaria seu devido registro em campo próprio da declaração de importação, que apenas aceita o registro de um adquirente, o que justifica, ante a impossibilidade legal, a exclusão do lançamento de todas as*

*declarações em tal situação;*

*(V) Que a impugnante teria procedido importações para adquirentes na condição de usuários finais, situação que desnatura a conduta infracional de interposição fraudulenta, justificando sua exclusão do lançamento, na hipótese remoto de manutenção do auto;*

*(W) Que a multa por infração aduaneira não possui natureza tributária, de forma que as disposições constantes do CTN não lhe são aplicáveis, tendo-se assim a impossibilidade de responsabilização pelo crédito de natureza não tributária do sócio-gerente e demais sócios da empresa, com base nas disposições do art. 135 do CTN, posto que o mencionado dispositivo apenas pode ser aplicado às dívidas oriundas das relações de cunho jurídico-tributário;*

*(X) Que, na remota hipótese de entendimento diverso em relação ao pressuposto anterior, o sócio Hélio Antônio de Camargo deve ser retirado da sujeição passiva, uma vez que o mesmo apenas adentrou no quadro societário da empresa em dezembro de 2008, na condição de sócio minoritário, não exercendo o cargo de administrador da empresa;*

*(Y) Que é improcedente a representação para fins penais na capitulação adotada, de crimes contra a ordem tributária, uma vez não estar a tratar a questão de tributo, mas apenas de infração específica aduaneira, que não se confundindo com a situação tratada no tipo penal, uma vez que a infração aduaneira não tem relação com a ordem tributária;*

*Ao final, requer que seja reconhecida a improcedência do lançamento, e que, na remota hipótese de entendimento diverso, pelos pressupostos já anteriormente apresentados, que seja excluído do lançamento as multas que decorreram de declaração de importação no valor igual ou menor que R\$ 5.000,00, que tiveram mais de um adquirente, que tiveram como adquirente consumidores finais, que seja desconsiderada a alegação de corresponsabilidade tributária dos sócios relacionados, que na impossibilidade do tópico anterior, seja afastada a sujeição passiva do sócio Hélio Antônio de Camargo e que seja desconsiderada a alegação de que houve crime contra a ordem tributária.*

Mediante o Acórdão nº **11-47.217**, de 12 de agosto de 2014, a 6ª Turma da DRJ/Recife julgou **procedente em parte** a impugnação, conforme ementa abaixo:

*Assunto: Normas de Administração Tributária*

*Período de apuração: 14/01/2008 a 29/02/2012*

**CESSÃO DE NOME. MULTA ISOLADA. LEI 11.488/2007.**

*A cessão do nome da empresa para fins da ocultação do real interveniente ou beneficiário, real provedor dos recursos que custearam a operação de importação, deve ser punida com a multa prevista na Lei 11.488/2007, art.33.*

**CONSTITUCIONALIDADE DAS NORMAS LEGAIS QUE DISPÕEM SOBRE INFRAÇÕES E PENALIDADES.**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 21/08/2001  
Autenticado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por ANTONIO C ARLOS ATULIM

Impresso em 03/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*A análise dos princípios constitucionais apontados, em especial, de vedação ao confisco, demandaria o exame da constitucionalidade de dispositivos legais em vigor, procedimento vedado a este órgão.*

*DANO AO ERÁRIO. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, DO REAL VENDEDOR, COMPRADOR OU DE RESPONSÁVEL PELA OPERAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.*

*O Dano ao Erário decorrente da ocultação das partes envolvidas na operação comercial que fez vir a mercadoria do exterior é hipótese de infração “de mera conduta”, que se materializa quando o sujeito passivo oculta a intervenção de terceiro, independentemente do prejuízo tributário perpetrado.*

*OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE. ART. 135, III, CTN. SÓCIO COTISTA.*

*A responsabilidade tributária de uma sociedade limitada não pode ser imputada aos seus sócios por esta simples condição, para tal fazendo-se necessário o imprescindível exercício de administração da sociedade.*

*OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE. ART. 135, III, CTN. SÓCIO ADMINISTRADOR.*

*Os sócios administradores são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.*

*REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENais. APRECIAÇÃO. COMPETÊNCIA LEGAL.*

*As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento não detêm competência legal para apreciação originária ou em grau de recurso de processos de representação fiscal para fins penais.*

A contribuinte foi regularmente cientificada, por via postal, da decisão de primeira instância em 04/09/2014 e os responsáveis solidários, em 03/09/2014.

A autuada e o responsável solidário *Sr. João Carlos Angelini* apresentaram Recurso Voluntário único em 02/10/2014, alegando, em síntese:

### **1. Do objeto social da contribuinte:**

- Como empresa que circula bens e serviços, a recorrente firmou com grandes empresas, contratos de compra e venda de equipamentos e outras avenças, com o propósito de, após a aquisição de tais produtos no mercado interno ou externo, como empresa representante/distribuidora destes, vendê-los no Brasil para seus clientes. A natureza de relação jurídica de compra e venda destes produtos está gravada de forma clara e contundente nos contratos firmados com seus clientes nas fls. 818 a 1443. Veja que, em tais contratos, não houve a especificação pela importação de qualquer produto, tendo em vista que seria escolha a

cargo da ora recorrente, que, de acordo com sua expertise comercial, avaliava se a aquisição no mercado interno era mais vantajosa financeiramente que a importação e vice-versa.

- A importação dos produtos adquiridos no exterior para revenda no Brasil, quando assim entendia a recorrente ser a melhor forma para a aquisição dos produtos, faz parte da própria dinâmica das atividades exercidas pela recorrente, ou seja, serviços agregados de importação, logística de transporte e seguros e nacionalização dos produtos importados. Veja que esta atividade é completamente lícita e exatamente por isso sempre foi exercida de forma transparente, formalizada, com todos os registros comerciais e contábeis das operações em documentos fiscais, com contrato formal firmado com todos os seus clientes (fls. 818 a 1443), e com o pagamento de todos os impostos da operação.

- Não houve a apuração de possível sonegação de tributos internos (Cofins, PIS, CSLL, IRPJ, etc) por parte da recorrente. Também não houve qualquer configuração de ocorrência de "lavagem de dinheiro" ou "ocultação de bens, direitos e valores".

- Se a recorrente tivesse o intuito de fraudar, simular, enganar ou esconder, não teria apresentado toda a sua vida, de forma transparente, como empresa, conforme reconhecido pelo d. Relator do acórdão ora recorrido, quando da apreciação da impugnação.

## **2. Da interpretação das normas que regem a matéria em análise:**

- A multa correlata ao tipo infracional é prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/07 (10% multa sobre valor da operação) de forma indistinta e objetiva e, fundamentalmente, desconectada do seu preceito normativo fundamental, o art. 23, V Decreto-lei nº 1.455/1976.

- No caso presente, não se tratou de importação ilegal para abastecer a economia informal; para lavagem de dinheiro ou para a ocultação de bens, direitos e valores; bem como não houve subfaturamento, tendo restado comprovado que o importador não se trata de "empresa de fachada" e tendo sido identificados os adquirentes e a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em operações do comércio exterior.

- Com efeito, não são todas as operações de comércio exterior nas quais há a ocultação do adquirente, que se pode relevar a intenção fraudulenta e simulada do importador, ainda mais naquelas, como no presente caso, em que o importador é empresa de comércio com compra e revenda de mercadorias com serviços de importação agregado.

## **3. Do tipo previsto para os crimes de interposição fraudulenta:**

- *In casu*, não houve a comprovação de qualquer ato doloso no intuito de lesar o Erário que justifique a imposição da pena de perdimento ou multa, mesmo porque a Recorrente possui registro no Siscomex, não obteve qualquer vantagem tributária e foram feitos todos os registros contábeis e fiscais da operação, possibilitando o amplo controle do Fisco.

- O que se reprime, através da aplicação da pena de perdimento, é a fraude, o artifício malicioso para a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, que poderá se realizar, inclusive, pela interposição fraudulenta de terceiros. Evidente que a infração deve ser grave em sua substância, e não sob o aspecto meramente formal. No procedimento da Recorrente, porém, não há qualquer objetivo fraudulento ou malicioso, a justificar a aplicação da pena lhe imposta.

- Não restou comprovado nos autos qualquer intuito de fraude. Não pretendeu a recorrente obter qualquer vantagem para si ou para outrem, de modo a prejudicar o Fisco de alguma maneira. Tanto é assim que não há no lançamento ou no acórdão recorrido qualquer menção, mesmo mínima, ao não pagamento ou supressão de tributo por parte desta ou por parte das empresas com as quais manteve relação comercial.

- As adquirentes das mercadorias são empresas reconhecidas no mercado de grande porte comercial e são absolutamente regulares perante o Fisco, assim como a recorrente.

- Destarte, em vista da similitude dos institutos, sendo a simulação, o gênero, e a interposição fraudulenta, uma espécie, os seus requisitos configuradores se assemelham e se revelam fundamentais e essenciais para a caracterização da fraude no cotejo entre a norma e a circunstância fática. Portanto, é preciso que se tenham os seguintes requisitos para a configuração da interposição fraudulenta, o que não ocorreu no presente caso: i) conluio das partes contratantes; ii) propósito de enganar terceiro ou fraudar a lei; e iii) dissonância consciente entre a vontade e a declaração.

- No caso, se houvesse intuito de fraude ou simulação não teriam as partes sequer redigido contrato, prevendo todos os termos e prazos da relação comercial entabulada, não teria a recorrente, registrado todas as operações em seus livros fiscais/contábeis (DOC. 3 e 4 da impugnação), e não teria, por fim, entregue à fiscalização, sem qualquer objeção, todo e qualquer documento por ela requerido.

- As contratantes citadas na fiscalização como as maiores parceiras da recorrente (fl. 47), quais sejam, Posonic do Brasil Ltda; Project Home Ltda; Centauro Equip. de Cinema e Teatro Sociedade Empresaria Ltda; Omega Tecnologia da Informação Ltda, Vernet Comunicação de Dados Ltda e Soifer, Soifer & Cia Ltda, são empresas de grande porte (Shopping, Cinema, etc) (DOC. 6 da impugnação), idôneas, cumpridoras de suas obrigações fiscais, conforme certidões de débito ora anexadas (DOC. 7 da impugnação) e todas registradas no Sistema de Rastreamento da Atuação dos Intervenientes Aduaneiros (Radar).

- Em nenhum momento os compradores tiveram o intuito de 1) manterem-se ocultos na operação ou 2) utilizarem-se da recorrente para lavagem de dinheiro; ocultação de bens, direitos e valores; sonegação de impostos ou subfaturamento das importações. Tanto é que nenhum destes fatores foi levantado pela fiscalização; mas tiveram, única e exclusivamente, o intuito lícito de contratar a recorrente para aquisição dos produtos, via contrato de compra e venda, cabendo à recorrente a escolha da compra no mercado interno ou externo.

- Conclui-se ausentes quaisquer dos elementos citados, posto que não houve conluio, não houve qualquer intenção delituosa de se locupletar indevidamente, do mesmo modo que, não se maquiou qualquer manifestação declarada de vontade uma vez que a declaração externalizada nos contratos firmados representou a verdade dos fatos posteriormente concretizados com a venda das mercadorias pela recorrente aos contratantes.

- No que toca ao dano ao erário não houve qualquer prova de que tenha ocorrido sonegação ou pagamento a menor de tributos em razão das 129 (cento e vinte e nove) operações de comércio exterior que foram feitas pela recorrente.

#### **4. Dos argumentos utilizados no lançamento e afastados pelo julgador de primeira instância:**

O fiscal tributário utilizou-se de indícios relativos à estrutura física própria para a movimentação e armazenamento de bens e da celebração de contratos anteriormente às importações para efetivar o lançamento, mas que restaram afastados pelo d. relator do acórdão recorrido, em vista de não serem suficientes à comprovação da interposição fraudulenta.

- Por outro lado, erroneamente, entendeu o acórdão recorrido, que a infração autuada restou caracterizada pelo aspecto econômico, o qual supostamente identificou o agente de domínio no negócio. Para comprovar a sua tese, lançou mão de uma série de apontamentos que redundam todos, na antecipação de recursos pelas contratantes à contratada. Ora, a assinatura de contratos formais de compra e venda antecipada não é vedada pelo nosso ordenamento jurídico. Tem-se claramente que não levou em conta o d. julgador os documentos anexados aos autos, que comprovam a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados em vista da análise dos contratos, contas contábeis, dos extratos bancários, dentre outros documentos entregues pela recorrente sem qualquer obstáculo.

- Por todo o exposto, ficou devidamente demonstrado que a operação de comércio exterior adotada pela recorrente NÃO PODE ser configurada como de interposição fraudulenta, ante a não conjugação dos seus elementos justificadores ao caso concreto em análise.

#### **5. Da agregação de valor:**

- A fiscalização utilizou-se ainda, em TODAS as Declarações de Importação analisadas, do conceito de "agregação de valor", que tem como fundamento a diferença, em porcentagem, do valor de aquisição com o valor de venda das mercadorias importadas, afirmando, para TODAS elas que a diferença é *totalmente insuficiente para suprir os custos operacionais que uma empresa atacadista teria (gastos com depósito, frete, pessoal, aluguel, luz, água, etc) e ainda gerar lucro.* Tais alegações da fiscalização sequer foram abordadas no acórdão recorrido, em vista, conclui-se, da total improcedência dos mesmos.

- Este fundamento, *data venia*, não tem suporte fático. Isso porque a recorrente teve o cuidado de informar aos auditores fiscais verbalmente e por meio de Declaração, anexada às fls. 1.449 dos autos, que as importações, todas realizadas por Curitiba/Porto de Paranaguá, estavam beneficiadas com a redução de base de cálculo do ICMS e um ganho no crédito presumido que representava uma redução no ICMS em 9%, para todo o período fiscalizado 2008 a 2012.

- Ora, nobre julgadores, se um dos fundamentos principais do lançamento é a "baixa agregação de valor" das mercadorias importadas, o desconto na alíquota do ICMS em torno de 9% tem impacto IMENSO sobre a diferença do valor da aquisição e da venda, representativa dos custos despendidos e dos lucros auferidos na operação, dentro da estimativa de mercado. Em TODAS as DI's analisadas pela fiscalização e por ela discriminadas no *Relatório de Auditoria Fiscal* foram calculadas sobre a alíquota de 18% (dezoito por cento), porém, como visto tal alíquota não representa a realidade das operações efetuadas pela recorrente como resta comprovado.

- Do mesmo modo, a fiscalização esqueceu-se de considerar que no custo das mercadorias importadas NÃO SE PODE incluir os impostos recuperáveis a exemplo do próprio ICMS e do IPI, nos termos do § 3º do art. 289 do RIR.

A agregação de valor das operações varia em 20% (vinte por cento) acima das porcentagens achadas pela fiscalização o que demonstra, de plano, a insubsistência deste argumento, sem se considerar ainda que, na apuração do custo das mercadorias, não se pode computar os impostos recuperáveis (ICMS e IPI), mas apenas o valor CIF, os impostos não recuperáveis (COFINS e PIS) e as despesas aduaneiras (fretes, comissões, seguros, taxas aduaneiras, etc). Dessa forma, a agregação de valor correta possibilita o pagamento de todos os custos administrativos, impostos e gerar lucro à impugnante.

#### **6. Desproporcionalidade da multa - Das declarações de Importação para mais de um adquirente - Das declarações de Importação para consumidores finais:**

- Na remota hipótese de manutenção dos fundamentos do lançamento e, por via de consequência, do acórdão recorrido, há que ser levada em consideração a desproporcionalidade da sanção aplicada naquelas hipóteses em que a Declaração de Importação iguala-se com o valor da multa aplicada. Foram 25 operações de importação iguais ou abaixo de R\$ 5.000,00, penalizadas no mesmo valor da multa aplicada, nos termos do art. 33 da Lei 11.488/2007. Ora, nosso ordenamento jurídico veda sanções administrativas tão gravosas que se igualem ou superem o montante da obrigação principal.

- Tal fundamento contraria não apenas o **princípio da proporcionalidade** como também **com o direito de propriedade**, visto ser este direito uma das balizas do sistema constitucional brasileiro, dispondo o inciso XXIII do artigo 5º da Constituição que "*é garantido o direito de propriedade*", e o inciso IV do artigo 150 que é vedado "*utilizar tributo com efeito de confisco*".

- A fiscalização a todo tempo informa da exigência da inclusão do CNPJ do suposto real adquirente na Declaração de Importação, como forma de cumprir a legislação aduaneira. Porém, houve operações, representadas por 21 (vinte e uma) Declarações de Importação, nas quais a recorrente importou produtos para mais de um adquirente, dois adquirentes, conforme discriminado no Relatório de Auditoria Fiscal, pela sigla "P" após a DI. Ora, para todas estas operações, a recorrente estava impossibilitada de indicar todos os adquirentes das mercadorias contratadas, posto que na DI só é possível a indicação de um adquirente apenas, ou seja, de um CNPJ. Desta forma, não há como fazer a subsunção legal da ocultação do real adquirente, caso seja mantido o presente lançamento, visto que a recorrente não tinha como proceder nos termos exigidos na norma de regência, o que justifica, ante a impossibilidade legal, a exclusão do lançamento de todas as Declarações de Importação que houve mais de um adquirente.

- A recorrente também procedeu à venda e à importação para usuários finais, conforme contratos em anexo (fls. 818 a 1443), ou seja, adquirentes que compraram produtos para consumirem em suas atividades, como, por exemplo, a venda e a importação de pedras feitas pela recorrente representante exclusiva no Brasil (DOC. 2 da impugnação) para serem utilizadas na reforma do Shopping Soifer, tal como a venda e a importação feitas para o Shopping São José. Tais operações também desnaturalizaram a conduta tida como infracional de interposição fraudulenta, o que justifica, quanto a tais Declarações de Importação, a exclusão do lançamento, na hipótese remota de sua manutenção.

## 7. Da atribuição de responsabilidade ao sócio João Carlos Angelini:

O acórdão ora recorrido fundamenta a sua tese de responsabilização do sócio João Carlos Angelini no art. 135 do CTN. Também assevera que a responsabilização é subjetiva, portanto haveria que se demonstrar que houve o intuito de "*fraudar a lei ou contrato social para auferir vantagem indevida, seja diretamente, ou através da sociedade*".

- Ora, por tudo que já fora dito, não houve nenhuma vantagem indevida nas operações realizadas pelo recorrente e seu administrador, João Carlos Angelini. Veja que, ao contrário, há provas cabais de sua boa-fé, consubstanciadas na entrega de absolutamente todos os documentos relativos as operações e requisitados pela fiscalização, na colaboração no processo de fiscalização do início ao fim, no pagamento integral de todos os impostos relativos às importações etc.

- Como já dito na impugnação, a multa por infração aduaneira não possui natureza tributária, de forma que as disposições constantes do Código Tributário Nacional não lhe são aplicáveis. Com efeito, da leitura do artigo 3º do Código Tributário Nacional, infere-se que tributo "é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa se exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada". Dessa forma, àqueles débitos que não se enquadram no conceito acima, não se pode aplicar o regime tributário previsto nas disposições do CTN, porquanto estas apenas se aplicam a dívidas tributárias, exatamente por força da definição supra.

- Assim, tem-se a impossibilidade de responsabilização pelo crédito de natureza não tributária do sócio-gerente da sociedade e demais sócios, com base nas disposições do artigo 135 do CTN, posto que o mencionado dispositivo apenas pode ser aplicado às dívidas oriundas das relações de cunho jurídico-tributário, e se pudesse, haveria que ser demonstrada, como asseverou o próprio acórdão recorrido, a intenção deliberada de fraudar o fisco para obter vantagem indevida, o que comprovadamente não se verifica neste caso.

- A r. Autoridade Fiscal apenas e tão somente limitou-se a citar diversos dispositivos da legislação tributária que supostamente justificariam a atribuição de responsabilidade, sem identificar e comprovar a suposta conduta que justificaria a responsabilização ou o dispositivo legal que se estaria aplicando. Assim, tendo em vista a violação aos Princípios da Ampla Defesa, do Contraditório e do Devido Processo Legal, previstos no art. 5º, LIV e LV da Constituição Federal, deve ser reconhecida a nulidade da responsabilização pretendida na autuação fiscal.

## 8. Da inexistência de crime - tipificação relativa a crimes contra a ordem tributária não aplicável ao presente caso:

- O acórdão recorrido entende que não é dado a administração tributária federal se manifestar sobre representação fiscal para fins penais, no entanto, estes recorrentes persistem na defesa apresentada quando da impugnação, uma vez que os crimes contra a ordem tributária, capitulados no artigo 1º, mais precisamente nos incisos I e II, e Artigo 2º, inciso I, todos da Lei 8.137/90, tratam especificamente de tributos e não de infração aduaneira, como é o caso dos autos, de modo que a representação fiscal para fins penais deve ser declarada nula.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA

O recurso é tempestivo e foi apresentado por legítimo representante da contribuinte e do responsável solidário *Sr. João Carlos Angelini*, pelo que dele tomo conhecimento. Passo a analisá-lo segundo seus próprios tópicos.

**1. Do objeto social da contribuinte:**

Não pode prosperar a alegação da recorrente de que seria sua a escolha, de acordo com sua expertise comercial, se a aquisição no mercado interno seria mais vantajosa financeiramente que a importação e vice-versa. Verifica-se que grande parte dos contratos constantes nos autos trazem expressamente que os produtos "serão previamente importados pela VENDEDORA".

O fato é que aqui estamos a tratar de efetivas importações, sobre as quais incidiu a multa em análise, e a recorrente não fez prova, a seu cargo como elemento de defesa, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 36 da Lei nº 9.784/99, que poderia ter adquirido os produtos objeto dos contratos no mercado interno, além do que, os elementos constantes nos autos demonstram justamente o contrário.

Aduz a recorrente que as suas atividades de "serviços agregados de importação, logística de transporte e seguros e nacionalização dos produtos importados" são completamente lícitas, e são mesmo, desde que, obviamente, sejam efetivadas em consonância com as normas previstas na legislação aduaneira e tributária, dentre as quais, aquelas que dispõem sobre a adequada identificação, na própria Declaração de Importação, do *adquirente*, na importação por conta e ordem de terceiro, ou do *encomendante*, na modalidade de importação por encomenda.

Nesse ponto, é de se salientar que a recorrente não agiu de forma transparente, como alega, embora tenha colaborado com a fiscalização no curso do procedimento fiscal com a apresentação dos documentos solicitados nas intimações.

Ao invés de seguir o procedimento previsto nos artigos 2º e 3º da Instrução Normativa SRF nº 225/2002<sup>1</sup>, para as operações por conta e ordem, e nos arts. 2º e 3º da

<sup>1</sup> Art. 2º A pessoa jurídica que contratar empresa para operar por sua conta e ordem deverá apresentar cópia do contrato firmado entre as partes para a prestação dos serviços, caracterizando a natureza de sua vinculação, à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF), de fiscalização aduaneira, com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz.

Parágrafo único. O registro da Declaração de Importação (DI) pelo contratado ficará condicionado à sua prévia habilitação no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), para atuar como importador por conta e ordem do adquirente, pelo prazo previsto no contrato.

Art. 3º O importador, pessoa jurídica contratada, devidamente identificado na DI, deverá indicar, em campo próprio desse documento, o número de inscrição do adquirente no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ). § 1º O conhecimento de carga correspondente deverá estar consignado ou endossado ao importador, configurando o direito à realização do despacho aduaneiro e à retirada das mercadorias do recinto alfandegado.

§ 2º A fatura comercial deverá identificar o adquirente da mercadoria, refletindo a transação efetivamente realizada com o vendedor ou transmítente das mercadorias.

Instrução Normativa SRF nº 634/2006<sup>2</sup>, para as importações por encomenda, a recorrente informou os dados na declaração de importação como se fossem importações por conta própria, bem como não efetivou as medidas prévias às importações, tais como, apresentar os contratos à Receita Federal ou vincular a identificação do encomendante no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

É de se destacar que essa é a transparência esperada, eis que disposta em ato normativo em consonância às disposições legais atinentes, para revelar adequadamente as operações terceirizadas à fiscalização aduaneira, não sendo suficiente só os registros contábeis pertinentes. Essa exigência justifica-se pelo fato de que, em face do grande volume de operações, somente uma parte das declarações de importação pode ser efetivamente fiscalizada com a seleção para conferência aduaneira, que se dá por parâmetros previamente estabelecidos no Siscomex, inclusive com os dados das operações terceirizadas.

O fato de a recorrente ter recolhido todos os tributos incidentes na importação não a exime da infração, que tutela o cumprimento das normas pertinentes à importação e exportação, em especial, a informação à Aduana sobre todos os agentes envolvidos na operação de importação.

Para que se constate o cometimento da infração em análise, não há necessidade de se verificar o inadimplemento de tributos, nem tampouco a ocorrência de "lavagem de dinheiro" ou de "ocultação de bens, direitos e valores", eis que tais irregularidades não integram o tipo infracional definido no art. 33 da Lei nº 11.488/07.

## **2. Da interpretação das normas que regem a matéria em análise:**

A infração em análise, punível com multa, está completamente definida no art. 33 da Lei nº 11.488/07, ora transscrito, o qual contém todos os elementos para a sua configuração

*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).*

---

<sup>2</sup> Art. 2º O registro da Declaração de Importação (DI) fica condicionado à prévia vinculação do importador por encomenda ao encomendante, no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

§ 1º Para fins da vinculação a que se refere o caput, o encomendante deverá apresentar à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) de fiscalização aduaneira com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz, requerimento indicando:

I - nome empresarial e número de inscrição do importador no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ); e  
II - prazo ou operações para os quais o importador foi contratado.

§ 2º As modificações das informações referidas no § 1º deverão ser comunicadas pela mesma forma nele prevista.

§ 3º Para fins do disposto no caput, o encomendante deverá estar habilitado nos termos da IN SRF nº 455, de 5 de outubro de 2004.

Art. 3º O importador por encomenda, ao registrar DI, deverá informar, em campo próprio, o número de inscrição do encomendante no CNPJ.

Parágrafo único. Enquanto não estiver disponível o campo próprio da DI a que se refere o caput, o importador por encomenda deverá utilizar o campo destinado à identificação do adquirente por conta e ordem da ficha Doc "Importador" e indicar no campo "Informações Complementares" que se trata de importação por encomenda.

Autenticado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por ANTONIO C ARLOS ATULIM

Impresso em 03/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

Assim é que, tendo havido a conduta de *ceder o nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários* considera-se cometida a infração, não havendo que se perquirir sobre os elementos aventados pela recorrente, tais como, intuito de abastecer economia informal, subfaturamento, "empresa de fachada" ou não comprovação de origem de recursos, os quais podem caracterizar irregularidades puníveis com outras penalidades.

### **3. Do tipo previsto para os crimes de interposição fraudulenta:**

Neste tópico do recurso voluntário, a recorrente continua a acrescentar elementos que entende necessários à configuração da infração em análise, mas que, no entanto, também não integram o tipo previsto no art. 33 da Lei nº 11.488/07, não havendo que se falar em exclusão da infração pela ausência de elementos que não integram o tipo.

### **4. Dos argumentos utilizados no lançamento e afastados pelo julgador de primeira instância:**

Reclama a recorrente que o julgador de primeira instância não levou em conta os documentos anexados aos autos, que comprovam a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados, de forma que suas operações não poderiam configurar interposição fraudulenta.

No entanto, não se trata o presente processo de situação de presunção legal de interposição fraudulenta na importação a que se refere o §2º e inciso V do referido art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, abaixo transcrito, que seria punível mais gravemente com a pena de perdimento das mercadorias (§1º) ou multa equivalente (§3º), com as suas alterações no período, conforme o caso:

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

*(...)*

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

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

*§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*

*§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que*  
Documento assinado digitalmente conforme MP 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por ANTONIO C ARLOS ATULIM

Impresso em 03/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*tenha sido consumida. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)(Vide)*

*§3º As infrações previstas no **caput** serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.(Redação dada pela Medida Provisória nº 497, de 2010)*

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

*§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*

Embora a falta de recursos próprios para realizar as importações possam conduzir, conforme as circunstâncias, à conclusão de que as operações foram realizadas no interesse de outrem, pode acontecer, em tese, de a importadora ter recursos próprios para efetuar as importações, mas as realize para outros, acobertando-os por qualquer motivo, situação que também caracterizaria o cometimento da infração prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/07.

A prova indireta é aquela que não tem por objeto o *fato probando*, mas outros a ele relacionados, de modo que, pelo raciocínio, chega-se ao fato que se quer provar, *in casu*, a *cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários*. A presunção simples é o resultado do processo lógico, mediante o qual, da existência de um fato reconhecido como certo (provas indiciárias), infere-se outro fato cuja existência é provável.

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

Os elementos indiciários apurados devem ser analisados conjuntamente, embora a eventual existência de somente um só deles pudesse não ser suficiente para a configuração da infração. O que importa é que o conjunto probatório, considerado como um todo, conduza à verificação da irregularidade tipificada no art. 33 da Lei nº 11.488/07.

Entendo que o conjunto probatório levantado pela fiscalização é suficiente para a caracterização da infração de cessão de nome para acobertamento dos encomendantes ou terceiros adquirentes.

A fiscalização apurou, em síntese, que:

i) Os conteúdos dos contratos, celebrados previamente, revelam que se tratariam de importações por encomenda ou por conta e ordem de terceiros, estes com antecipação de recursos à recorrente, o que, aliás, nem foi objeto de contestação pela recorrente.

ii) As cláusulas referentes à forma de pagamento dos contratos com a Centauro, Posonic, Project, Soifer e Vernet comprometem as contratantes ao pagamento dos valores acordados em prazos fixos contados da assinatura do contrato, de modo que os custos da importação junto aos fornecedores e demais custos da importação sejam suportados diretamente pelo real adquirente das mercadorias.

iii) A recorrente registrou em sua contabilidade lançamentos em contas de *adiantamentos de clientes* referente a valores utilizados para fechamento de câmbio e pagamento de despesas de importação das operações contratadas previamente pelos reais adquirentes no valor de R\$ 8.285.402,76 para os anos de 2010 e 2011. Os valores adiantados, em regra, financiam o pagamento de fornecedores no exterior. Em outras situações, a recorrente registrou o adiantamento a crédito de contas de *Clientes* do Ativo Circulante.

iv) Os bens constantes nas declarações de importações eram quase sempre repassados integralmente aos clientes contratados previamente, sendo as notas fiscais de saída emitidas em datas muito próximas ou anteriores ao desembarque, demonstrando que não se trataria de importação direta da recorrente para posterior revenda. Nesse sentido, corrobora também a ausência de estoque ou de depósito para armazenamento das mercadorias importadas, bem como o baixo número de funcionários (dois funcionários registrados na matriz e um na filial). A recorrente tem como o objeto social a comercialização de grande variedade de produtos, a qual amplia a cada alteração do Contrato Social, o que tornaria bem difícil as suas efetivas comercializações com tão poucos empregados.

v) O capital social integralizado da empresa de apenas R\$150 mil é incompatível com o grande montante de R\$ 23 milhões operados no comércio exterior de 2008 a 2012 sem a comprovação de qualquer aporte financeiro externo, conforme bem destacou a decisão recorrida.

vi) Houve casos de importações para as quais não foi apresentado o correspondente contrato, mas se tratavam de operações semelhantes, com prévia demanda do adquirente/encomendante e repasse total a ele logo após a importação.

vii) Em relação aos adquirentes sem contrato formal apresentados à fiscalização, igualmente aos demais casos, previamente ao fechamento do contrato de câmbio, o adquirente aporta recursos para assim subsidiar a remessa de pagamento do exportador no exterior, em pagamento ao exportador, por vezes, no mesmo dia do fechamento do contrato de câmbio, conforme demonstrado para o adquirente Shopping São José.

viii) É incontroverso que a recorrente não atendeu aos requisitos estabelecidos em atos normativos para revelar à fiscalização aduaneira que não se tratavam de importações diretas, mas por encomenda ou por conta e ordem de terceiros. Tanto pior que a recorrente tenha como objeto social a importação, inclusive, para terceiros, e não a faça com o atendimento das exigências aplicáveis. Cabe enfatizar que os nomes das pessoas jurídicas ocultas nas importações só foram informados à fiscalização após o início do procedimento fiscal, quando já excluída a espontaneidade da recorrente em relação aos atos já praticados, nos termos do art. 102 do Decreto-lei nº 37/66.

ix) Algumas das empresas encomendantes ou adquirentes contratadas somente possuíam, em parte do período fiscalizado, habilitação ao Siscomex na modalidade simplificada ou pequena monta, não podendo, portanto, efetuar importações diretas no volume efetuado pela recorrente nos seus interesses. Dessa forma, com seus acobertamentos nas operações efetuadas pela recorrente, puderam obter os produtos importados desejados sem se submeter às exigências da Receita Federal de habilitação prévia ao comércio exterior na modalidade ordinária.

### **5. Da agregação de valor:**

Insurge-se a recorrente em face do conceito de "agregação de valor" utilizado pela fiscalização, que tem como fundamento a diferença, em porcentagem, do valor de aquisição com o valor de venda das mercadorias importadas, vez que não foi considerado, nos cálculos, o benefício do crédito presumido a que faria jus.

Entendo, no entanto, que embora tenha sido mais um indício do quadro probatório apurado pela fiscalização para a constatação do cometimento da infração, o fato de, eventualmente, ser maior a agregação de valor não é fator determinante da autuação, eis que, da mesma forma, as operações terceirizadas foram realizadas sem serem reveladas à fiscalização, acobertando-se os verdadeiros adquirentes/encomendantes.

### **6. Desproporcionalidade da multa - Das declarações de Importação para mais de um adquirente - Das declarações de Importação para consumidores finais:**

Quanto à alegação de que a multa seria confiscatória e, portanto, inconstitucional, dela não se pode tomar conhecimento.

No caso, verificar a eventual existência de confisco seria equivalente a reconhecer a inconstitucionalidade da norma que a prevê expressamente a incidência da multa, o que é vedado a este Conselho.

No âmbito do processo administrativo fiscal, por força do *caput* do art. 59 do Decreto nº 7.574/2011, é expressamente vedado afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade. Assim, afasto a alegação da recorrente de confisco da multa.

O entendimento no sentido de que descabe ao julgador administrativo examinar alegação de inconstitucionalidade consta, inclusive, da Súmula nº 2 do CARF, aprovada pelo Pleno e pelas Turmas da CSRF, nas sessões realizadas em 8 de dezembro de 2009 e 29 de novembro de 2010, divulgada pela Portaria Carf nº 52, de 2010:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*ACÓRDÃOS PARADIGMAS* Acórdão nº 101-94.876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

Com relação às importações para mais de um adquirente, alega a recorrente que estaria impossibilitada de indicar todos os adquirentes das mercadorias contratadas na DI, que só permite a indicação de um adquirente, logo não poderia ser punida por isso. No entanto, a referida restrição do Siscomex é legítima porque, justamente, não há previsão na legislação

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/05/2001  
Autenticação realizada em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por ANTONIO C  
ARLOS ATULIM

de se realizar uma mesma importação para mais do que um adquirente/encomendante. Caberia à recorrente, então, registrar uma operação para cada adquirente/encomendante, sem necessidade de acobertá-los. Também as importações para usuários finais foram realizadas com seus acobertamentos, não havendo que se falar em exclusão da infração também nesses casos.

### **7. Da atribuição de responsabilidade ao sócio João Carlos Angelini:**

A atribuição de responsabilidade aos sócios foi assim fundamentada pela fiscalização:

(...)

*Com relação aos administradores das empresas, o CTN prenuncia:*

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

(...)

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

*Os sócios da empresa Momento são, portanto, pessoalmente responsáveis pelos créditos resultantes deste Auto de Infração, visto que as obrigações tributárias são resultantes de atos praticados com infração de lei, conforme detalhado no item 7 deste Relatório.*

*Em complemento às disposições do CTN, o Decreto-Lei 37/66 definiu especificamente a responsabilidade por infrações aduaneiras (g.n.):*

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

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

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

Art. 95. Respondem pela infração:

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

(...)

Alega a recorrente que entregou todos os documentos, sendo comprovada sua boa-fé, no entanto, como já dito, essa colaboração com a fiscalização, embora seja certamente desejável à Administração Tributária, não exime a recorrente dos atos já praticados.

Obviamente que a multa pecuniária não pode se enquadrar no conceito de "tributo" do art. 3º do CTN, conforme alega a recorrente, eis que se trata de sanção por ato ilícito, no entanto, não é por este fato que não se poderia aplicar as disposições do CTN, o qual trata tanto do crédito tributário decorrente da obrigação tributária principal ou do descumprimento de obrigação acessória, como a de que trata o presente processo.

Não procede a alegação da recorrente de que a fiscalização não teria identificado a conduta que justificaria a responsabilização do sócio João Carlos Angelini, vez que, conforme transcrito acima, essa responsabilização deu-se pelos "atos praticados com infração de lei, conforme detalhado no item 7 deste Relatório", o qual trata da caracterização da multa em análise, conforme trecho abaixo extraído do Relatório:

(...)

#### 7. DA PENALIDADE: MULTA POR CESSÃO DO NOME

*Por tudo que foi descrito neste Relatório resta comprovado que a empresa Momento ocultou dolosamente os reais adquirentes das mercadorias por ela importadas com a utilização da sua estrutura documental, contábil e bancária. A empresa Momento agiu diretamente como instrumento da irregularidade na ocultação dos reais responsáveis pelas operações.*

*Essa prática de cessão de nome a terceiros tem penalidade pecuniária prevista por Lei incidente diretamente sobre aquele que agiu como instrumento da irregularidade, ou seja, o importador ostensivo. Esse dispositivo legal está registrado no Artigo 33 da Lei nº 11.488/07, transcrita abaixo:*

(...)

Nesse mesmo sentido, bem argumentou o julgador de primeira instância que:

(...)

*Conforme já caracterizado anteriormente, a autuada empreendeu ardilosos artifícios no sentido de escamotear e ceder seu nome empresarial e estrutura documental à realização de operações de comércio exterior, com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes. Tais atos, no conjunto de seus efeitos, tinham fim precípua que extrapolava a exploração legal de seu objeto social, buscando na ocultação daqueles reais intervenientes vantagem indevida, auferida na transgressão da lei.<sup>3</sup> Com isto, resta clara a responsabilidade solidária dos*

*sócios (diretores, gerentes ou representantes) da autuada no cometimento de tais infrações.*

*A análise dos contratos sociais e suas posteriores alterações colacionados nos autos identifica a exclusiva administração da sociedade pelo sócio João Carlos Angelini (fls. 1575, cláusula terceira; 1578, item 5; 1584, item 5 e fl. 1593, item 5), não se verificando em todos os atos constitutivos da sociedade qualquer atribuição gerencial ou representativa ao sócio Hélio Antônio de Camargo, que assim figura como mero sócio de capital da sociedade, conforme alegam os recorrentes.*

(...)

Pelo que entendo que também não merece reforma a parte da decisão que manteve a responsabilização do sócio João Carlos Angelini.

#### **8. Da inexistência de crime - tipificação relativa a crimes contra a ordem tributária não aplicável ao presente caso:**

Quanto à insurgência da recorrente em face da Representação Fiscal para Fins Penais, não podemos conhecer dessa matéria no julgamento administrativo, o que consta inclusive, na Súmula CARF nº 28: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais".

Nos termos da legislação de regência, a Representação Fiscal para Fins Penais deve ser formalizada pelo servidor da Receita Federal do Brasil que identificar atos ou fatos que, em tese, configurem crime contra a ordem tributária e outros crimes. Na hipótese de crime contra a ordem tributária, nos termos do art. 83 da Lei nº 9.430/96, a referida Representação será encaminhada ao Ministério Público somente após a decisão administrativa definitiva desfavorável ao sujeito passivo.

Não obstante a Representação Fiscal para Fins Penais seja originária da mesma ação fiscal que originou a exigência tributária sob estudo e deva, no caso de crime contra a ordem tributária, aguardar a decisão administrativa definitiva desta, não há qualquer previsão legal de julgamento do mérito da Representação Fiscal para Fins Penais por este Conselho Administrativo. Além do que, trata-se de peça de mera comunicação de fato ao

---

torna-se obrigado ao pagamento de tributo a pessoa interposta, que muitas vezes não satisfaz a condição de capacidade contributiva. Deste modo, a ocultação do real sujeito passivo é método de se eximir da responsabilização pelos atos praticados: (1) não figurar como contribuinte "equiparado a industrial" e evitar a incidência do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações subsequentes; (2) não se submeter a procedimentos fiscais de habilitação para atuar no comércio exterior; (3) interferir na avaliação do risco da operação, mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos; (4) buscar benefícios fiscais estaduais indevidamente; (5) acobertamento de ações fraudulentas, etc.

Ministério Público, que é o órgão competente para verificar a existência de prova de materialidade e indícios de autoria de crime suficientes para a deflagração da persecução penal.

Assim, por todo o exposto acima, voto no sentido de **negar provimento ao recurso voluntário**.

É como voto.

*(assinatura digital)*

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora

CÓPIA