**Ministério da Economia**
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10611.720860/2017-85

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 10611.720860/2017-85 |
| **Recurso** | Especial do Contribuinte |
| **Acórdão nº** | **9303-011.286 – CSRF / 3ª Turma** |
| **Sessão de** | 17 de março de 2021 |
| **Recorrente** | AGCOMEX COMERCIAL EXPORTADORA LTDA |
| **Interessado** | FAZENDA NACIONAL |

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2013

INFRAÇÃO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA. PENALIDADE.

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

Constatado, pelos elementos dos autos, que a pessoa jurídica cedeu seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, há que se aplicar a multa prevista no art. 33 da Lei n° 11.488/2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 1038 a 1054), interposto pelo Contribuinte, em 13 de agosto de 2020, em face do Acórdão nº 3302-007.953 (e-fls. 998 a 1008), de 18 de dezembro de 2019, proferido pela 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, que por unanimidade de votos negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

A decisão recorrida ficou assim ementada:

> ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
>
> Ano-calendário: 2013
>
> INFRAÇÃO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA. PENALIDADE.
>
> A subsunção dos fatos à norma legal que prevê a infração determina sua caracterização com consequente aplicação da penalidade prevista.
>
> Constatado, pelos elementos dos autos, que a pessoa jurídica cedeu seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, há que se aplicar a multa prevista no art. 33 da Lei n°. 11.488/2007.
>
> MULTA POR CESSÃO DE NOME. LEGITIMIDADE PASSIVA. PESSOA JURÍDICA.
>
> A multa pela cessão de nome visa coibir o abuso da pessoa jurídica, de maneira que deve figurar no polo passivo da autuação a própria pessoa jurídica. Nesse contexto, há que se lembrar que os estabelecimentos de uma empresa integram pessoa jurídica única, sendo irrelevante o fato, para fins de determinação do sujeito passivo, de a declaração de importação ter sido registrada em nome de estabelecimento filial. No polo passivo do auto de infração deve figurar a pessoa jurídica, una e indivisível, a qual compreende todos os seus estabelecimentos, quer filiais, quer matriz.

Diante desta decisão o Contribuinte ingressou com Embargos de Declaração (e-fls. 1017 a 1022), em 10 de fevereiro de 2020.

Os embargos foram rejeitados por intermédio do Despacho de Admissibilidade de Embargos (e-fls. 1026 a 1029), em 7 de abril de 2020, pelo Presidente da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, com o entendimento de que não houve omissão no acórdão embargado, mas sim divergência interpretativa sobre a questão de conduta dolosa ou de fraude.

Por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial 3ª Seção de Julgamento/3ª Câmara (e-fls. 1133 a 1141), de 1º de setembro de 2020, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento ao recurso interposto pelo Contribuinte.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (e-fls. 1143 a 1152), em 22 de setembro de 2020, requer que seja negado o provimento ao recurso do Contribuinte.

É o relatório.

## Voto

Documento nato-digital

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

Demonstrada e comprovada a divergência de interpretação entre o acórdão recorrido e os acórdãos indicados como paradigmas (Acórdão nº 3302-006.011 e Acórdão nº 3401-003.966), bem como o atendimento dos demais requisitos de admissibilidade, entende-se pelo conhecimento do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Na decisão recorrida entendeu-se que a responsabilidade, nos casos de infrações à legislação aduaneira, é responsabilidade objetiva, sem remissões a intenções ou considerações sobre dano ou prejuízo concreto ao Erário ou ao controle aduaneiro. Assim, por unanimidade, manteve-se a cobrança de multa por cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, de acordo com o previsto no art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

O Contribuinte aduz em seu recurso, em síntese, que é necessário que a administração fiscal demonstre e comprove a existência de dolo ou fraude para aplicação da multa por cessão de nome.

Para melhor precisar cita-se trecho do recurso (e-fls. 1050):

> 35. Todavia, embora tenha havido um descumprimento de uma obrigação acessória no sentido de informar o encomendante nas Declarações de Importação, **isso, por si só, não é suficiente para comprovar que houve dolo, fraude ou simulação por parte da Recorrente.**
>
> 36. A um, porque tanto a Recorrente quanto o Sr. João Pedro possuem patrimônio e recursos declarados mais do que suficientes para amparar individualmente as importações realizadas, conforme Declarações de Imposto de Renda juntados aos autos, de maneira que não havia qualquer necessidade de interposição para "esconder" o Sr. João Pedro.
>
> 37. Ademais, a despeito do adquirente não ter sido informado nas DIs, a Receita Federal sempre teve pleno conhecimento das operações, em razão da emissão regular das Notas Fiscais de saída dos produtos da AGCOMEX para o Sr. João Pedro, com o pagamento dos tributos federais, escrituração contábil e declaração em DCTFs e DIPJs, o que, inclusive, municiou a fiscalização com informações suficientes para rastrear tanto a mercadoria quanto a fonte do dinheiro.
>
> 38. Ainda, descabe se cogitar de qualquer intuito de subfaturar a operação ou artificialmente manipular e transladar receitas, despesas, lucro e prejuízo, na medida em que as *invoices* das operações no exterior foram regularmente emitidas (e jamais questionadas pela fiscalização) e a posterior revenda ao Sr. João Pedro foi regularmente acobertada pela emissão de notas fiscais, de forma que a operação não se distinguiu de outra que seria realizada por qualquer outra importadora.
>
> 39. A esse respeito, inclusive, vale ressaltar que a Recorrente não é beneficiária de qualquer incentivo fiscal ou carga tributária favorecida, de sorte que a importação, nos moldes realizados, não lhe trouxe qualquer vantagem fiscal. Pelo contrário. **Houve dupla incidência de IPI e ICMS, a incidência de PIS e COFINS sobre a receita decorrente da revenda dos produtos importados,**

Documento nato-digital

> **assim como a incidência de IRPJ e CSLL sobre o lucro auferido na operação, encargos tributários que foram repassados ao Sr. João Pedro no preço e inquestionavelmente majoraram o custo de aquisição das mercadorias.**
>
> 40. Deveras, a única vantagem que se pretendeu obter na operação foi a comodidade oriunda de qualquer prestação de serviços: ter uma terceira pessoa realizando determinada atividade em seu benefício, mediante remuneração.
>
> 41. Portanto, considerando que, no caso concreto, não houve a comprovação por parte da fiscalização de que a conduta da Recorrente foi balizada em dolo e com intuito fraudulento, não há como subsistir a penalidade da multa por cessão de nome, razão pela qual o provimento do presente Recurso Especial é medida que se impõe.

Já a Fazenda Nacional em Contrarrazões requer que o recurso do Contribuinte seja negado, pois é infração o fato de ceder o nome para realização de operações de comércio exterior de terceiro com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, sem a necessidade de se perquirir a intenção do agente ou de dano *in concreto* ao Erário.

Na análise dos autos verifica-se acertada a decisão ora recorrida, sem reparos.

O art. 33 da Lei nº 11.488/2007 estabelece:

> 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.

Como se pode depreender dos autos, inclusive no recurso do Contribuinte, houve cessão de nome na realização de operações de comércio exterior de terceiro em que não foi informado o encomendante nas Declarações de importação e, salienta-se, o art. 33 da Lei nº 11.488/2007 não estabelece a necessidade de se comprovar dolo, fraude ou simulação nas operações.

Neste sentido cita-se trechos do voto proferido no acórdão recorrido que bem pontuam esse entendimento:

> Compulsando o Relatório de Conclusão da Ação Fiscal (fls.11a57), observa-se que a fiscalização traçou, de forma minuciosa, os contornos fundamentais das operações de importação realizadas pela recorrente, chegando à conclusão que: (i) todas as mercadorias importadas – peças e partes de automóveis - foram revendidas a uma mesma pessoa, a saber, o Sr. João Pedro, acionista indireto da AGCOMEX e sócio de empresa de manutenção e reparação de veículos (SCUDERIA); (ii) as mercadorias importadas foram destinadas diretamente para o endereço do sócio do Sr. João Pedro na empresa SCUDERIA, não tendo sido armazenadas pela AGCOMEX - as datas de emissão das notas fiscais de entrada e saída das mercadorias são muito próximas; a importadora não possuía

Documento nato-digital

infraestrutura de armazenagem nem empregados registrados em GFIP; (iii) o Sr. João Pedro, com expertise na importação de veículos e com ingerência na empresa AGCOMEX, foi o real responsável pela importação das mercadorias.

Nesse estágio do processo, resta incontroverso que as importações destinavam-se ao Sr. João Pedro, tendo a própria recorrente caracterizado a transação como importação por encomenda. Nesse ponto, a recorrente defende a licitude da operação, alegando que ocorreu mero lapso no cumprimento da obrigação acessória de informar, na DI, que as importações eram por encomenda.

(...)

No caso concreto, observa-se que nenhum dos preceitos acima enunciados foram observados nas importações que resultaram na autuação: (i) não houve vinculação do importador ao encomendante no SISCOMEX; (ii) não se deu a habilitação do encomendante no SISCOMEX; (iii) não houve requerimento do encomendante à Receita Federal e (iv) o importador não trouxe, em campo próprio da DI, a identificação do encomendante nem tampouco informou a modalidade de importação por encomenda. Em síntese: todas as regras elementares para a importação por encomenda foram negligenciadas nas transações que a recorrente afirma terem sido feitas sob encomenda.

Como se vê, não é mero lapso de prestação de informação nas DIs que representa o fundamento da autuação. Como bem sublinhou a autoridade fiscal, em seu relatório final que embasa o auto de infração, não foram observadas as normas que forjam o regime específico da importação por encomenda.

Acrescente-se a isso o fato de que o destinatário da alegada importação por encomenda é pessoa física, impossibilitada de operar no comércio exterior por meio de tal modalidade de importação: tal restrição está expressa nos preceitos que regulam a importação por encomenda e não representa, como defende a recorrente, indevida restrição interpretativa dada pela Receita Federal ao termo "empresa".

Entendo, portanto, que a autuação é consistente. Primeiro, porque as operações declaradas como importações diretas não correspondem às transações efetivamente ocorridas. Segundo, porque nas operações efetivamente ocorridas, não foram observadas as regras e formalidades prescritas na legislação, especialmente aqueles deveres instrumentais que se destinam à caracterização da transação de comércio exterior e das partes nela envolvidas.

Se as importações foram por encomenda – como afirma a própria recorrente -, a falta de adequada caracterização da operação de importação, a ausência de vinculação das partes envolvidas, a falta de habilitação do encomendante, de sua identificação nas declarações de importação, de seu requerimento à autoridade aduaneira, com a informação das datas e operações avençadas, tudo isso, enfim, não representa mero lapso no cumprimento de "infindáveis obrigações acessórias", mas concreta ocultação do real beneficiário das mercadorias importadas: deixar de cumprir, de forma reiterada e sistemática, diversas obrigações acessórias que possuem (entre outras) a finalidade de determinação e identificação do encomendante representa objetiva ocultação do real beneficiário.

Documento nato-digital

> Sintetizando o raciocínio até aqui: 1- a empresa importadora realizou, segundo ela mesma afirma, importação por encomenda; 2- não foram seguidos os procedimentos normativamente previstos para caracterizar a transação de importação e todos os seus intervenientes (importador e encomendante); 3- não foram observados os procedimentos de vinculação, habilitação e requerimento por parte do encomendante; 4- não restou revelado, nas importações realizadas, quem foi o real encomendante, tendo o real destinatário sido identificado através de minucioso procedimento de fiscalização.
>
> A conjugação de todos esses elementos revela a ocultação do real beneficiário da importação de forma estritamente objetiva, sem necessidade de digressão ou tergiversação acerca da intenção do agente (tarefa, na maior parte das vezes, impossível e fadada ao fracasso) ou dos efeitos concretos da ação praticada (muitas vezes, não passíveis de serem aferidos).
>
> Observe-se, ademais, que a própria hipótese de incidência da multa enunciada no art. 33 da Lei nº. 11.488/2007 prescinde da ocorrência de sonegação de tributos, lavagem de dinheiro, dano ao Erário, prejuízo ao controle aduaneiro ou mesmo comprovação de dolo por parte do agente – muito embora o legislador, como visto, tenha estabelecido multas como esta do art. 33 precisamente para coibir todas aquelas práticas ilícitas e lesivas ao comércio exterior, ao controle aduaneiro e estatal.

Do exposto, diante do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, vota-se pelo conhecimento e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Documento nato-digital