



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

Processo nº 10280.723782/2013-36
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-005.158 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de julho de 2018
Matéria CESSÃO DE NOME
Recorrente ARGEMEX COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO DE ARTIGOS DE ARMARINHO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 01/09/2009

CESSÃO DE NOME. MULTA DE 10% SOBRE O VALOR ADUANEIRO DAS MERCADORIAS IMPORTADAS NA OPERAÇÃO ACOBERTADA. HIPÓTESES DE CABIMENTO. ARTIGO 33 DA LEI Nº 11.488/2007. CONFIGURAÇÃO.

Para a cominação da multa proporcional por cessão de nome, exige-se: (i) operação de comércio exterior realizada com acobertamento do real interveniente ou beneficiário; e (ii) que o acobertante seja pessoa jurídica, racional que deflui do art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (Presidente), Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lazaro Antonio Souza Soares, Cássio Schappo, e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente).

Relatório

1. Trata-se do **auto de infração**, situado às *fls.* 02 a 23, lavrado com fundamento no art. 33 da Lei nº 11.488/07, em virtude da caracterização da prática da cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com a finalidade de acobertar seus reais intervenientes ou beneficiários, com o objetivo de formalizar a cobrança de multa de 10% sobre valor aduaneiro das mercadorias importadas na operação acobertada, referente ao período de apuração compreendido entre 01/09/2009 e 16/12/2013, totalizando o valor histórico de R\$ 650.587,03.

2. Segundo se depreende do **relatório de auditoria fiscal**, situado às *fls.* 24 a 60, narra a autoridade fiscal que, no curso do MPF-D nº 0217600-2013-00279-4, procedeu-se, em 02/10/2013, à retenção de documentos, em quantidade expressiva, na empresa GHG DE OLIVEIRA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA - EPP, doravante simplesmente GHG, com o nome fantasia "AKIMEX", referentes a atividades de comércio internacional e mercado interno da empresa ARGEMEX COMÉRCIO IMPORTAÇÃO DE ARTIGOS DE ARMARINHO LTDA., doravante simplesmente ARGEMEX, que apresenta, em sua composição societária, FRANCISCO GERMANO DE MEDEIROS FILHO, doravante simplesmente FRANCISCO (detentor de 50% do capital social de R\$ 300.000,00), e GERLANE MARIA MEDEIROS, doravante simplesmente GERLANE (detentora de 50% do capital social de R\$ 300.000,00). A documentação retida deu origem ao MPF-D nº 0217600-2013-00287-5, para fins de fiscalização concomitante da empresa ARGEMEX, cujos desdobramentos culminaram com a constatação de que a empresa autuada, ora recorrente, não era, à época dos fatos, a real adquirente das mercadorias importadas, operando como interposta pessoa em operações de comércio exterior mediante cessão de nome. O proprietário da empresa GHG (**acobertada**), GILDEMBERG HELIO GERMANO DE OLIVEIRA, doravante simplesmente GILDEMBERG, é procurador, com amplos poderes, gerais e especiais, da empresa ARGEMEX (**acobertante**).

3. A contribuinte, intimada em 27/12/2013, apresentou, em 27/01/2014, a **impugnação**, situada às *fls.* 3.167 a 3.191, na qual argumentou, em síntese, que: (i) nulidade formal do auto de infração pela inobservância aos comandos normativos da Instrução Normativa SRF nº 228/2002 e descumprimento, por parte da autoridade fiscal, dos procedimentos previstos na Instrução Normativa RFB nº 1.169/2007 em relação às cargas na zona primária, uma vez que foram suspensos os desembaraços das DI's nº 1322362337 (registrada em 12/11/2013), 1322923711 (registrada em 20/11/2013), 1323778251 (registrada em 02/12/2013), 1323978706 (registrada em 04/12/2013) e 1324684722 (registrada em 16/12/2013) sem qualquer justificativa ou fundamentação, sem lavratura de TIFI ou de um simples Termo de Retenção, o que impossibilitou a nacionalização das mercadorias com os tributos todos já devidamente recolhidos e, conseqüentemente, causou prejuízos à autuada; (ii) ausência de dano ao Erário; (iii) ausência de elementos de comprovação por parte da fiscalização de interposição fraudulenta; (iv) reconhecimento por parte da própria autoridade fiscal de que somente parte das importações foram efetivamente vendidas para a contribuinte autuada; (v) não incidência da infração por "cessão de nome".

4. Em 25/02/2016, a 23ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) proferiu o **Acórdão DRJ nº 16-071.184**, situado às *fls.* 3.900 a 3.978, de relatoria do Auditor-Fiscal Jorge Lima Abud, que entendeu, por unanimidade de

votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 01/09/2009

A infração por "cessão de nome" é um sucedâneo da prática efetiva de interposição fraudulenta de terceiros.

Cessão de nome. Ocultação do verdadeiro interessado nas importações, mediante o uso de interposta pessoa.

A conduta tipificada do importador de direito (INTERPOSTO) é de "ceder o nome" agindo em descompasso em relação à higidez do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

5. A contribuinte foi intimada via postal em 14/03/2016, em conformidade com o aviso de recebimento situado à fl. 3.985 e, em 11/04/2016, interpôs **recurso voluntário**, situado às fls. 3.998 a 4.025, no qual argumentou, em síntese: **(i)** que a pena de perdimento, discutida no Processo Administrativo nº 10209.720062/2014-62, foi cancelada pela própria autoridade fiscal lançadora, o Inspetor do porto de Belém, em virtude de carência probatória, uma vez que não haveria prova da cessão do nome da Argemex à GHG, nem nexos causais entre os indícios apresentados pela acusação fiscal e a base legal atinente à matéria, o que implicaria a improcedência do presente auto de infração, uma vez que os mesmos fatos subsidiaram as duas cobranças; **(ii)** haver comprovação pelo próprio RAF das origens, disponibilidade e aplicação dos recursos; **(iii)** ser o capital social das empresas envolvidas compatível com as transações efetuadas; **(iv)** não haver qualquer comprovação de fraude, simulação ou conluio com o fim específico de burlar o fisco ou viabilizar o não recolhimento ou recolhimento a menor de tributo ou sequer de interposição fraudulenta, mas meros descumprimentos de obrigações acessórias; **(v)** não haver prova ou indício de que houve transferência de valores ou adiantamento de clientes nas contas das empresas; **(vi)** não haver nexos de causalidade específico entre a conduta da recorrente e a outra empresa envolvida para a evidenciação de interposição fraudulenta a autorizar a aplicação da exação nos moldes do art. 23 do Decreto nº 1.455/1976; **(vii)** o próprio relatório fiscal comprova que a grande maioria das mercadorias importadas (74%) foi vendida a terceiros clientes da empresa ARGEMEX que não a GHG; **(viii)** ser de direito que, caso não declarado nulo ou insubsistente o auto de infração, que, alternativamente, a multa deve recair sobre as mercadorias efetivamente vendidas à GHG, suposta partícipe da reputada fraude, sob pena de descumprimento das leis de regência da matéria.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

6. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

7. A recorrente ARGEMEX, constituída formalmente em 29/04/2005, encontra-se habilitada a operar no comércio exterior desde 19/05/2009 e, conforme se depreende do relatório fiscal, realizou importações regulares até a data dos fatos, tendo sido, ao longo do período fiscalizado, registradas mais de 100 declarações de importação para aquisição, em sua grande maioria, de produtos oriundos da República Popular da China, tais como "(...) *sombrinhas, bolsas femininas e masculinas, carteiras, lanternas, mochilas escolares, tesouras, facas, porta retratos, mosquiteiros, extensões, colheres, ventiladores, leques, bacias, canecas, tigelas, chapinhas de cabelo, pentes, artigos natalinos, meias, rádios, lâmpadas, panelas, vasos, cuecas, etc.*". Em 26/12/2013, a autoridade fiscal realizou visita *in loco* à sede da recorrente ARGEMEX, com quadro societário composto por FRANCISCO e GERLANE, no endereço declarado à Receita Federal do Brasil. O estabelecimento se encontrava fechado, o que motivou os diligenciantes a realizarem ligação ao contato telefônico apostado na fachada da sede, tendo sido informados que GILDEMBERG não se encontrava disponível no momento:



8. A partir do cotejo entre as DIPJ da recorrente ARGEMEX e as declarações anuais de ajuste de FRANCISCO e GERLANE referentes aos anos-base 2010, 2011 e 2012, concluiu a autoridade fiscal pela existência de rendimentos anuais das pessoas físicas sempre abaixo da faixa de isenção, e incompatíveis com o capital social integralizado de R\$ 300.000,00, sendo tal participação societária, ademais, o único bem ou direito constante da

ficha de Declaração de Bens e Direitos (DBD-DAA) dos declarantes, em conformidade com as tabelas abaixo transpostas, integrantes do relatório de auditoria fiscal e situadas às fls. 28 a 30:

Ano calen- dário	Tipo de declaração	Receita de vendas de bens e serviços (R\$)	Tributos a pagar		Rendimento dos sócios - Remuneração de trabalho		Rendimento dos sócios - Lucros / Dividendos	
			IRPJ	CSLL	Francisco Germano	Gerlane Maria	Francisco Germano	Gerlane Maria
2010	Lucro real	1.093.551,46	1.996,55	1.197,92	20.000,00	19.000,00	0,00	0,00
2011	Lucro real	1.128.859,57	8.487,37	5.092,42	23.000,00	19.000,00	0,00	0,00
2012	Lucro real	Sem inf.	Sem inf.	Sem inf.	Sem inf.	Sem inf.	Sem inf.	Sem inf.

	Francisco Germano de Medeiros Filho			Gerlane Maria Medeiros		
	Ano Calendário 2010	Ano Calendário 2011	Ano Calendário 2012	Ano Calendário 2010	Ano Calendário 2011	Ano Calendário 2012
Modelo de declaração	Simplificado	Simplificado	Simplificado	Simplificado	Simplificado	Simplificado
Natureza da ocupação	12 – Proprietário /Empresa ou firma individual	12 – Proprietário /Empresa ou firma individual	12 – Proprietário /Empresa ou firma individual	12 – Proprietário /Empresa ou firma individual	12 – Proprietário /Empresa ou firma individual	12 – Proprietário /Empresa ou firma individual
Rendiment os tributáveis (R\$)	20.000,00 (Fonte pagadora: Argemex)	23.000,00 (Fonte pagadora: Argemex)	23.000,00 (Fonte pagadora: Argemex)	19.000,00 (Fonte pagadora: Argemex)	19.000,00 (Fonte pagadora: Argemex)	23.000,00 (Fonte pagadora: Argemex)
Rend. isentos e	Sem Informações	Sem Informações	Sem Informações	Sem Informações	Sem Informações	Sem Informações

9. Em entrevista realizada em 13/11/2013, narra a autoridade fiscal que FRANCISCO não demonstrou conhecimento técnico-administrativo ou mesmo operacional sobre as atividades de comércio exterior, sobre os clientes e fornecedores ou sobre a origem dos recursos da ARGEMEX: **(i)** desconhece o valor do capital social e a origem dos valores utilizados para integralizá-lo, sobretudo ao se considerar que o último ato de aumento de capital, no valor de R\$ 200.000,00, foi feito mediante moeda corrente; **(ii)** desconhece o valor do faturamento da empresa, limitando-se a afirmar que se encontra na faixa de milhões; **(iii)** desconhece se era ou não contribuinte do IPI ou equiparado; **(iv)** desconhece quais seriam seus principais clientes ou fornecedores - nas palavras da acusação fiscal, quando da oportunidade da lavratura do termo de constatação, estando presentes tanto o entrevistado como GILDEMBERG, que o acompanhou, FRANCISCO "(...) não conseguiu recordar-se do nome de nenhum cliente ainda que estivesse na presença de um deles"; **(v)** que seria ele o responsável pelas transações internacionais; **(vi)** que a logística da empresa e as circunstâncias e meios de negociação com os fornecedores consiste em "contato por e-mail ou telefone, negociação com o vendedor pessoalmente".

10. Por outro lado, a empresa GHG, a quem a autoridade fiscal imputa o papel de responsável de fato pelas operações de importação, constituída formalmente em 17/04/1997, com o nome fantasia "AKIMEX", apresenta, em sua composição societária, GILDEMBERG (detentor de 90% do capital social de R\$ 200.000,00), e MARIA GORETH DE OLIVEIRA, doravante simplesmente MARIA (detentora de 10% do capital social de R\$ 200.000,00). Nos termos utilizados pela decisão recorrida, sua sede possui "(...) instalações franqueadas ao público onde são comercializados diversos produtos, principalmente de procedência chinesa e importados pela empresa ARGEMEX, conforme verificação em notas fiscais eletrônicas de saída". A GHG obteve deferimento para operar no comércio exterior em

03/06/2011, tendo sido o procedimento de habilitação suspenso por meio de procedimento automático executado pela Coordenação Geral de Administração Aduaneira da Receita Federal do Brasil (Coana) em 19/01/2013 sob o fundamento de inatividade no comércio exterior, uma vez que, entre as duas datas, não houve registro de nenhuma atividade inerente ao comércio internacional ou registro de vinculação para importações por conta e ordem de terceiros ou por encomenda. A partir do cotejo entre as DIPJ da recorrente GHG e as declarações anuais de ajuste dos sócios pessoas físicas, concluiu a autoridade fiscal que haveria, no caso de GILDEMBERG, "(...) capacidade econômica mais próxima da compatibilidade com a atividade empresarial" por ele desempenhada.

Ano calen- dário	Tipo de declaração	Receita de vendas de bens e serviços (R\$)	Tributos a pagar		Rendimento dos sócios - Remuneração de trabalho		Rendimento dos sócios – Lucros / Dividendos	
			IRPJ	CSLL	Gildemberg Helio	Maria Goreth	Gildemberg Helio	Maria Goreth
2010	Simples	1.311.948,39	6.177,97	6.177,97	12.000,00	0,00	180.000,00	20.000,00
2011	Simples	1.124.201,43	5.007,79	5.007,79	0,00	0,00	72.000,00	8.000,00
2012	Sem declaração	-	-	-	-	-	-	-

	Gildemberg Helio Germano de Oliveira			Maria Goreth de Oliveira		
	Ano Calendário 2010	Ano Calendário 2011	Ano Calendário 2012	Ano Calendário 2010	Ano Calendário 2011	Ano Calendário 2012
Modelo de declaração	Simplificado	Simplificado	Simplificado	Simplificado	Simplificado	Simplificado
Natureza da ocupação	12 – Proprietário /Empresa ou firma individual	12 – Proprietário /Empresa ou firma individual	12 – Proprietário /Empresa ou firma individual	12 – Proprietário /Empresa ou firma individual	12 – Proprietário /Empresa ou firma individual	12 – Proprietário /Empresa ou firma individual
Rendiment os tributáveis (R\$)	120.000,00 (Fontes: GHG e Rec de Pessoa Física)	118.000,00 (Fontes: GHG e Rec de Pessoa Física)	126.000,00 (Fontes: GHG e Rec de Pessoa Física)	38.000,00 (Fonte pagadora: Rec de Pessoa Física)	24.000,00 (Fonte pagadora: Rec de Pessoa Física)	24.000,00 (Fonte pagadora: Rec de Pessoa Física)
Rend. isentos e não tributáveis	180.000,00	72.007,27	90.000,00	Sem Informações	8.000,00	10.000,00
Dependent es	Sem Informações	Sem Informações	Sem Informações	Sem Informações	Sem Informações	Sem Informações

11. Segundo informado por GILDEMBERG, MARIA, sua sócia na GHG, trata-se de sua genitora, enquanto que FRANCISCO e GERLANE, sócios da ARGEMEX, seriam seus irmãos. Apurou-se, ainda, que FRANCISCO foi sócio da GHG no período compreendido entre 22/09/2009 e 10/09/2010, data de sua retirada da sociedade:

CPF	Nome	Qualificação	Data ingresso	Data saída	Participação no cap. social
411.378.172-91	Gildemberg Helio Germano de Oliveira	Sócio administrador	22/09/2009	-	90 % = R\$180.00,00
182.110.204-59	Maria Goreth de Oliveira	Sócio administrador	10/09/2010	-	10 % = R\$20.00,00
052.160.204-11	Francisco Rudemberg de Oliveira	Sócio	22/09/2009	10/09/2010	10%

12. A diligência efetuada pela autoridade fiscal à GHG constatou a existência de farta documentação da ARGEMEX, tanto em papel como em meio eletrônico, tais como, exemplificativamente: demonstrativos contábeis (balanços, DREs, balancetes de verificação), contratos de locação, procurações, pedidos de anuência de licença de importação (LI), extratos de LI e de DI, declarações de informações econômico-fiscais (DIEF), notas fiscais eletrônicas de entrada, recibos de pagamento pelos serviços de despacho aduaneiro, romaneios de carga ("*packing list*"), notas fiscais variadas, tanto de serviços de desembaraço aduaneiro como de serviços portuários, extratos bancários de conta-corrente boletos de pagamento, faturas ("*invoices*"), conhecimentos de embarque ("*bill of landing*"), carta de preposto, documentos de arrecadação referentes a ICMS-Importação, faturas, mensagens *Swift*, e planilhas *excel* com informações variadas sobre as operações de comércio exterior: arquivos de importação, lista de mercadorias, consulta de ordens para o exterior etc.

13. Ressalta-se, entre os documentos apreendidos, instrumentos de mandato (procurações públicas) da ARGEMEX concedendo a GILDEMBERG amplos poderes (gerais e especiais), inclusive para movimentar contas bancárias e acompanhar e responder à fiscalização que culminou com o auto de infração ora objurgado, como se denota, *e.g.*, do documento situado à fl. 134, do qual se recorta o seguinte trecho:

PROCURAÇÃO QUE FAZ: ARGEMEX COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.

SAIBAM QUANTOS virem este público instrumento de mandato, que aos quatorze (14) dias do mês de dezembro do ano de dois mil e dez (2010), nesta cidade de Belém, Capital do Estado do Pará, Brasil, neste Cartório, na Travessa Eutímio Guimarães, 227, perante mim Tabelião, compareceu como outorgante: (a) ARGEMEX COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA, empresa estabelecida nesta cidade na Avenida Dr. Freitas, nº 103, bairro da Sacramento, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 07.359.791/0001-90, representada neste ato por sua sócia GERLANE MARIA MEDEIROS, brasileira, solteira, empresária, portadora da carteira de identidade nº 3.703.143-SSP/PA e do CPF/MF nº 681.132.692-15, residente e domiciliada na Rua Nossa Senhora de Aparecida, s/nº, bairro Nossa Senhora da Conceição, Paragominas-PA, na forma da CLÁUSULA SÉTIMA de seu contrato social, devidamente arquivado na Junta Comercial sob o nº 15 2 0089933 6 em 29.04.005, que ora me foi exibido e cuja cópia fica anexa ao traslado desta procuração, e dou fé ser o próprio, em face dos documentos de identificação acima referidos e ora apresentados; que por este público instrumento nomeia e constitui bastante procurador da empresa outorgante: GILDEMBERG HELIO GERMANO DE OLIVEIRA, brasileiro, casado, empresário, portador da carteira de identidade nº

2.391.741-SSP/PA e do CPF/MF nº 411.378.172-91, residente e domiciliado nesta cidade, a quem confere amplos e gerais poderes para gerir e administrar a firma outorgante, tratando de todos os seus interesses e negócios, resolvendo, decidindo e deliberando sobre os mesmos, representá-la nas repartições públicas, federais, estaduais e municipais, entidades autárquicas e paraestatais, sociedades, empresas, firmas, Companhias de Seguro, INSS, IAPAS, Junta Comercial, Receita Federal do Brasil (no sentido de obter informações sigilosas e pedir documentos necessários), Alfândega da Receita Federal do Brasil do Porto de Belém-PA, Receita Estadual e Municipal, Prefeitura, Cartórios em geral, Justiça do Trabalho, Secretarias, Ministérios, CTBEL, DETRAN, Rede Celpa, Cosanpa, CERASA, SPC, Companhias de Telefonia Fixa e Móvel, Rede-Celpa, Cosanpa, Telemar, Hospitais, Plano de Saúde, Bancos e Casas Bancárias, Oficiais e/ou particulares, inclusive BANCO DO BRASIL S/A, BANCO DA AMAZÔNIA S/A, BANCO DO ESTADO DO PARÁ S/A, HSBC BANK BRASIL S/A - BANCO MÚLTIPLO, BANCO REAL-GRUPO SANTANDER BRASIL, BANCO SANTANDER, BANCO ITAU S/A, UNIBANCO S/A, BRADESCO S/A, BANCO SAFRA S/A, CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, e perante quaisquer terceiros, particulares ou não, podendo requerer, promover e assinar o que for preciso, celebrar contratos de qualquer natureza, firmar documentos; abrir, movimentar e encerrar contas correntes e de aplicações ou poupanças, receber, emitir, endossar e descontar quaisquer títulos de crédito, inclusive cheques, notas promissórias, duplicatas, letras de câmbio, Certificados de Depósitos Bancários (CDBs) ou outros quaisquer valores que resultem de aplicações no mercado financeiro, obter informações sobre saídos; requisitar talões de cheques, fazer transferência de numerários por qualquer meio de correspondência, dar ordens e contra-ordens, cobrar e

14. Não obstante, os demonstrativos contábeis retidos e devidamente assinados por contador não convergem com as DIPJs apresentadas pela ARGEMEX, como se depreende a partir da análise da receita de vendas de bens e serviços abaixo disposta:

Ano calendário 2010		Ano calendário 2011		Ano calendário 2012	
Documentação retida (DRE)	DIPJ	Documentação retida (DRE)	DIPJ	Documentação retida (DRE)	DIPJ
10.891.948,80	1.311.948,39	11.644.675,92	1.124.201,43	13.451.437,51	Sem informação

15. A posse de tais documentos, aliada à contextualização acima delineada, levou a autoridade fiscal a concluir que a empresa GHG, na pessoa de GILDEMBERG, mantém total controle sobre as atividades da ARGEMEX, sobretudo no concernente às operações de comércio exterior.

16. Com base nas notas fiscais eletrônicas de saída extraídas da base de dados do Sistema Público de Escrituração Digital emitidas pela ora recorrente ARGEMEX no período fiscalizado, compreendido entre 2009 a 2013, concluiu a acusação fiscal que "(...) *aproximadamente 26% do montante total de vendas foi destinado à empresa GHG de propriedade da empresa Argemex*", representativo das notas fiscais eletrônicas discriminadas na planilha situada às fls. 38 a 51.

17. Em que pese a determinação do inciso I do art. 9º do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI/2010), que equipara a estabelecimento industrial os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, registra que "(...) *salta aos olhos a constatação de em absolutamente nenhuma nota fiscal haver o destaque do IPI*", tendo sido esta conduto observada para **todas** as outras notas restantes destinadas a outros compradores de produtos importados, sendo que "(...) *em diversas notas o contribuinte deixou de destacar até mesmo o ICMS*".

18. Tal prática, de quebra da cadeia do IPI, é "(...) *comumente utilizada pelas empresas que atuam como interpostas para beneficiar as pessoas ocultas e reais compradores dos produtos de procedência estrangeira*", enquanto que "(...) *o real adquirente, oculto pelo importador interposto, deixa de recolher aos cofres públicos o IPI devido na saída e desta forma pode promover a entrada no mercado interno de produtos com o custo mais baixo*". Assim, ainda que a informação apurada seja indicativa de falta de recolhimento de outros tributos, não discutidos no presente processo, que versa unicamente a respeito da multa por cessão de nome, é igualmente relevante para comprovar a existência de uma operação dolosamente acobertada.

19. O relatório fiscal destaca, ainda, a existência de diversos contratos de financiamento entre a ARGEMEX e instituições financeiras em que GILDEMBERG e sua cônjuge figuram como fiadores e também como principais pagadores, sendo fiança esta "(...) *absoluta, irrevogável, irreatável e incondicional, não comportando qualquer tipo de exoneração, renunciando os fiadores, expressamente, aos benefícios dos artigos 827, 830, 834, 835, 837 e 838, todos do Código Civil Brasileiro, solidariamente se responsabilizando pelo cumprimento de todas as obrigações assumidas*". Constatou, ainda, a existência de diversos contratos de locação nos quais a ARGEMEX figura como locatária em que o GILDEMBERG se responsabiliza por eventuais descumprimentos contratuais como fiador.

20. Percuciente é a explanação do relatório de auditoria a respeito da DI 10/1059103-9 e da NFe nº 00125 emitida em 30/06/2010 que formalizou a venda de ventiladores representativos do montante de R\$ 138.000,00:

Nº Nota	Data da Emissão	Cód. NCM	Item	Descrição da Mercadoria/Serviço	Unid	Quant	Valor Unit	Valor Nota	ICMS	IPI
125	30/06/2010	00000000	1	RFVENTILADOR FS1611 16STAND FAN110V C/02	CX	3.700,	33,00	122.100,00	0,00	0,00
125	30/06/2010	00000000	2	RFVENTILADOR FS1611 16STAND FAN220V C/02	CX	500,	33,00	16.500,00	0,00	0,00

21. A declaração de importação em referência foi registrada em nome da ARGEMEX em 24/06/2010, tendo sido desembaraçada em 29/06/2010:

Nº da Adição	NCM	Descrição do Prod Imp	Valor Aduaneiro(R\$)
01	8414519	3700 CAIXAS CONTENDO 2 UNIDADES CADA DE VENTILADOR FS-1611 16" STAND FAN 110V	53.967,18
02	8414599	500 CAIXAS CONTENDO 2 UNIDADES CADA DE VENTILADOR FS-1611 16" STAND FAN 220V.	19.995,94
03	8414902	3 CAIXAS CONTENDO 17 KGS DE PECAS SOBRESSALENTES PARA VENTILADOR FS-1611 16" STAND FAN 110 E 220V	42,83

22. No cotejo entre a nota fiscal e a DI, verifica-se que a quase totalidade da carga importada e desembaraçada pela ARGEMEX foi vendida para a GHG no dia seguinte ao desembarço: 30/06/2010.

23. Ao se buscar uma aproximação do custo efetivo total da operação, mediante a soma do valor aduaneiro (preço + frete + seguro + despesas até a descarga no porto de destino), II, IPI-Importação, PIS e Cofins incidentes sobre a importação, Taxa de utilização do Siscomex e ICMS-Importação, alcançou a autoridade fiscal o valor de R\$ 128.879,12, ao qual devem ser acrescidos ainda outros, tais como AFRMM, despesas com os serviços de despacho aduaneiro, despesas portuárias, despesas com o deslocamento da carga até o estabelecimento do importador, entre outros. A conclusão é a seguinte:

Após agregarmos ao valor total todos os demais custos e/ou despesas, sem dar ênfase à adição nº 03, tendo em vista o seu ínfimo valor, o custo total da operação de comércio exterior provavelmente irá ultrapassar ou pelo menos se aproximar do preço praticado na venda para o mercado interno de **R\$138.600,00**, salientamos ademais que além do custo da operação de comércio exterior o preço praticado no mercado interno deve prever em sua composição outras variáveis como margem de lucro, despesas operacionais para manutenção do negócio, tributos internos etc, desta forma podemos identificar visivelmente uma relação comercial esdruxula e descabida onde o empresário revende seus produtos por valores abaixo dos valores de aquisição para lograr somente perdas e prejuízos.

24. Tal raciocínio acresce à lista de indícios e provas que apontam para uma simulação de venda sem o destaque dos tributos entre a ARGEMEX e a GHG, que não

recorreram aos expedientes ordinários de aquisição de produtos provenientes do exterior por meio da intermediação de terceiros, *i.e.*, a importação por conta e ordem de terceiros ou a importação por encomenda, tendo preferido os agentes se furtarem ao cumprimento das formalidades previstas para cada uma destas espécies.

25. Conclui-se, assim, não apenas que a empresa GHG, na pessoa de GILDEMBERG, mantinha total controle sobre as atividades da ARGEMEX, sobretudo no concernente às operações de comércio exterior, mas, sobretudo, que a empresa ARGEMEX se tratava de empresa ocultante/acobertante, cuja existência, por artificiosa, revela uma incompatibilidade consciente e intencional entre a causa abstrata e a causa concreta que funda a sua existência social: a função típica da atividade empresarial não condiz com o fim concreto almejado pelas partes, consistindo, antes, em uma encenação. E tal afirmação é fundada em coleção de provas competentemente realizada pela autoridade fiscal de forma a apontar para a existência de um acordo ou pacto simulatório entre as empresas envolvidas. Ocorre que, como a realidade objetiva e concreta que move as partes envolvidas é defesa pelo ordenamento, fala-se na perpetração de uma verdadeira interposição fraudulenta que, no caso em apreço, encontra acolhida no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, que extirpou do ordenamento a penalidade de inaptidão da empresa, prevista no art. 81 da Lei nº 9.430/1996:

Lei nº 11.488/2007 - 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).*

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.

26. Tal ocorre, ademais, porque, no caso presente, identificou-se não apenas a ARGEMEX como importadora/exportadora ostensiva, ocultante/acobertante que pratica o núcleo do tipo "ceder o nome", mas também a ocultada/acobertada GHG.

27. Observe-se, não obstante, que a multa por cessão de nome prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, em nada prejudica a inflicção da pena de perdimento, ou sua conversão em multa substitutiva, prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002:

Decreto-Lei nº 1.455/1976 - Art 23. *Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias: (...) § 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.*

28. Assim, a pena de perdimento se aplica tanto ao ocultado/acobertado como ao ocultante/acobertante (ostensivo que realiza a cessão de seu nome, posto a público),

ainda que o pagamento por um afaste a penalidade ao outro, sob pena de configuração de dupla pena substitutiva. Por outro lado, a multa de 10% se aplica unicamente ao ocultante, e apenas quando identificado o ocultado: a não identificação da figura do ocultado ocorre naquela que se usa chamar de ocultação presumida e, nestes casos, procede-se à inflicção da pena de perdimento e declaração de inaptidão do importador. Assim, em síntese, o art. 33 da Lei nº 11.488/2007, ao cominar multa de 10% do valor da operação acobertada, aplica-se à pessoa jurídica que ceder seu nome, tendo, ainda, o parágrafo único do preceptivo normativo determinado a não aplicabilidade do art. 81 da Lei nº 9.430/1996, sem prejuízo do perdimento, que prossegue hígido no ordenamento, sendo esta, ademais, a determinação expressa do § 3º do art. 727 do Decreto nº 6.759/2009 (RA/2009).

29. Não por outro motivo, a alegada procedência das alegações da contribuinte autuada, ocorrida no Processo Administrativo nº 10209.720062/2014-62 que tratou especificamente da pena de perdimento, não vincula este colegiado. Realiza-se a transcrição dos seguintes trechos da decisão em apreço:

31. Tal conclusão decorre da lógica sistemática da legislação de regência. Para que se aplique a multa de 10% deve-se partir da premissa de que a empresa existe de fato e que cedeu o nome em algumas operações, sujeitas à multa e ao perdimento. **Ainda que seja cabível cumulativamente a pena de perdimento, ela deve recair sobre as operações específicas onde reste comprovada a cessão do nome, o que não é o caso.** Somente se autoriza a aplicação do perdimento em todas as operações da empresa ostensiva **se restar comprovada** a interposição fraudulenta, onde a mesma tenha sido constituída com a **única finalidade de mascarar operações**. As operações seriam o fruto da árvore envenenada.

32. Observa-se que **há incoerência entre os indícios apontados pela fiscalização, mormente no que tange a falta de conhecimento do negócio pelo sócio proprietário e o suposto fato de que a empresa só funciona como depósito** e a conclusão, o que, a rigor, poderia dar ensejo a inaptidão, mas não à multa de 10% do valor das operações, base legal que serviu para a presente autuação.

33. Como perfeitamente, frisou a fiscalização, **o fato de haver divergência entre os demonstrativos contábeis e as declarações prestadas à RFB devem ser apuradas, para fins de verificação da ocorrência de crimes contra a ordem tributária**, mormente o de sonegação fiscal, cabendo perfeitamente a representação fiscal. Contudo, tal fato não traz qualquer luz ao ilícito ora apurado.

(...)

35. Assiste razão a fiscalização quando afirma que a quebra na cadeia do IPI produz bens introduzidos no país com custo subfaturado. **Tal prática irregular, contudo, beneficiou indistintamente todos os adquirentes destas mercadorias. Não só a empresa considerada como real adquirente das mercadorias.** Tais fatos devem ser apurados, repita-se, a luz da legislação de regência de delitos específicos, como a sonegação.

(...)

37. Como já demonstramos anteriormente, a fiscalização não pode ser considerada conclusiva para vincular a empresa ARGEMEX LTDA especificamente à empresa GHG LTDA, principalmente pela falta de análise, no auto de infração, do aspecto contábil e bancário referente à origem dos recursos que suportam custos da importação, considerando o fato de que a autuação se deu pela omissão do real adquirente da mercadoria e não pela interposição fraudulenta de terceiros, onde não se consegue comprovar a efetiva origem dos recursos.

30. De fato, a apresentação de meros indícios, **isoladamente**, conduziriam à improcedência do auto de infração lavrado em virtude de carência probatória. Em igual sentido, o fato de ter sido encontrada divergência entre os demonstrativos contábeis e as declarações prestadas às autoridades competentes implicariam a necessidade de apuração de eventual crime contra a ordem tributária, além do respectivo lançamento de ofício. Contudo, tais constatações, realizadas pela autoridade fiscal, são competentemente alocadas em seu devido contexto de maneira a promover um repertório suficiente para comprovar que a ARGEMEX se trata de empresa artificial e desprovida de substância, controlada pela GHG que se oculta das autoridades com o auxílio do importador ostensivo. Ademais, o fato de a falta de destaque do IPI beneficiar indistintamente todos os adquirentes das mercadorias, indistintamente, não prejudica de nenhuma forma a constatação de acobertamento mediante cessão de nome. Ressalta-se que, apesar de comungarem do mesmo repertório fático, os tipos sancionatórios em análise são diversos, e diferentes são os seus fundamentos positivos, confluindo os argumentos e provas no sentido da correção do lançamento efetuado.

31. No caso em concreto, constatou-se o seguinte conjunto probatório: (i) capacidade econômica incompatível com a atividade empresarial e com o capital social integralizado dos sócios da ARGEMEX; (ii) que a sede da recorrente foi encontrada fechada, com indícios de que era usada apenas como depósito para carga e descarga sob a responsabilidade da GHG representada por GILDEMBERG; (iii) a retenção de notável gama de documentação da ARGEMEX encontrada no estabelecimento da GHG, que aponta para o controle das atividades e operações de comércio exterior por esta empresa, administrada por GILDEMBERG; (iv) ausência de conhecimentos técnicos, administrativos e operacionais demonstrados por FRANCISCO, que se apresentou como responsável pelas transações internacionais da ARGEMEX; (v) emissão de **todas** as notas de saída (venda) sem o destaque do IPI, *modus operandi* próprio de empresas que atuam como interpostas para ocultar reais adquirentes de produtos de procedência estrangeira; (vi) venda de produtos abaixo do valor de aquisição, no dia seguinte ao desembarço, à empresa GHG; (vii) instrumento de mandato (procuração) da ARGEMEX concedendo amplos poderes de administração e de representação (gerais e especiais) a GILDEMBERG.

32. Uma vez comprovada a artificialidade da recorrente ARGEMEX, e não tendo obtido êxito a recorrente em comprovar que as suas operações de fato ocorreram, com base nos fundamentos acima delineados, conclui-se pela correção do auto lavrado, devendo, assim, ser mantida a multa proporcional cominada.

33. Assim, com base nestes fundamentos, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Processo nº 10280.723782/2013-36
Acórdão n.º **3401-005.158**

S3-C4T1
Fl. 4.057

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator