



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11762.720049/2015-71
ACÓRDÃO	3201-012.652 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de outubro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MAXIVENDAS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 05/01/2011 a 05/08/2014

CESSÃO DE NOME. RESPONSÁVEL. INAPLICABILIDADE.

A multa por cessão do nome é específica do importador ostensivo, nos termos do art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

CESSÃO DE NOME. MULTA.

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).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos Recursos de Ofício e Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício interpostos contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pela Recorrente, manteve o crédito tributário e excluiu a empresa Sociedade Comercial e Importadora Hermes S/A, da Responsabilidade Solidária do Crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado para a aplicação de multa prevista pelo artigo 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, equivalente a 10% (dez por cento) do valor aduaneiro das mercadorias importadas pelas Declarações de Importação registradas no período de janeiro de 2011 a agosto de 2014.

Inicialmente foi instaurado o procedimento especial de fiscalização disposto na IN SRF n.º 228/2002, referente a MAXIVENDAS S/A, CNPJ n.º 27.887.017/0001-69, doravante denominada MAXIVENDAS, verificando a hipótese de ocorrência de interposição fraudulenta em operações de comércio exterior, inclusive com ocultação do real beneficiário das transações comerciais, por terem sido detectadas as seguintes singularidade nas suas operações, no período de janeiro de 2011 a agosto de 2014:

- a) Comparando os dados extraídos das Notas Fiscais emitidas por MAXIVENDAS no citado período com as informações constantes das suas Declarações de Importação, constatou-se que quase a totalidade do volume de importações foi repassado para SOCIEDADE COMERCIAL E IMPORTADORA HERMES S/A, CNPJ n.º 33.068.883/0001-20, de nome fantasia COMPRAFÁCIL, por meio da filial 0002-01 desta (planilhas 1 e 2);
- b) Cada repasse ocorreu em data muito próxima ao respectivo registro e desembaraço, em alguns casos, no mesmo dia;
- c) No período em questão, SOCIEDADE COMERCIAL E IMPORTADORA HERMES foi o único cliente de MAXIVENDAS, tendo sido revertida para ela o total da carga trazida por mais de oitocentas DIs, em apenas três anos e meio;
- d) Não há registro de importações por conta e ordem de terceiros, assim como não há registro de operações por encomenda, e MAXIVENDAS não consta ser uma

“trading”. Em cada uma das declarações, consta adquirente igual ao importador; MAXIVENDAS.

Informa ainda que no curso da ação fiscal, foram constatados fatos que conduziram à emissão de Termo de MPF-diligência n.º 0715400/2015/00061-1, em nome do real adquirente das mercadorias importadas por MAXIVENDAS, qual seja SOCIEDADE COMERCIAL E IMPORTADORA HERMES S/A, CNPJ n.º 33.068.883/0001-20, doravante denominada HERMES, com o intuito de inquiri-lo sobre aspectos das operações que conduziram DIs inteiras à revenda imediata, e a completa vinculação fática de uma a outra.

Em 27/02/2015 a Fiscalizada recebeu o Termo de ciência de Início de Ação Fiscal e Intimação n.º 103, (anexo 3).

Segundo a fiscalização, as respostas da diligenciada confirmaram, como conclusões, o que a fiscalizada havia informado: a MAXIVENDAS atua como importadora para HERMES, mediante pedidos feitos por esta última.

Não somente as duas empresas possuem diretores comuns, como também operam de forma conjugada:

1.º) Para concatenar a necessidade de compras com a elaboração dos pedidos, ambas utilizam um mesmo software interno do Grupo HERMES.

2.º) A fim de apreciar os produtos, amostras eram apresentadas, por funcionários de MAXIVENDAS, à pessoa que foi diretor comum de ambas, JOSÉ LUIZ ROCHINHA AFONSO, e que, atualmente, é responsável perante o Siscomex de MAXIVENDAS;

3.º) Conforme está claramente registrado nos extratos bancários apresentados por MAXIVENDAS, as transferências feitas por HERMES ocorriam nas mesmas datas em que eram feitos pagamentos aos fornecedores, e mesmo os pagamentos de tributos;

4.º) Registro de Empregados trazido por MAXIVENDAS apresenta um extrato referente a funcionário de HERMES;

5.º) As empresas compartilharam endereços desde o ano 2000, entre si e suas filiais e também com outras empresas do Grupo HERMES;

6.º) A habilitação concedida a HERMES para operar em comércio exterior está suspensa e consistia na modalidade simplificada, para dotação de ativo permanente, fato que torna totalmente necessária a utilização da habilitação de MAXIVENDAS, modalidade ordinária com estimativa de CIF US\$ 7.984.264,00.

Posteriormente, verificou-se que os resultados confirmaram o prévio acordo sobre produtos a importar, e a diligência foi encerrada para se instaurar MPF fiscalização n.º 0715400/2015/00194-4, para o fim de operacionalizar o lançamento de crédito tributário com fundamento no Decreto-lei n.º 1.455/76, artigo 23, inciso V, §§ 1º e 3º, com redação do artigo 59, da Lei n.º 10.637/02) .

Aduz a fiscalização que, apesar do forte movimento de suas importações nos anos de 2011 a 2014, elas cessaram, repentinamente, a partir de 09/2014, sem qualquer outra explicação que não seja a interrupção dos pedidos feitos por HERMES.

Com base nesse conjunto probatório, entende a fiscalização que a MAXIVENDAS S/A., cedeu seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior da empresa SOCIEDADE COMERCIAL E IMPORTADORA HERMES S/A, com vistas ao seu acobertamento, no período de janeiro de 2011 a agosto de 2014, lançando a multa prevista no artigo 33, da Lei n.º 11.488/07) referente às DI's objetos da ação fiscal, cujo somatório resulta em R\$ 8.221.605,63 (oito milhões duzentos e vinte e um mil seiscentos e cinco reais e sessenta e três centavos).

Foi formalizado Termo de Sujeição Passiva em nome de SOCIEDADE COMERCIAL E IMPORTADORA HERMES para a devida comunicação da atribuição de responsabilidade tributária no procedimento fiscal, acompanhado de cópia integral do Auto de Infração e do Relatório Fiscal (Anexo 6).

Tendo em vista os fatos narrados, foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais formalizada pelo processo administrativo nº 11762.720050/2015-04.

Quanto à ciência dos autuados, de acordo com o Despacho de Encaminhamento, fl. 13.698:

1) o sujeito passivo principal, MAXIVENDAS S/A, tomou ciência, por meio de AR, no dia 08/06/2015 (fls. 7.425/anexo 6 e 7.430/7.431/anexo 8) e apresentou pedido de impugnação, tempestivo, em 07/07/2015 (fls.7438).

2) sujeito passivo solidário, SOC. COM E IMP. HERMES S/A, tomou ciência do auto de infração, por meio de AR, no dia 05/06/2015 (fls. 7.426/7.428 – Anexo 6 e 7.430/7.432 – Anexo 8) e apresentou pedido de impugnação, tempestivo, em 07/07/2015 (fls 7438), no mesmo Pedido de Impugnação apresentado pelo sujeito passivo principal.

3 – Em 08/07/2015 (fls 7653), de forma tempestiva, foi emitido o MEMO 081/2015 DRF/RJI/CAC CENTRO CIDADÃO, que tratava do encaminhamento do CD/DVD, com informações adicionais à impugnação. Estas informações foram juntadas a este processo (fls 764/ 10.762 e fls 10.881/13.694).

À folha 13.697 (e-processo - Documentos Diversos-Outros- Relatório), consta a seguinte informação:

"Foram constatados erros na digitalização de algumas Declarações de Importação, inseridas em CD/DVD (Envelope Fechado, a fls. 10.765 e 10.766), encaminhado através do Memorando 081/2015 DRF/RJI/CAC CENTRO CIDADÃO (fl. 7653), conforme discriminado na planilha anexada a este processo (fls. 13.695 e 13.696)."

De pronto, cabe destacar que tais erros (digitalização de algumas paginas de Declarações de Importação) em nada prejudicam o processo, tendo em vista que cópias das DIs foram anexadas ao processo pela fiscalização no curso da ação fiscal.

Alegaram as Impugnantes:

- a HERMES e a MAXIVENDAS são empresas do Grupo Hermes, o qual se dedica, fundamentalmente à revenda de produtos, por catálogo, a consumidores espalhados por todo o País;
- em regular exercício de sus atividades, a MAXIVENDAS, empresa que realiza as importações dos produtos comercializados pelo Grupo, realizou a importação de diversas mercadorias, em absoluta consonância com as normas legais e com seus atos constitutivos, e as revendeu à HERMES, com o pagamento de todos os tributos cabíveis nessas operações, notadamente o II, IPI e o PIS/COFINS, e a emissão dos documentos fiscais correspondentes;
- a multa em questão é completamente descabida. Por um lado, porque não foram provadas que existiram, no caso, simulação, interposição fraudulenta de terceiros, ocultação de terceira pessoa jurídica ou qualquer tipo de fraude. Por outro, porque não houve qualquer prejuízo mínimo ou potencial ao erário que ensejasse a cominação da multa imposta;
- a D. fiscalização procura construir um cenário em que a MAXIVENDAS seria, na verdade uma empresa "laranja", "de fachada", que só existiria para burlar alguma suposto restrição aduaneira da HERMES;
- para isso, o termo circunstanciado cita que as empresas teriam sócios, diretores e endereços em comum;
- faz alusão aos extratos bancários cedidos pelas próprias Impugnante, para supostamente demonstrar que a MAXIVENDAS não teria condições de financiar as operações de importação em questão;
- por fim, completa as acusações argumentando que em 2006 a HERMES teria sido habilitada ao Siscomex na modalidade Simplificada, "incorporação ao ativo permanente", com estimativa de importações CIF US\$ 22.500,00, o que ensejaria a dependência da MAXIVENDAS para que a HERMES conseguisse repor seu estoque de produtos importados;
- as Impugnantes são pessoas jurídicas de um mesmo grupo econômico, o que justifica terem os mesmos sócios e funcionarem no mesmo endereço. Isso é perfeitamente lícito;
- embora conste no objeto social de ambas as sociedades as atividades de comércio, importação e exportação de produtos, por questões de pura estratégia comercial, os administradores dessas sociedades, entenderam por bem que a MAXIVENDAS iria se dedicar à importação desses produtos para revenda, de modo que a HERMES apenas os revendesse a consumidores finais;

- como as importações dos produtos para revenda do Grupo passaram a ser feitas pela MAXIVENDAS, a HERMES simplesmente optou por não ampliar sua habilitação aduaneira para importar um volume maior de bens;
- não houve, ao contrário do que foi aventado pelo Fisco, qualquer fraude ou simulação na hipótese dos autos;
- a fraude e a simulação não se presumem e devem ser mostradas de modo peremptório, já que tais atitudes são ilícitas e geram para o contribuinte, penalidades severas, inclusive de natureza penal;
- em decorrência do princípio da presunção de inocência, incumbe a quem alega o ato ilícito fraudulento o ônus de provas a veracidade desses fatos, desconstruindo essa presunção relativa;
- as transferências poderiam ser consideradas indícios de uma operação por conta e ordem, aos quais deveriam ser acrescidas outras provas mais robustas para se demonstrar que a MAXIVENDAS não teria condições financeiras para realizar essas operações;
- os extratos em questão constituem prova a favor da MAXIVENDAS. Isso porque, como se pode ver da imagem desses extratos indicada na autuação e novamente reproduzida abaixo, o que se vê é que no próprio extrato estão indicadas as notas fiscais de venda/faturas emitidas pela MAXIVENDAS, que estavam sendo pagas pela HERMES por meio das transferências bancárias efetuadas, vide fls. 7447/7448 - e-processo - Impugnação;
- como se vê nesse primeiro extrato, o valor de R\$ 330.185,00 foi transferido pela HERMES à MAXIVENDAS para efetuar o pagamento da Nota Fiscal 357 (doc. 9 juntado no CD anexo) indicada na própria imagem do extrato reproduzida pelo Fisco;
- a NF 357 corresponde a produtos importados pela MAXIVENDAS meses antes da venda ser realizada e do pagamento ser efetuado;
- o mesmo acontece com as outras transferências bancárias e NFS apontadas nos extratos;
- o mais impressionante é que o Fisco foi informado desse modus operandi das empresas;
- para corroborar que a MAXIVENDAS tinha sim condições patrimoniais e financeiras de realizar as operações de importação em questão, são juntados aos autos os seus balancetes mensais (doc. 12 a 16 juntados no CD anexo);
- a jurisprudência do CARF entende que a penalidade em questão é excepcional e só deve ser aplicada naqueles casos de fraude ou simulação, em que a sociedade que consta formalmente como importadora não tem recursos próprios para financiar as importações e se pretende ocultar um terceiro oculto que é o real importador, mas que não aparece nos documentos fiscais (cita);

- o que se pode dizer, para fins de argumentação, é que a operação em questão poderia se assemelhar a uma importação por encomenda, regulada no artigo 11 da lei 11.181/2006, mas não teria constado na DI o nome da HERMES como encomendante da importação;
- neste caso, estaria configurado, quando muito, o descumprimento de uma obrigação acessória, já que não houve qualquer intenção deliberada de se ocultar a HERMES nessas operações e a penalidade aplicada pressupõe uma lesão ao erário efetiva ou ao menos potencial, que inexistiu na hipótese dos autos;
- para que se legitime a aplicação da multa de 10% do valor das operações, prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, é necessário haver uma ação dolosa da pessoa objetivando ocultar determinada situação para obter uma vantagem patrimonial. Cita extensa jurisprudência;
- não houve qualquer dano ao Fisco;
- como consta do próprio relato do Fisco, há normas antielisivas específicas aplicáveis no caso concreto para que essa eventual importação seguida de revenda não implique prejuízos potenciais ao erário;
- como a própria legislação tributária reconhece claramente, no artigo 195, inciso I, c/c o artigo 612, inciso V, ambos do RIPI, um valor mínimo tributável para as operações de compra e venda de produtos importados e, após, revendidos, em operação realizada entre firmas interdependentes, é porque tal conduta é perfeitamente lícita e a legislação fiscal já possui meios de se resguardar em relação a eventuais perdas de arrecadação;
- as Impugnantes observaram esse valor mínimo tributável previsto na legislação do IPI, razão pela qual não houve qualquer autuação com relação a esse ponto;
- o cenário fático das transações das Impugnante, ao contrário de prejudicar, até acabam por beneficiar o Fisco;
- isso porque o PIS e a COFINS incidente sobre as vendas do Grupo são de certo modo antecipados, na cadeia e operações;
- por fim as Impugnantes requerem que a impugnação seja acolhida, para que a autuação seja julgada improcedente, com o respectivo cancelamento do crédito tributário cobrado;
- protesta provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admissíveis, sem exceção de quaisquer, notadamente por meio de prova documental e pericial complementar, inclusive a realização de diligência para se dirimir eventuais questões de fato controversas.

A decisão recorrida manteve o crédito tributário e conforme ementa do Acórdão nº 16-081.300 apresenta o seguinte resultado:

Acórdão 16-081.300 - 20ª Turma da DRJ/SPO

Sessão de 31 de janeiro de 2018

Processo 11762.720049/2015-71

Interessado MAXIVENDAS S/A

CNPJ/CPF 27.887.017/0001-69

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 05/01/2011 a 05/08/2014

CESSÃO DE NOME. MULTA. QUALIFICAÇÃO DOS SUJEITOS PASSIVOS NA IMPORTAÇÃO REALIZADA COM INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS.

Na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes na operação, exceto em relação à multa por cessão do nome, conduta tipificada no art. 33 da Lei nº 11.488/07, que é específica da interposta pessoa.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário reproduzindo os argumentos apresentados na Impugnação.

Em síntese requer a reforma da decisão *a quo* para que seja reconhecida a inocorrência da cessão do nome da Recorrente com vistas ao acobertamento de eventual beneficiário, que possibilitaria a aplicação da penalidade prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, com o consequente cancelamento do lançamento tributário atrelado ao auto de infração originário.

Também foi interposto Recurso de Ofício em razão da exclusão pela DRJ da empresa Sociedade Comercial e Importadora Hermes S/A da Responsabilidade Solidária do Crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício interpostos contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pela Recorrente, manteve o crédito tributário e excluiu a empresa Sociedade Comercial e Importadora Hermes S/A, da Responsabilidade Solidária do Crédito tributário.

Recurso de Ofício

Presentes os pressupostos de admissibilidade conheço do Recurso de Ofício.

Da decisão que excluiu o a empresa Sociedade Comercial e Importadora Hermes S/A, da Responsabilidade Solidária do Crédito tributário de que trata este Processo Administrativo Fiscal, foi interposto Recurso de Ofício.

Depreende-se da análise dos autos em conjunto com a legislação que rege a matéria, ser a multa por cessão do nome específica do importador ostensivo, nos termos do art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007 e por entender que a decisão a quo seguiu o rumo correto, adoto seus fundamentos, nos termos do regimento deste Conselho, a saber:

Da multa do art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007 e da Responsabilidade solidária

Quanto a solidariedade da empresa SOCIEDADE COMERCIAL E IMPORTADORA HERMES S/A, real adquirente das mercadorias, sobre o assunto a RFB publicou a Solução de Consulta Interna nº 9- Cosit, de 22 de abril de 2014, com o seguinte teor:

ASSUNTO: IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – II EMENTA: Qualificação dos sujeitos passivos na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiros.

Na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes na operação, exceto em relação à multa por cessão do nome, que é específica da interposta pessoa.

Eventual erro na qualificação dos sujeitos passivos solidários não implica a nulidade do lançamento, salvo se ficar demonstrada a ocorrência de prejuízo para as partes.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976; Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 -Regulamento Aduaneiro; Lei nº 11.488, de 15 junho de 2007; Instrução Normativa SRF nº 228, de 21 de outubro de 2002; e Instrução Normativa RFB nº 1.169, de 29 de junho de 2011.

Cumprе observar que, de acordo com o art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16/09/2013, com redação dada pela IN 1434/13, a Solução de Consulta Interna Cosit (SCI) terá efeito vinculante no âmbito da RFB a partir da publicação no sítio da RFB na Internet, <http://www.receita.fazenda.gov.br>, in vebis:

Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1434, de 30 de dezembro de 2013)

Em razão do seu efeito vinculante, a SCI deixa de ser mera interpretação, da qual se poderia divergir, e se conforma como exceção ao livre convencimento do julgador no processo administrativo fiscal e à continuidade de práticas administrativas que lhe sejam contrárias, atingindo, evidentemente, os direitos e obrigações do sujeito passivo.

Assim sendo a SCI se equipara a entendimento da RFB expresso em ato normativo a ser observado por todos na aplicação do direito, e como tal passa a ter os efeitos de ato normativo, nos termos abaixo:

Portaria MF nº 341/2011 Art. 7.º São deveres do julgador: [...]

V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

Código Tributário Nacional (CTN)

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas; [...]

A multa por cessão do nome, que é específica do importador ostensivo, nos termos do art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Assim, ante ao exposto acima, nego provimento ao Recurso de Ofício.

Recurso Voluntário

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

A controvérsia posta nos autos restringe-se à aplicação da multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, em razão da constatação de interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior realizadas pela empresa MAXIVENDAS S/A, tendo como real adquirente a SOCIEDADE COMERCIAL E IMPORTADORA HERMES S/A.

Inicialmente importa destacar que nem toda importação realizada a pedido de terceira pessoa pode ser considerada ocultação desta, pois, no comércio exterior brasileiro, há duas previsões para a interposição legal: as operações por conta e ordem de terceiros (Medida Provisória nº 2.158/2001, arts. 77 a 81) e as importações sob encomenda (Lei nº 11.281/2006).

Na importação por conta e ordem, o adquirente contrata uma empresa como "prestadora de serviços" para a importação, usando os próprios recursos para o pagamento ao fornecedor. À época dos fatos analisados, deviam ser observados os seguintes requisitos e

condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas por conta e ordem de terceiros:

Instrução Normativa SRF Nº 225 DE 18/10/2002

Estabelece requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas por conta e ordem de terceiros.

O Secretário da Receita Federal, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, tendo em vista o disposto no inciso I do art. 80 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e no art. 29 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, resolve:

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que opere por conta e ordem de terceiros será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. **Entende-se por importador por conta e ordem de terceiro a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial.**

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

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

Art. 3º O importador, pessoa jurídica contratada, devidamente identificado na DI, deverá indicar, em campo próprio desse documento, o número de inscrição do adquirente no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ).

§ 1º O conhecimento de carga correspondente deverá estar consignado ou endossado ao importador, configurando o direito à realização do despacho aduaneiro e à retirada das mercadorias do recinto alfandegado.

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

Art. 4º Sujeitar-se-á à aplicação de pena de perdimento a mercadoria importada na hipótese de:

I - inserção de informação que não traduza a realidade da operação, seja no contrato de prestação de serviços apresentado para efeito de habilitação, seja nos documentos de instrução da DI de que trata o art. 3º (art. 105, inciso VI, do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966);

II - ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros (art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002).

Parágrafo único. A aplicação da pena de que trata este artigo não elide a formalização da competente representação para fins penais, relativamente aos responsáveis, nos termos da legislação específica (Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 e Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990).

Art. 5º A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Art. 6º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 4 de novembro de 2002.

EVERARDO MACIEL

Já nas importações por encomenda o adquirente contrata uma empresa para que ela compre a mercadoria no exterior com seus próprios recursos e a revenda posteriormente ao adquirente.

Em relação as importações por encomenda, destaque-se a legislação vigente à época dos fatos:

LEI Nº 11.281, DE 20 DE FEVEREIRO DE 2006.

Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal:

I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na forma do caput deste artigo; e

II - poderá exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do encomendante.

§ 2º A operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do § 1º deste artigo presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

§ 3º Considera-se promovida na forma do caput deste artigo a importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)

XX

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 634, DE 24 DE MARÇO DE 2006

Estabelece requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas para revenda a encomendante predeterminado.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o disposto no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e nos incisos I e II do § 1º do art. 11 e nos arts. 12 a 14 da Lei nº 11.281, de 20 de fevereiro de 2006, resolve:

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Não se considera importação por encomenda a operação realizada com recursos do encomendante, ainda que parcialmente.

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

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

I - nome empresarial e número de inscrição do importador no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ); e

II - prazo ou operações para os quais o importador foi contratado.

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

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

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

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

Art. 4º O importador por encomenda e o encomendante são obrigados a manter em boa guarda e ordem, e a apresentar à fiscalização aduaneira, quando exigidos, os documentos e registros relativos às transações em que intervierem, pelo prazo decadencial.

Art. 5º O importador por encomenda e o encomendante ficarão sujeitos à exigência de garantia para autorização da entrega ou desembaraço aduaneiro de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou patrimônio líquido do importador ou do encomendante.

Parágrafo único. Os intervenientes referidos no caput estarão sujeitos a procedimento especial de fiscalização, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 228, de 21 de outubro de 2002, diante de indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira citada.

Art. 6º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

JORGE ANTONIO DEHER RACHID

A Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, estabelece que a pessoa jurídica que ceder seu nome fica para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários sujeita a multa nos seguintes termos:

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.

No presente caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ reconheceu a legitimidade da aplicação da penalidade combatida em síntese nos seguintes termos:

(...) deve-se reconhecer a legitimidade da aplicação da penalidade combatida, haja vista que a MAXIVENDAS, ao deixar de observar as disposições da legislação de regência (art. 11 da Lei nº 11.281/2006 e IN SRF nº 634/2006), ocultando ao conhecimento do fisco a figura do real adquirente/encomendante, incorreu na conduta tipificada pelo artigo 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Já a Recorrente, defende que:

14. Ao contrário do que fora alegado pelo v. acórdão recorrido, não há que se falar em ocultação do real adquirente das mercadorias para fins de aplicação do artigo 33 da Lei nº 11.488/07.

15. Isto porque, a Recorrente em momento algum cedeu seu nome para que a Hermes realizasse suas importações. A Recorrente realizou todas as operações em seu próprio nome e com seus próprios recursos, sendo perfeitamente lícito um contribuinte importar bens em nome próprio e com os próprios recursos para revendê-los a um terceiro, ainda que com exclusividade.

16. Não é possível dizer que a Recorrente está buscando ocultar ou acobertar a Hermes, pois todas as notas fiscais de venda da Recorrente foram destinadas à Hermes, de forma clara e transparente (doc. 06 acostado junto à Impugnação).

17. Ademais, a penalidade prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 é clara no sentido de só ser cabível quando houver a intenção de "acobertamento" dos "reais intervenientes ou beneficiários" da operação de comércio exterior, senão vejamos:

(...)

18. Ou seja, a infração pressupõe um elemento doloso que é essa intenção específica de acobertar os terceiros que são os reais beneficiários e intervenientes da importação.

19. Na tentativa de afastar a necessidade de comprovação do dolo para a aplicação da multa em comento, expressamente prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, e fundamentar o suposto dano ao erário, a C. 20ª Turma da DRJ/SPO entendeu por bem aplicar o art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, que assim dispõe:

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

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

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

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

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

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

20. Primeiramente, deve-se observar que o dispositivo em questão trata de outras penalidades. Neste caso, aquelas aplicáveis quando reconhecido o dano ao erário, o que claramente não foi entendido pela fiscalização, pois se assim não fosse, o art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 teria sido aplicado na autuação, e não apenas o artigo 33 da Lei nº 11.488/2007.

21. Desta forma, é patente que não houve qualquer dano ao Fisco, efetivo ou potencial, na realização da operação tal como ela foi estruturada. Tanto é assim que não há na autuação a exigência de qualquer tributo.

22. Entretanto, caso ainda se entenda aplicável o referido dispositivo com o objetivo de presumir a interposição fraudulenta para aplicação da multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, note-se que para que tal presunção seja possível é necessária a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

23. No presente caso, porém, os balancetes mensais acostados aos autos (docs. 12 a 16 acostados junto à Impugnação) constituem prova de que a Recorrente tinha condições patrimoniais e financeiras de realizar as operações de importação em questão, de forma que não se sustenta qualquer alegação no sentido da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de importação.

24. A título exemplificativo, verifica-se no balancete de março de 2012 (doc. 15 acostado junto à Impugnação), que a Recorrente tinha um ativo de R\$ 19.221.800,78, sendo um ativo circulante de R\$ 18.720.208,60.

25. No mesmo período, a Recorrente recebeu em suas contas bancárias o valor de R\$ 7.022.305,44, decorrente das vendas que realizou.

26. Conforme se depreende do auto de infração originário, ao se somarem todas as importações realizadas nesse mês, que serviram de base de cálculo para a fixação da multa, chega-se ao valor total de R\$ 3.133.595,82, muito abaixo, portanto, do ativo disponível da Recorrente, o que demonstra que ela tinha condições financeiras para realizar as importações em questão.

27. Diante desse cenário, deve ser afastada a aplicação do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 utilizada para fundamentar a manutenção da autuação, pois não restou comprovada a suposta interposição fraudulenta, bem como, não há subsídios para presumi-la.

(...)

29. No caso concreto, o Fisco não conseguiu demonstrar, pois sequer existe, qualquer fraude ou simulação com o intuito de se ocultar a Hermes. Tanto é assim, que, frise-se mais uma vez, a Hermes aparece como compradora dessas mercadorias em todas as notas fiscais emitidas pela Recorrente.

(...)

50. Desta forma, é cristalino que não houve, ao contrário do que foi aventado pelo Fisco, qualquer fraude ou simulação na hipótese dos autos.

51. Como se infere das DIs, dos extratos das notas fiscais e das planilhas anexas à Impugnação (docs. 5 a 8 acostados junto à Impugnação), a Recorrente efetuou as importações em nome próprio. Posteriormente, vendeu essas mercadorias para a Hermes. Essa prática, por si só não é ilícita e não pode ensejar a aplicação da multa em questão.

52. A autuação, no entanto, procura induzir que a operação praticada pela Recorrente seria uma espécie de operação de importação por conta e ordem, haja vista que a Recorrente supostamente não teria recursos para realizar essas operações.

53. Para tentar construir esse cenário, o Fisco se vale, como indicado acima, de extratos bancários da Recorrente, reproduzidos no termo circunstanciado da autuação, em que aparecem sucessivas transferências de valores da Hermes para a Recorrente.

54. Ora, essas transferências não podem, por si só, constituir prova ou presunção de que as operações aconteciam por conta e ordem, uma vez que é perfeitamente lícita a transferência de recursos entre empresas do mesmo grupo econômico, não havendo outras provas mais robustas para se demonstrar que a Recorrente supostamente não teria condições financeiras para realizar essas operações.

55. Até porque os extratos em questão, na verdade, constituem prova a favor da Recorrente, pois, nos próprios extratos estão indicadas as notas fiscais de venda/faturas emitidas pela Recorrente, que estavam sendo pagas pela Hermes por meio das transferências bancárias efetuadas.

56. O que se vê, portanto, é que o Fisco, na verdade, procura distorcer fatos claros e transparentes: as importações eram feitas pela Recorrente e as vendas para a Hermes eram posteriores e remuneradas em seguida.

57. Diante desse cenário, restam descaracterizadas as acusações da Fiscalização e deve ser afastada a aplicação da multa em discussão, já que a Recorrente não cedia seu nome para a realização de operações de comércio exterior, mas realizava operações, em nome próprio, promovendo as atividades previstas em seus atos constitutivos com recursos próprios.

58. Diante do exposto, fica clara a necessidade de reforma do acórdão nº 16-081.300, para que se reconheça a inocorrência da suposta cessão do nome da Recorrente com vistas ao acobertamento de eventual beneficiário, que possibilitaria a aplicação da penalidade prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, com o consequente cancelamento do lançamento tributário atrelado ao auto de infração originário.

Contudo, não lhe assiste razão. Conforme demonstrado pela fiscalização e confirmado pela decisão recorrida, restou evidenciado o caráter simulado das importações efetuadas pela MAXIVENDAS, que atuou como mera intermediária, utilizando-se de sua habilitação ordinária no Siscomex para acobertar importações cujo real adquirente era a empresa HERMES.

Os elementos coligidos ao processo demonstram, de forma harmônica e convergente, a comunhão operacional e gerencial entre as empresas, destacando-se:

- (i) o uso conjunto de sistema informatizado interno para gestão de pedidos e compras;
- (ii) a participação do mesmo diretor comum na seleção de produtos e nas decisões de importação;
- (iii) a coincidência temporal entre transferências bancárias efetuadas por HERMES e os pagamentos realizados por MAXIVENDAS aos fornecedores estrangeiros e tributos;
- (iv) o compartilhamento de empregados e endereços; e
- (v) a suspensão da habilitação da HERMES para operar no comércio exterior, o que reforça a utilização da estrutura da MAXIVENDAS para ocultar o verdadeiro interveniente.

Ao contrário do que defende a Recorrente, tais circunstâncias denotam que as importações eram dirigidas, financiadas e controladas pela HERMES, sendo a MAXIVENDAS mera interposta, sem autonomia econômica ou comercial.

O art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, define expressamente que constitui dano ao erário a ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive por interposição fraudulenta de terceiros.

Ademais, nos termos do § 2º do mesmo dispositivo, presume-se a interposição fraudulenta quando não comprovada a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados — o que, de acordo com os autos, restou amplamente demonstrado.

A configuração da interposição fraudulenta não depende da comprovação de prejuízo fiscal concreto, bastando a constatação do comportamento simulado ou da ocultação do real adquirente para que se caracterize o dano ao erário em sentido jurídico, conforme corretamente assentado pela DRJ.

Dessa forma, correta a aplicação da multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, em razão da caracterização de interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior realizadas pela empresa MAXIVENDAS S/A em benefício da SOCIEDADE COMERCIAL E IMPORTADORA HERMES S/A.

Conclusão

Diante do exposto, nego provimento aos Recursos de Ofício e Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale