



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.724008/2014-99
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-013.799 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de março de 2023
Recorrente MAXXOR DO BRASIL IMPORTADORA E EXPORTADORA DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 11/06/2014

PAF. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma que, enfrentando questão fática equivalente, aplique de forma diversa a mesma legislação. No caso, as decisões apresentadas a título de paradigma não tratam da mesma questão fática e normativa enfrentada no acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em Exercício). Ausente a Conselheira Liziane Angelotti Meira, substituída pelo Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-013.799 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10314.724008/2014-99

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo **Contribuinte** contra decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-008.757**, de 24/02/2021 (fls. 626 a 635)¹, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, da Terceira Seção de julgamento do CARF, que **negou provimento** ao Recurso Voluntário apresentado, nos termos do voto condutor.

Breve síntese do processo

O processo trata de Auto de Infração (fls. 2 a 49), lavrado para formalização de exigência de **multa por cessão de nome da pessoa jurídica, com vistas no acobertamento dos reais intervenientes, em operações de importação** realizadas entre 2010 e 2012, com responsabilização de sócio - art. 94 e art. 95 do Decreto-lei 37/1966, inclusive.

Consta do campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração que a Fiscalização apurou que a MAXXOR não era a real adquirente das mercadorias importadas, e que operava como interposta pessoa no Comércio Exterior, cedendo seu nome para a realização de operações de importação. Informa-se que a **Maxxor do Brasil** figurava como encomendante pré-determinada de operações de importação da empresa **A. Brasil**, quando em verdade, era a encomendante ostensiva de duas encomendante pré-determinadas ocultas, a saber: “MakBrasil” e “MX Comércio”. Acusa a Fiscalização que a Maxxor do Brasil tinha como principais clientes (90% das vendas) a empresa **MX Comércio** (de propriedade do pai do Sr. **Eduardo Munhoz Lino de Almeida**) e a empresa **MakBrasil** (em que o Sr. **Eduardo** figurava como sócio). A MakBrasil apresentava-se como representante comercial da empresa XGMA e as exportações da Maxxor do Brasil descreviam a empresa Xiamen XGMA como fabricante das mercadorias; as notas fiscais de entrada e saída das importações eram emitidas em datas próximas com quantidades idênticas e valores semelhantes aos descritos nas Declaração de Importação; e os valores financeiros para as operações de importação da MakBrasil eram adiantados.

Cabe informar que a Fiscalização lavrou, em relação ao caso, **três Autos de Infração: dois que figuram em processos formalizados para cobrança de multa (em substituição à pena de perdimento)** no valor aduaneiro das mercadorias (em face de MakBrasil - processo 10314.724007/2014-44, e MX Comércio - processo 10314.724006/2014-08), com fundamento no artigo 23, V, do Decreto-lei n 1.455/1976), **e o lançamento de que trata o presente processo**, tendo como sujeito passivo a empresa **Maxxor**, por ter cedido seu nome para a realização de operação de importação de terceiros com intuito de acobertar os reais intervenientes, relativo à multa de 10% do valor da operação, prevista no art. 33 da Lei n 11.488/2007. No presente processo, figuraram ainda no polo passivo o sócio e administrador da empresa Maxxor (60%), Sr. **Eduardo Munhoz de Lino Almeida** (CPF 215.455.658-21) e a empresa **L. A. Participações e Empreendimentos Ltda.** (CNPJ 03.504.974/0001-09) que tem participação de 40% do capital da na Maxxor, com base no art.124, inciso I, do CTN, c/c arts. **94 e 95 do Decreto-Lei 37/1966**.

Consta dos autos à fl. 507, Despacho proferido pela **ALF/SP**, informando que: O interessado foi cientificado do Auto de Infração em 18/06/2014 e, em 17/07/2014, apresentou Impugnação tempestiva e com representação válida. Também apresentou Impugnação tempestivamente o Sr. **Eduardo Munhoz Lino de Almeida**. Já a empresa **L. A Participações e Empreendimentos LTDA** não se manifestou no prazo regulamentar, sendo então lavrado o competente **Termo de Revelia**, conforme se observa na Declaração de Revel à fl. 506.

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Na **impugnação** apresentada fls. (452 a 476), de Maxxor e de Eduardo, alega-se, em síntese, que: (a) a Fiscalização utilizou-se de três argumentos basilares para sustentar a ocorrência de ocultação do sujeito passivo, que constituem meros inícios: ocorrência de simulação de importação direta; cometimento de fraude; e fuga ao controle aduaneiro; (b) a empresa possui anos de tradição como importadora e exportadora de máquinas e equipamentos, o que lhe confere uma sólida experiência e uma diversificada rede de fornecedores, equivocando-se a Fiscalização ao sustentar que a presença de um mesmo sócio, ou mesmo de pessoas relacionadas, tais como familiares nos quadros societários da Maxxor e da MX Comércio e Makbrazil, é indicio de ocultação de real adquirente; (c) o fato de as duas empresas - MakBrazil e MX Comércio - utilizarem os serviços da Maxxor se deve à expertise, ao conhecimento de mercado e à ampla linha de fornecedores e em face da cessão do seu nome; (d) a empresa optou por realizar um minucioso planejamento de estoque e logístico, para que assim que recebida a mercadoria ela logo fosse encaminhada para seu cliente; (e) a Fiscalização não trouxe nos autos do Auto de Infração nenhum elemento inequívoco da ocorrência da infração mencionada, violando o princípio da tipicidade; e (f) não há provas para a responsabilização solidária pelas infrações imputada ao sócio Sr. **Eduardo** Munhoz Lino de Almeida e pela **Maxxor** neste processo, e deve ser desconsiderada a incidência de juros de mora sobre a Multa de ofício.

A **DRJ em São Paulo/SP** apreciou a Impugnação e, em decisão consubstanciada no Acórdão nº **16-068.080**, de 28/04//2015 (fls. 509 a 564), considerou-a **improcedente**, mantendo-se o crédito tributário exigido, sob os seguintes argumentos: (a) a empresa **L.A Participações e Empreendimentos Ltda** foi declarada REVEL, conforme **Termo de Revelia**; (b) a infração por ‘cessão de nome’ é um sucedâneo da prática efetiva de interposição fraudulenta de terceiros, mediante o uso de interpоста pessoa; (c) 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; (d) quanto à **responsabilidade**, **assentou que** a situação foi tipificada no artigo 33 da Lei 11.488/2007, que constitui uma **infração aduaneira**, e, em se tratando de infração aduaneira, aplica-se o inciso I do art. 95 do Decreto-lei n 37/1966; (e) restou demonstrado que o Sr. Eduardo Munhoz Lino de Almeida **concorreu** e se **beneficiou**, na ocultação do sujeito passivo (Real Comprador) das empresas MX Comércio e MakBrazil, identificadas como as destinatárias das mercadorias importadas (Reais Compradoras); e (f) o instituto a ser considerado **NÃO** é o da solidariedade passiva tributária (própria de crédito tributário oriunda de **fato gerador**) mas o da **coautoria**, na medida em que **concorreu** e se **beneficiou** da infração, nos moldes do inciso I, do art. 95, do Decreto-Lei 37/1966.

Cientificados da decisão de 1ª Instância, os sujeitos passivos apresentaram o **Recurso Voluntário** de fls. 577 a 608, em que reiteram e reforçam as razões apresentadas na sua Impugnação, para que seja julgado improcedente o lançamento, argumentando que: (a) as operações realizadas se deram em total conformidade com a legislação existente; (b) não houve tributo que deixou de ser pago ou que deixou de incidir se a operação fosse realizada de outra forma; (c) a empresa tinha a capacidade financeira para realizar as operações de importação; (d) todas as negociações com o fornecedor foram realizadas e concluídas pela própria empresa; (e) as mercadorias importadas foram vendidas às empresas MX Comércio e Makbrazil nas mesmas condições aplicadas aos compradores dos 10% de produtos remanescentes; (f) todas as operações foram devidamente documentadas; (g) a interpretação dada aos textos legais mostra-se falha, pois retira de norma sancionadora conteúdo não posto de modo expresse e inequívoco, contrariando, assim, o artigo 112, do CTN; (h) as multas foram aplicadas de forma totalmente

ilegal; (i) não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, e (j) há concurso entre as infrações de cessão de nome e interposição fraudulenta.

O recurso foi submetido a apreciação do CARF e foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-008.757**, de 24/02/2021, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, da Terceira Seção de julgamento do CARF, que negou-lhe provimento, mantendo o lançamento em relação à empresa Maxxor e ao Sr. Eduardo Munhoz Lino de Almeida, nos seguintes termos: (a) a multa prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007, não se confunde com a pena de perdimento do art. 23, inciso V, do Decreto-lei 1.455/1976, o que afasta a aplicação da retroatividade benigna definida no art. 106, II, 'c', do CTN; e as Súmulas CARF 155 e 160; (b) a aplicação da multa substitutiva do perdimento a que se refere o § 3º do art. 23 do Decreto-lei 1.455/1976 independe da comprovação de prejuízo ao recolhimento de tributos; (c) ao declarar como própria uma importação por conta e ordem de terceiros o importador oculta o real comprador (real adquirente); ao declarar como própria uma importação por encomenda, oculta o responsável pela operação (beneficiário); (d) concorrer para uma infração é praticá-la por ação ou omissão, senão autor não só quem causa um resultado típico, mas quem tem o domínio do fato dirigido a tal fim (*WELZEL. Derecho Penal. p. 104*) e quem estando em posse das condições pessoais do autor, e participando da decisão comum do fato, sobre a base dela, coparticipa na execução da infração; (e) não é necessário que o coautor em concurso execute a ação final, basta que sua ação seja parte do iter que culmina com execução da conduta e que ele (coautor) tenha consciência e vontade da prática da infração; e (f) incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício, conforme Súmula CARF nº 108.

Da matéria submetida à CSRF

Regularmente cientificados do Acórdão nº 3401-008.757, de 24/02/2021, a empresa Maxxor e o Sr. Eduardo Munhoz Lino de Almeida apresentaram **Recurso Especial** (fls. 649 a 686), apontando divergência jurisprudencial em relação às seguintes matérias: (a) validade do negócio jurídico realizado (indicando como paradigma para comprovar a divergência o Acórdão 3102-002.310); (b) atipicidade da conduta praticada (paradigma - Acórdão 3402-002.362); (c) impossibilidade de penalização com base em provas indiciárias (paradigmas - Acórdãos 3301-002.639 e 3401-002.483); (d) ilegalidade da responsabilidade solidária da empresa (paradigma - Acórdão 3402-002.362); e (e) ilegalidade da responsabilidade solidária do sócio (paradigmas - Acórdãos 3402-002.362 e 3302-008.005).

No Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, entendeu-se comprovada apenas a divergência “d”, referente à “**ilegalidade da responsabilidade solidária da empresa**” (paradigma - Acórdão 3402-002.362), na qual se alega que o acórdão recorrido teria entendido que “não é necessário, que o coautor em concurso execute a ação final”, e que “basta que sua ação seja parte do *iter* que culmina com execução da conduta e que ele (coautor) tenha consciência e vontade da prática da infração”, enquanto que o paradigma 3402-002.362 teria externado entendimento oposto, no sentido de que em se tratando “de infrações dolosas legalmente conceituadas como crimes (arts. 334, § 3º e 299 do CP), a responsabilidade pela sanção administrativa é pessoal do agente (art. 137 do CTN), não podendo a sanção passar da pessoa do infrator (art. 5º, XLV da CF/88), nem transmitir-se a pessoas alheias à infração”.

No Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - 3ª Seção – 4ª Câmara, de **27/07/2021**, às fls. 830 a 843, exarado pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção/CARF, **deu-se seguimento parcial** do Recurso Especial apenas em relação a tal matéria: “ilegalidade da responsabilidade solidária da empresa”.

Cientificados do Despacho, os sujeitos passivos apresentaram o recurso de **Agravo** de fls. 862/879, requerendo o seguimento de todas as matérias suscitadas no Recurso Especial. No entanto, depois de analisados os argumentos do recurso, a Presidente da CSRF, com base nos fundamentos do Despacho em Agravo CSRF/3ª Turma de 25/10/2021 às fls. 886/893, rejeitou o recurso, prevalecendo o seguimento parcial expresso pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento.

A Fazenda Nacional apresentou suas **contrarrazões** às fls. 907 a 925, pugnando para que não seja conhecido o Recurso Especial interposto, uma vez que a pretensão passaria pelo reexame de provas e, caso assim não se entenda, requer que seja negado provimento ao recurso, mantendo-se o Acórdão recorrido por seus próprios fundamentos.

O processo, então, foi distribuído, por sorteio, a este Conselheiro, em 22/09/2022, para dar seguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, 3ª Seção de julgamento/4ª Câmara, de 27/07/2021, às fls. 830/843.

Contudo, em face do requerido pela Fazenda Nacional em sede de contrarrazões, no que se refere ao conhecimento do recurso, entendo ser necessária análise mais apurada dos demais requisitos de admissibilidade sobre a matéria para a qual se deu seguimento em despacho monocrático.

A divergência suscitada é com relação à seguinte matéria **“Ilegalidade da Responsabilidade Solidária da Empresa”**. Para comprovar a divergência foi indicado o Acórdão paradigma 3402-002.362, de 23/04/2014.

Em consulta ao sítio eletrônico deste CARF, verifica-se que o Acórdão 3402-002.362, de 2014, foi objeto de Recurso Especial julgado pela CSRF, conforme Acórdão 9303-004.334, de 04/10/2016, em decisão proferida antes da interposição do Recurso Especial protocolado em 26/04/2021. No entanto, pelo dispositivo do Acórdão, evidencia-se que o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional não foi provido, permanecendo válida, por conseguinte, a decisão proferida por meio do Acórdão 3402-002.362, quanto a esta matéria.

Na ementa do Acórdão recorrido, na parte que trata da matéria aqui discutida, externou-se o seguinte entendimento:

“SOLIDARIEDADE. CONCURSO. ARTIGO 95 I DO DECRETO-LEI 37/66. Concorrer para uma infração é praticá-la por ação ou omissão. Porém, **não é autor somente quem causa um resultado típico, mas quem tem o domínio do fato dirigido a tal fim** (WELZEL. *Derecho Penal...* p.104) é quem estando em posse das condições pessoais do autor, e participando da decisão comum do fato, sobre a base dela, coparticipa na execução da infração. Não é necessário, que o coautor em concurso execute a ação final, basta que sua ação seja parte do *iter* que culmina com execução da

conduta e que ele (coautor) tenha consciência e vontade da prática da infração.” (*grifo nosso*)

Importa esclarecer que nos autos, como relatado, foi atribuída responsabilidade à empresa **Maxxor**, por ter cedido seu nome para a realização de operação de importação de terceiros com intuito de acobertar os reais intervenientes, e também ao sócio (60%) **Eduardo Munhoz de Lino Almeida** (CPF 215.455.658-21) e à empresa **L. A. Participações e Empreendimentos Ltda** (CNPJ 03.504.974/0001-09), que tem participação de 40% do capital da na Maxxor.

Como o item para o qual se deu seguimento se refere apenas a “ilegalidade da responsabilidade solidária da empresa”, descabe qualquer análise em relação à responsabilidade do Sr. **Eduardo Munhoz de Lino Almeida**. Quanto à empresa **L. A. Participações e Empreendimentos Ltda**, revel ao longo do contencioso, cabe a aplicação da Súmula CARF 172: **“A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros** pelo crédito tributário lançado” (*grifo nosso*).

Em adição, cabe informar que no paradigma 3402-002.362, ambas as empresas que figuram no polo passivo remanesciam no contencioso ao tempo do recurso voluntário, não tendo sido caracterizada a revelia.

Outro fator distintivo relevante entre os processos é que, no presente caso, o recurso especial questiona a responsabilização da empresa “Maxxor” por infrações que alega terem sido cometidas por terceiros (empresas “MX” e Makbrasil”), ao discutir a aplicação da multa de 10% pela cessão de nome para acobertamento (art. 33 da Lei 11.488/2007), enquanto que no paradigma colacionado (3402-002.362), discute-se multa diversa, substitutiva do perdimento (Decreto-Lei 1.455/1976, art. 23), ausente no contencioso aqui em análise.

Não há, de fato, assim, divergência de entendimentos, mas apreciação de distintas circunstâncias fáticas e jurídicas por colegiado diversos do CARF.

Assim, percebe-se que paradigma e acórdão recorrido não tratam de situações similares. O acórdão recorrido se refere a atribuição de responsabilidade conjunta a empresa revel, pela multa prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007, questionada pelo indicado como contribuinte, e o paradigma versa sobre discussão por empresas que remanesciam no contencioso, cada uma em seu nome, sobre penalidade diversa: a multa substitutiva do perdimento, prevista no art. 23 do Decreto-Lei 1.455/1976.

Com esses elementos, não é possível afirmar que o colegiado que proferiu o paradigma decidiria de forma diversa se estivesse diante do caso narrado no acórdão recorrido.

Portanto, resta claro que sob qualquer aspecto que se avalie a existência de divergência de entendimentos, **não houve efetiva demonstração de dissidência jurisprudencial sobre uma mesma disposição normativa**, pela ausência de similitude fática e jurídica. Ausente, destarte, o atendimento de pressuposto essencial de admissibilidade.

Assim, cabe, no caso, o **não conhecimento** do Recurso Especial interposto.

Conclusão

Pelo exposto, voto por **não conhecer** do Recurso Especial interposto.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan