



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11131.721080/2022-85</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3002-004.045 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ENDLESS COMERCIO E IMPORTACAO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 16/01/2018 a 13/11/2018

OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. NÃO-COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. FATO PRESUNTIVO DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. IN 228/2002. AUSÊNCIA DE RESPOSTA. FINALIZAÇÃO SUMÁRIA.

A falta de comprovação da origem e disponibilidade dos recursos utilizados na operação de importação caracteriza, por presunção, a prática da interposição fraudulenta no comércio exterior, definida no §2º do artigo 23 do Decreto-lei n. 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei n. 10.637/2002.

A ausência de resposta à intimação acerca da capacidade financeira do sujeito passivo faz com que o procedimento especial da IN 228/2002 seja finalizado sumariamente (artigo 10 da IN n. 228/02), de modo que, conforme o específico regime legal de presunções que regem a matéria, alcança-se a conclusão pela não comprovação da origem e disponibilidade dos recursos financeiros utilizados e, por conseguinte, na interposição fraudulenta em operação de comércio exterior.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator**

*Assinado Digitalmente*

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascarenas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 108-037.291, proferido pela 2ª Turma da DRJ/08, que julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o Auto de Infração lavrado no valor total de R\$ 1.288.230,90, referente à substitutiva da pena de perdimento, em razão da interposição fraudulenta de terceiros na importação, uma vez que as mercadorias importadas pelas DI's listadas no Auto de Infração não foram localizadas, tendo sido consumidas ou revendidas.

Conforme o relatório fiscal de fls. 612, que integra o Auto de Infração, a contribuinte ENDLESS foi selecionada para a execução do procedimento fiscal em razão de representação da COANA/CORAD (Coordenação-Geral de Administração Aduaneira), a qual apontou fortes indícios de capacidade financeira incompatível com o volume de operações realizadas, em comparação com os rendimentos declarados pelos sócios. Constatou-se, ainda, que o total de notas fiscais de entrada era muito superior ao total de notas fiscais de saída para revenda, indicando a ocorrência de vendas sem documentação fiscal ou a transferência de mercadorias a reais adquirentes ocultos.

Diante disso, foi emitido o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) nº 0317900-2021-00005-0, com a finalidade de apurar, nas operações da ENDLESS, inicialmente no período de janeiro de 2018 a dezembro de 2019, a possível ocorrência de ocultação de sujeito passivo e interposição fraudulenta.

O Auto de Infração foi lavrado com fundamento no Decreto-Lei nº 1.455/1976, art. 23, V, §3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350/2010, art. 41, regulamentado pelo art. 689, §1º, do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro).

Pela fiscalização, foram apurados fatos demonstrando que essa empresa efetuou, em nome próprio, operações de comércio exterior de terceiros, ocultando estes ao Fisco Federal, caracterizando assim a ocultação fraudulenta de pessoas.

Restou comprovado que embora a ENDLESS promovesse a importação própria, como importadora e adquirente de mercadorias chinesas e dando uma aparência de legalidade às operações, na realidade isso era feito ocultando do Fisco os reais beneficiários dessas operações, tendo em vista que não comprovou a origem de recursos utilizados nas importações elencadas no auto de infração, possivelmente as verdadeiras encomendantes das mercadorias importadas, tendo a ENDLESS como importadora.

Assim, foi lavrado o Auto de Infração supra, com base no artigo 23, parágrafo 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, pelo dano ao erário decorrente a interposição fraudulenta na importação, que prevê a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, tendo em vista que as mesmas foram todas revendidas, segundo o próprio fiscalizado.

Além disso, em auditoria tributária e aduaneira, ficou constatado que a empresa Casa Bonita Comercial Ltda. CNPJ 05.109.739/0001-50 teve interesse na consecução das fraudes aduaneiras perpetradas pelo fiscalizado ENDLESS, tendo restado caracterizado um vínculo direto entre as empresas e pagamentos de despesas próprias da ENDLESS pela CASA BONITA, além de diversos depósitos sem contraprestação por parte desta última na conta da fiscalizada. Foi então lavrado o Termo de Responsabilidade Fiscal (654/656) da empresa Casa Bonita Comercial Ltda. por infração aduaneira com fulcro no art. 95 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966.

Foram também arrolados como Responsáveis Solidárias as pessoas físicas WANG ZONG DENG, CPF 218.219.008-20, Sócio-Gerente da empresa Casa Bonita Comércio Ltda e, WANG ZONGPING, CPF 600.348.453-56. As ciências foram dadas nos respectivos Termos de Responsabilidade Fiscal. Foi também providenciada a Representação Fiscal consubstanciada no Processo 11131.721082/2022-74.

Devidamente cientificados, somente a empresa CASA BONITA COMERCIO LTDA. e seu sócio WANG ZONG DENG apresentaram a impugnação conjunta de fls. 1028/1057, na qual alegam, em síntese: **1)** nulidade por ausência de intimação do devedor solidário para justificar os pagamentos/depósitos realizados; **2)** nulidade por contradição no enquadramento da penalidade e violação à ampla defesa; **3)** nulidade por ausência de motivação para a prática de infração à lei; **4)** ilegitimidade passiva da empresa CASA BONITA; **5)** ilegitimidade passiva do Sr. WANG ZONG DENG. No mérito, sustentou-se não haver, nos autos, fundamento verossímil para prevalecer a tese da ocultação de terceiros; bem como que não houve dolo apto a caracterizar a interposição fraudulenta alegada pela fiscalização.

Em sede de julgamento, os membros da 2ª Turma da DRJ08, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a Impugnação do ora Recorrente, por entenderem que quando há interesse comum em sua consecução, as pessoas envolvidas são solidariamente obrigadas, como preceitua o art. 124 do CTN. Sendo assim, no caso presente, os sócios da empresa estariam no escopo da responsabilidade solidária em relação ao crédito tributário lavrado no presente lançamento, ficando o acórdão assim ementado:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 16/01/2018 a 13/11/2018*

**SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO POR PARTE DE UM DOS AUTUADOS. REVELIA. EFEITOS.**

*Havendo pluralidade de sujeitos passivos, a ausência de impugnação por parte de um deles acarreta, contra o Revel, a preclusão temporal do direito de praticar o ato impugnatório, prosseguindo, o litígio administrativo, em relação aos demais. Nessa hipótese, a impugnação tempestiva apresentada,*

*quando não versar exclusivamente sobre o vínculo de responsabilidade do defendente, suspende a exigibilidade do crédito tributário igualmente em relação ao que não impugnou o auto de infração.*

*NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM, DISPONIBILIDADE E TRANSFERÊNCIA DOS RECURSOS. PRESUNÇÃO DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.*

*A não comprovação da origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior caracteriza, por previsão legal expressa, interposição fraudulenta de terceiros, sujeita à pena de perdimento das mercadorias, que é convertida em multa em montante igual ao valor aduaneiro no caso de sua não localização, revenda ou consumo.*

*SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS INTERVENIENTES.*

*Respondem solidariamente por infração à legislação aduaneira, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie, especialmente, no caso de ocultação de interveniente em importação indireta, o importador, o real adquirente ou o encomendante predeterminado e, eventualmente, os demais envolvidos que tiverem agido no sentido de promover a interposição fraudulenta de terceiro.*

*Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido.*

Inconformada, a contribuinte e seu sócio apresentaram o Recurso Voluntário que ora se analisa, reiterando os fundamentos aduzidos em sede de impugnação, bem como sustentando a nulidade da decisão recorrida por ter supostamente deixado de analisar quase a totalidade dos argumentos apresentados na impugnação.

Aduz a Recorrente e seu sócio que “quanto ao recebimento da notificação, (...) o erro na entrega é imputado ao fiscal, não ao contribuinte de boa-fé que meramente o recebeu”.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Relatora

### Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

O objeto da presente controvérsia diz respeito a multa substitutiva da pena de perdimento, por interposição fraudulenta de terceiros na importação, em razão das mercadorias importadas pelas DI's no listadas no AI não terem sido localizadas, terem sido consumidas ou revendidas.

Cabe, de início, analisar as preliminares de mérito suscitadas no recurso da parte.

## Preliminares

### **Primeira preliminar – Nulidade da decisão por ausência de motivação completa**

Sustenta a recorrente, de modo raso, que o acórdão da DRJ não analisou suas razões de impugnação. Todavia, ele não merece prosperar, haja vista que, no voto, houve confronto das questões de direito e de fato trazidas, as quais mencionarei nos tópicos mais adiante.

Por essa razão, e por verificar que não houve ausência de motivação nem no auto de infração (o qual está bem fundamentado e aponta claramente a capitulação) nem no acórdão de 1ª instância, passo à segunda análise.

### **Segunda preliminar – Nulidade por ausência de intimação do devedor solidário para justificar os pagamentos/depósitos realizados e violação a ampla defesa**

Sustenta a recorrente que não foi intimada para apresentar a justificativa dos pagamentos, e que por isso haveria nulidade no procedimento.

Cita a sumula CARF nº 29 a respeito de co-titularidade de conta bancária (a qual, ela mesma, já menciona que não se trata da hipótese dos autos).

No ponto, sucintamente, entendo que a argumentação não encontra amparo na legislação, sendo meramente protelatória, haja vista ter sido oportunizado no processo administrativo em discussão o direito ao contraditório e à ampla defesa da recorrente (tanto é que essas razões recursais ora se encontram em julgamento).

É dizer, possuiu a recorrente oportunidade para demonstrar, documentalmente, a origem dos pagamentos e para desconstituir a presunção a que foi imputada pela fiscalização. Contudo, ela não o fez e, no presente momento, busca desconstituir a autuação por meio da alegação de ausência de contraditório.

Pelas razões expostas, a alegação de nulidade não merece prosperar, motivo pelo qual rejeito a preliminar suscitada.

### **Terceira preliminar – Contradição no enquadramento da penalidade**

A recorrente pugna pela anulação do Auto de Infração, alegando falta de comprovação de conduta ilícita da empresa e de indicação da capitulação relativa à responsabilidade, o que teria impedido uma melhor defesa técnica.

Ora, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, só se caracteriza a nulidade do lançamento se o ato for praticado por agente incompetente (inciso I), uma vez que a hipótese do inciso II do mesmo artigo, relativa a cerceamento do direito de defesa, alcança apenas os despachos e decisões, quando proferidos com inobservância do contraditório e da ampla defesa.

No ponto, verifico que o lançamento sob exame está perfeito sob o aspecto formal, por estarem presentes os elementos enumerados no artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, obrigatórios em qualquer autuação, nos termos, ainda, do artigo 142 do CTN.

Não houve, como pretendeu argumentar a recorrente, alteração na capitulação, sendo o auto e seu relatório cristalinos quanto à imputação legal.

Não há, portanto, que se falar em nulidade do ato administrativo, visto que, além de atender aos requisitos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, não se verifica a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do mesmo Decreto.

Com base nos argumentos apresentados, a Recorrente solicita a anulação do auto de infração e a consequente extinção das penalidades aplicadas. Afirma que as alegações da fiscalização são infundadas e que não há elementos suficientes para manter a autuação. Nesse ponto entendo que não assiste razão a Recorrente. A fiscalização apresentou um conjunto de evidências robustas que justificam a emissão do auto de infração.

A análise documental realizada pela autoridade fiscal revelou inconsistências significativas nos registros contábeis e fiscais da empresa, e, adicionalmente, a fiscalização constatou transferências bancárias suspeitas e a falta de comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de importação. Tal prática configura interposição fraudulenta, conforme previsto no artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Por essas razões, devem ser afastadas todas as alegações de nulidade apresentadas pela Recorrente.

## Mérito

### a. Interposição fraudulenta

Com relação ao mérito, não há dúvidas de que o auto de infração sob apreço foi lavrado com base na interposição fraudulenta presumida, como já amplamente citado alhures: a Recorrente não comprovou a origem e disponibilidade dos recursos empregados nas operações de importação durante a fiscalização, que terminou sumariamente por falta de atendimento às intimações, tampouco no decorrer deste processo administrativo.

A legislação, buscando o combate à prática de interposição fraudulenta de terceiros, elencou como dano ao erário punível por meio da aplicação da pena de perdimento de mercadorias, a ocultação do real sujeito passivo em operações de importação ou exportação, conforme se depreende do artigo 23 do Decreto n. 1.455/76, abaixo transcrito:

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)

Da leitura do inciso V e do §2º do artigo 23, observa-se que a legislação aduaneira admite duas modalidades de constatação da interposição fraudulenta de terceiros.

A primeira consiste na interposição fraudulenta comprovada, hipótese em que a autoridade fiscal demonstra de forma direta e positiva a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou responsável pela operação, evidenciando a conduta dolosa e simulada das partes envolvidas (art. 23, V). Nessa configuração, tanto o agente ocultador quanto o agente ocultado são expressamente identificados no lançamento, com descrição da dinâmica fraudulenta e de seus elementos materiais e subjetivos.

A segunda modalidade corresponde à interposição fraudulenta presumida, estabelecida pelo §2º do referido dispositivo, que institui uma presunção legal relativa (*juris tantum*) fundada na não comprovação, pelo importador ou exportador, da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação. Trata-se de mecanismo normativo de reforço à fiscalização, que transfere ao contribuinte o ônus de demonstrar a licitude financeira das transações, sob pena de sofrer os efeitos sancionatórios, notadamente o perdimento das mercadorias nos termos do §1º.

Assim, o exame dos dispositivos legais citados acima revela que: (i) a importação por conta e ordem de terceiro é “presumida” se realizada mediante utilização de recursos de terceiros (Lei nº 10.637/2002, artigo 27); e (ii) também é “presumida” a interposição fraudulenta se não comprovada a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior (Decreto-Lei nº 1.455/1976, artigo 23, § 2º).

A fim de regulamentar o rito procedimental necessário à constatação dessa modalidade presumida e subsequente aplicação da pena de perdimento — ou sua conversão em multa quando ausentes as mercadorias —, a Receita Federal editou a Instrução Normativa nº 228/2002, que institui o denominado procedimento especial de verificação da origem dos recursos.

O referido ato normativo prevê, entre outras determinações: (i) a expedição de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) para inauguração da fiscalização (art. 3º); e (ii) a intimação do contribuinte para demonstrar suas operações e capacidade financeira (art. 4º, I e II), mediante apresentação da documentação elencada nos arts. 5º e 6º.

Caso a autoridade fiscal conclua pela insuficiência dos elementos probatórios ofertados pelo contribuinte — ou diante da não apresentação de resposta às intimações —, será lavrado auto aplicando-se a pena de perdimento (art. 11, I) ou a pena de multa substitutiva a estaq, facultando-se a conclusão sumária do procedimento nas hipóteses de inércia do sujeito passivo (art. 10).

Pois bem. No caso concreto, a empresa ENDLESS sequer respondeu à intimação fiscal para comprovar a origem e disponibilidade dos recursos utilizados na operação de importação. Restando à empresa CASA BONITA e a seu sócio a manifestação de defesa em primeira instância e agora em sede recursal perante este Conselho.

Em sede de Recurso Voluntário, a recorrente e seu sócio, então, aduzem na peça recursal que o Auditor teria extraído uma série de conclusões equivocadas, sem que houvesse um mínimo indício de fraude. Ora, como se sabe, tem-se em exame a denominada interposição fraudulenta presumida, hipótese em que, com efeito, transfere-se aos sujeitos passivos o ônus de demonstrar sua capacidade econômico-financeira para suportar a operação, sob pena de subsistir a presunção legal e, conseqüentemente, legitimar a imputação fiscal.

Acerca da interposição fraudulenta, ainda, aduz a recorrente que possui capacidade de importação ilimitada, e que não haveria motivos para se utilizar de interposta pessoa.

Todavia, essa não é justificativa suficiente sem a comprovação da origem dos recursos, notadamente porque a fiscalização enumerou alguns possíveis objetivos almejados, quais sejam: (i) em caso de lançamento de crédito tributário decorrente de conferência ou de revisão aduaneira, o patrimônio do verdadeiro importador é protegido da execução fiscal; (ii) crimes como a contrafação, o contrabando ou o descaminho são imputados ao importador ostensivo, não ao verdadeiro promotor da importação, cuja identidade é ocultada; (iii) após o desembaraço aduaneiro as mercadorias são introduzidas no mercado interno à margem da legalidade e, conseqüentemente, sem a emissão de notas fiscais e o recolhimento dos tributos internos (IPI, ICMS, PIS, COFINS, imposto de renda etc.); (iv) o adquirente perde a condição de contribuinte do IPI por equiparação a estabelecimento industrial; (v) lavagem de dinheiro.

E não só isso: a fiscalização acostou robustos relatórios em que apresentou os indícios da irregularidade fiscalizada, a correlação entre as empresas evidenciada no pagamento de despesas do estabelecimento de uma às custas da outra, o relato testemunhal dos vizinhos do estabelecimento que alegaram que o sócio era comum (muito embora não conste do quadro societário, o mesmo poderia se apresentar no estabelecimento como tal, consistindo em sócio de fato e não regularmente constituído justamente para burlar normas da Receita).

É dizer, o relatório fiscal foi minucioso ao apontar fatos que correlacionam as duas empresas, notadamente pela quitação de diversas contas da empresa ENDLESS pela empresa CASA BONITA. Assim, diferentemente do que aponta o recurso voluntário ao sustentar que o fato de os sócios de ambas as empresas serem chineses e parentes, bem como o fato de residirem no mesmo endereço seriam os únicos ensejadores da autuação que visa combater, esse cenário não é verdade.

A título de registro, abaixo destaco trecho da primeira parte do relatório fiscal que, em fls. 10, comenta a confusão financeira relativa ao pagamento das contas de manutenção e uso do imóvel de uma empresa pela outra:

#### 4.4) DA LIGAÇÃO ENTRE A FISCALIZADA E A EMPRESA CASA BONITA

Conforme relatado no início deste relatório, a relação entre as empresas Casa Bonita e ENDLESS sempre pareceu bem próxima. O sócio da Casa Bonita, o sr. WANG ZONG DENG foi quem se prontificou a assinar o Termo de Início. Observando os dados dos sócios das duas empresas, percebeu-se que os mesmos moravam no mesmo endereço.

Dentre os diversos documentos apresentados pelo próprio fiscalizado, chama a atenção diversos pagamentos das despesas com água, luz, telefone etc. efetuados pela **Casa Bonita**. Segundo este levantamento, fls. , em agosto e setembro de 2018; março, abril junho , julho setembro e novembro de 2019 foram pagos as contas de água pela **Casa Bonita**, já as contas de energia dos meses de fevereiro, agosto e dezembro de 2018 e janeiro, março e junho de 2019, também foram quitadas pela **Casa Bonita**.

Inclusive, outros fatores considerados como de “risco aduaneiro” marcam o caso em tela, a saber: 1) Capacidade financeira incompatível com o volume de operações promovidas comparados aos rendimentos auferidos declarados pelos sócios; 2) O total de notas fiscais de entrada de mercadoria em valores muito maiores que suas saídas para revenda. Índícios de vendas sem nota fiscal ou transferência para reais adquirentes ocultos.

Durante o período da fiscalização, janeiro de 2018 a dezembro de 2019, o capital social da ENDLESS se restringia ao valor de R\$ 290.000,00, conforme informações de seu balanço patrimonial.

Em 2008, a ENDLESS obteve habilitação para operar no comércio exterior, na modalidade ilimitada, registrando sua primeira importação no mesmo ano. No ano de 2018, a empresa importou, por meio de 45 DI, num valor total de U\$ 1.092.980,37 ou R\$ 4.013.436,11. Em 2019, o total das importações foi de U\$ 615.930,34, equivalente a R\$ 2.469.069,97, nas 20 DI registradas. Isso chama bastante atenção, sobretudo para uma empresa, àquele momento, com um capital social de apenas R\$ 290.000,00. Além disso, os valores de recolhimento de tributos internos, comparados ao volume importado, também corroboram uma incompatibilidade com porte de uma empresa que opera os volumes transacionados no comércio exterior.

Acrescente-se a isso o fato de que a fiscalização cotejou os extratos das contas-correntes nos bancos Bradesco e Itaú, fornecidos pela recorrente, constatando uma grande movimentação de depósitos em dinheiro no período de janeiro de 2018 a dezembro de 2019. Sendo o volume de créditos em suas contas correntes em muito superiores em relação aos valores de revenda da recorrente.

Eis o indício cabal de interposição fraudulenta!

Afinal, sendo aplicável a presunção legal contra as empresas, caberia a elas o ônus de objetá-la. Entretanto, nada foi apresentado nesses autos em seu socorro.

Na realidade, a ENDLESS foi revel e a CASA BONITA, ora Recorrente, simplesmente afirma que os valores das importações individualmente por DI eram baixos, de modo que seria despida de lógica a afirmação de que não teria capacidade para efetuar-las. Ademais, sustenta em relação aos sócios que, por serem ambos de naturalidade chinesa, teria havido um preconceito implícito por parte dos vizinhos ao afirmarem que haveria identidade de sócios.

Verificada a ocorrência da fraude, lastreada pelo TVF mencionado e demais relatórios da fiscalização, passemos agora à análise da responsabilidade do sócio.

## **b. Imputação de responsabilidade ao sócio**

Conforme preceitua o art. 135 do CTN, para que haja comprovação da culpa subjetiva do sócio/administrador é necessária a comprovação da violação de lei, violação do contrato ou do estatuto social, ou que agiu com excesso de mandato, e assim passa-se a ter a responsabilização pessoal. Com base no artigo 135 do CTN:

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;

Pela leitura do artigo supra em destaque, para a correta caracterização da responsabilidade solidária é indispensável a configuração da chamada conduta fraudulenta, não sendo suficiente a mera condição de sócio administrador. Exige-se exame rigoroso do dolo e da vinculação subjetiva do agente à prática do ato.

Conforme consolidado pela jurisprudência pátria, não se trata de mera imputação automática decorrente da posição societária ou da presença formal no contrato social. A responsabilidade tributária em hipóteses de fraude reclama individualização da conduta, demonstração do efetivo interesse comum na ilicitude e comprovação do nexo causal entre o agir (ou omitir-se) do sócio e o prejuízo ao Fisco.

Nesse sentido, a simples condição de sócio — ainda que com poderes de administração — não autoriza a presunção de fraude ou dolo. A responsabilização solidária prevista no art. 124, I, do CTN pressupõe participação consciente no comportamento ardiso que vise a suprimir ou reduzir tributo. Já no mesmo sentido decidiu essa turma julgadora:

EMENTA: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Data do fato gerador: 04/04/2011 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ERRO DE SUJEIÇÃO PASSIVA. A imputação de responsabilidade solidária aos sócios-administradores pelas obrigações tributárias, no caso de gestão com excesso de poderes ou infração à Lei, encontra amparo e exige a invocação do artigo 135 do CTN. A sujeição passiva, nesse caso, é primariamente da pessoa jurídica, e subsidiariamente, dos sócios. Recurso Voluntário Provido.

(Número da decisão: 3201-003.756. Processo nº:15165.720065/2011-21 – Conselheiro Relator: Marcelo Giovani Vieira/Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção De Julgamento. Data da sessão: 21.Mai.2018. Data da publicação: 25.Jun.2018).

Assim, a figura da interposição fraudulenta (frequente em operações de comércio exterior como é o caso em análise e em estruturas societárias destinadas a ocultar o real adquirente ou beneficiário da operação), evidencia a necessidade de demonstração inequívoca de que o interposto atuou como instrumento deliberado para falsear a realidade econômica, não bastando que figure formalmente como responsável pela empresa.

No mesmo sentido, vejamos a jurisprudência deste CARF:

*ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS*  
*Período de apuração: 01/03/2019 a 31/05/2019*

*MULTA REGULAMENTAR. IMPORTAÇÃO SEM COMPROVAÇÃO DE REGULARIDADE. CABIMENTO.*

*A mercadoria entregue ao consumo ou consumida no mercado interno, oriunda de importação clandestina; irregular ou fraudulenta; ou, ainda, com ingresso no estabelecimento sem que tenha sido declarada na importação (DI), ou desacompanhada de nota fiscal ou de guia de licitação, permite penalizar o interveniente no Comércio Exterior, a teor do art. 704 do Regulamento Aduaneiro, com espeque no art. 83 da Lei nº 4.502/64.*

*SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INFRAÇÕES. As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário. A pessoa, física ou jurídica, que concorra de alguma forma, para a prática de atos*

*fraudulentos ou deles se beneficie responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente.*

*(Processo nº 10314.720421/2020-22 Recurso Voluntário Acórdão nº 3101-001.905 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária);*

Em outros termos, é indispensável para a manutenção da responsabilidade que o sócio tenha contribuído (comissiva ou omissivamente) para o resultado antijurídico, sendo premissa a comprovação do nexo causal à espécie. No presente caso, entendo que houve violação à lei, haja vista que a empresa ENDLESS não comprovou as origens dos recursos utilizados para a quitação dos contratos de câmbios relativos a algumas importações, conforme já apontado no TVF de fls. 09 do relatório fiscal, que comprovou que alguns contratos de câmbio foram quitados com recursos oriundos dos depósitos em dinheiro em sua conta e cuja origem não foi justificada.

Quanto a seu sócio, pessoa física, o senhor Wang Zong Deng, entendo que no presente caso há provas suficientes para lhe imputar a prática dos atos de má gestão e possível vantagem no esquema fraudulento, haja vista ter assinado o termo que embasou o procedimento de verificação fiscal. Ademais, como sócio-administrador, o Sr. Wang Zong Deng detinha participação direta nas operações em que foram constatadas as infrações apuradas, o que demonstra interesse comum nas citadas operações.

Em síntese, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, nos casos de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Portanto, pelos argumentos acima colacionados e, ainda, visando manter a uniformidade da jurisprudência deste Egrégio Conselho, entendo no sentido de manter a autuação e a imposição da pena de multa substitutiva de perdimento, bem como a responsabilidade solidária do sócio, que inequivocadamente concorreu para a fraude em questão.

#### **Conclusão:**

Por todo o acima exposto, voto no sentido rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS**