



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11762.720078/2015-33
ACÓRDÃO	3401-014.584 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ACQUA VIVA COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/07/2011 a 31/12/2015

PRELIMINAR DE NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. DESCRIÇÃO COMPLETA DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE E DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA OU DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.

O Auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

CESSÃO DO NOME PARA UTILIZAÇÃO EM OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR.

A aplicação de multa equivalente a 10% do valor aduaneiro, se mostra cabível quando demonstrada a conduta imputada à pessoa jurídica por cessão de seu nome com vistas ao acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários nas operações de importação.

OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. FATO PRESUNTIVO DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

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.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DE MULTA APLICADA. MATÉRIA SUMULADA NO CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PEDIDO DE PERÍCIA OU DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Paula Giglio – Relatora

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia de Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Leonardo Correia de Lima Macedo (Presidente), Laércio Cruz Uliana Júnior, Laura Baptista Borges, Celso José Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, e Ana Paula Giglio.

RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto em face do Acórdão nº **06-061.170** exarado pela 8ª Turma da DRJ Curitiba, em sessão de 30/09/2017, que **julgou improcedente a impugnação** apresentada pela contribuinte acima identificada.

A Autoridade Fiscal lavrou Auto de Infração contra a empresa imputando-lhe a prática de **cessão de nome com vistas a acobertamento dos reais intervenientes ou**

beneficiários, nos termos do artigo 33, da Lei nº 11.488, de 2007, aplicando, conseqüentemente, a multa de 10% sobre o valor aduaneiro das operações de importação amparadas pelas Declarações de Importação listadas às fls 80/83. O crédito tributário constituído foi de **R\$ 3.911.115,16**.

A Receita Federal realizou fiscalização na empresa **Acqua Viva Comércio Internacional Ltda**, com o objetivo de verificar a regularidade de suas operações de comércio exterior. A investigação revelou que **todas as mercadorias importadas eram repassadas exclusivamente às empresas MC Rio Comércio de Alimentos Ltda e Buono Gusto Comércio de Alimentos Ltda**, ocultando os verdadeiros adquirentes.

Vínculos societários: Os sócios da Acqua Viva, principalmente **Leopoldo José Cabral e Roseli Kowalski Cabral**, também atuam como sócios nas empresas **MC Rio, Buono Gusto, ALPI Rio, e Resolve Cobranças**, todas interligadas em um mesmo esquema operacional;

Importações com destinatário certo: As mercadorias (peixes frescos, refrigerados ou congelados) são altamente perecíveis, o que indica que já havia **compradores previamente definidos** no momento da importação – no caso, MC Rio e Buono Gusto;

Ocultação do real adquirente: As **declarações de importação eram feitas em nome da Acqua Viva**, sem menção aos verdadeiros destinatários. Após o desembaraço, **os produtos eram imediatamente transferidos** integralmente para uma dessas duas empresas;

Indícios de simulação e baixa lucratividade: A **margem de lucro da Acqua Viva era muito baixa**, sugerindo que a empresa atuava apenas como fachada para as demais. Além disso, **houve aporte financeiro direto das empresas MC Rio e Buono Gusto** para o fechamento de câmbio em diversas operações;

Estrutura empresarial fracionada: As atividades do grupo foram **deliberadamente divididas da seguinte forma:**

Acqua Viva: responsável pela importação;

MC Rio e Buono Gusto: revenda dos produtos;

ALPI Rio: armazenagem e apoio administrativo;

Resolve Cobranças: gestão financeira.

A Conclusão da Receita Federal após o procedimento de fiscalização foi de que a Acqua Viva **ocultou os reais adquirentes das mercadorias** importadas e simulou operações de comércio exterior, com indícios de prática irregular de importação por conta e ordem de terceiros sem a devida formalização.

A autuada foi cientificada do Auto de Infração para o qual apresentou tempestivamente sua impugnação em **14/10/2015** (fls 3.895/3.912), na qual insurgiu-se, em breve síntese, contra os seguintes pontos:

- **nulidade do Auto de Infração** – entende que o Auto de Infração deveria descrever os fatos, indicar a norma infringida e a penalidade cabível de forma clara e precisa, mas não teria apresentada correlação lógica entre os fatos descritos (simulação de importações) e os dispositivos legais citados. Tal falta de clareza teria violado o **devido processo legal** e o **direito à ampla defesa** e diante dessa deficiência formal, o auto deveria ser **declarado nulo**;

- **ausência dos requisitos necessários para presunção de interposição fraudulenta** - A autuação teria ocorrido com base no art. 27 da Lei nº 10.637, de 2002, que permitiria presumir importação por conta e ordem de terceiros quando houver uso de **recursos de terceiros**. Entretanto, **não existiriam provas** de que os recursos utilizados nas importações tenham vindo de MC Rio ou Buono Gusto. Defende, ainda que a citação do art. 23, §2º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976 (que trata da interposição fraudulenta) seria **indevida**, pois o teria ficado **comprovado o uso de recursos próprios**;

- **comprovação da origem dos recursos utilizados nas importações** - O Recorrente defende que teria apresentado documentos e informações complementares em atendimento a intimações fiscais, demonstrando a origem e disponibilidade dos recursos e as transferências dos valores utilizados nas operações de importação. Não haveria, portanto, elementos para sustentar a presunção legal de fraude. Reconhece que MC Rio e Buono Gusto eram **clientes importantes**, mas **não exclusivos** (As empresas compravam também de grandes fornecedores do setor, como BRASCOPIA e CONGEBRAS). Ademais, a defesa reforça que **não haveria benefício tributário** na simulação alegada (Alíquota de IPI para pescados congelados é **zero** e as alíquotas de PIS/COFINS para importação e receita bruta também seriam reduzidas conforme).

- **inadequação dos parâmetros utilizados pela fiscalização** – A defesa sustenta que os parâmetros utilizados pela Fiscalização para presumir importações fraudulentas (periodicidade e a quantidade das importações e vendas) **seriam subjetivos e inadequados**. Argumenta que tais elementos refletiriam, na verdade, o **planejamento estratégico da empresa**, baseado em previsões de demanda de seus principais clientes, com os quais mantém relações comerciais de longa data. Esse planejamento visa otimizar o controle de estoque e reduzir perdas, não sendo indício de simulação ou fraude. Além disso, a coincidência entre datas de desembaraço e vendas seria resultado do histórico de compras periódicas por parte dos clientes, e não de qualquer acerto prévio ou repasse de recursos por parte destas empresas. Assim, não haveria provas de que as importações tivessem ocorrido por conta e ordem de terceiros, tampouco elementos objetivos que justifiquem a aplicação da penalidade. O comportamento do Recorrente estaria pautado pela boa-fé, e não pelo dolo.

- **métodos de conservação dos pescados** – descreve os métodos de conservação existentes e sustenta que se utiliza de um método que possibilita a manutenção da qualidade de seus produtos por até 13 meses;

- **correção da documentação fiscal emitida** – A parte explica que, conforme as normas do Convênio SINIEF, a nota fiscal deve ser emitida na entrada dos produtos importados no estabelecimento e que, em caso de transporte parcelado, há regras específicas para acobertar cada remessa. O Recorrente **teria seguido as exigências legais** (inclusive as da Secretaria da Fazenda do Estado do Rio de Janeiro), ao emitir notas fiscais com as informações adequadas sobre a origem das mercadorias. Quanto à alegação de **margem de lucro baixa**, a defesa argumenta que não existe obrigação legal de adotar uma margem média de mercado. Pequenas empresas enfrentam variações econômicas e, por isso, adotam estratégias de fidelização de clientes, mesmo com lucros reduzidos, visando ganhos de longo prazo. Assim, a margem de lucro baixa não seria prova de importação por conta e ordem de terceiros, mas sim reflexo de uma estratégia comercial legítima.

- **necessidade de elementos para configuração da infração** (prova da materialidade da interposição, comprovação do dolo) – a parte defende que para aplicar penalidade por interposição fraudulenta em operações de comércio exterior, seria necessário comprovar a **materialidade da infração**, que poderia ocorrer de duas formas: **interposição Comprovada**: exige prova da **ocultação de pessoas** (importador real, vendedor etc.) por meio de **fraude ou simulação**. Deve-se demonstrar que a operação foi conduzida por terceiros ocultos, usando documentos falsos ou simulações jurídicas e **interposição Presumida**: ocorre quando não há prova direta, mas há **indícios**, como a falta de origem ou transferência dos recursos usados na importação. A lei permite presumir a fraude, mas admite prova em contrário. Sem essas comprovações, **não seria aplicável** a penalidade de perdimento ou multa.

- **natureza confiscatória da multa aplicada** – argumenta que a multa aplicada teria natureza confiscatória, contrariando o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que veda o confisco. A jurisprudência do STF já teria estabelecido limites à aplicação de multas, como o teto de 20% para multas moratórias e a proibição de multas superiores ao valor do tributo. Ressalta que, mesmo em casos de infrações de obrigações acessórias, as penalidades deveriam obedecer aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e moralidade, para evitar sanções desproporcionais que comprometam a sobrevivência das empresas. A penalidade aplicada seria desproporcional, ineficaz e violaria os princípios constitucionais punindo excessivamente o contribuinte por uma suposta irregularidade formal, sem dano concreto ao fisco.

- **necessidade da produção de provas periciais** - O contribuinte deseja comprovar, por meio de perícia, que utilizou recursos próprios nas operações e que comercializava o pescado importado de forma regular. Diante da complexidade financeira e da ausência de provas técnicas nos autos, a produção de prova pericial seria essencial para esclarecer os fatos e assegurar a busca da verdade material no processo tributário.

Requer o conhecimento e o provimento do Recurso Voluntário ou, alternativamente, a conversão do julgamento em diligência para produção de provas periciais para revisar a base de cálculo da multa.

Em 30/09/2017, a 8ª turma da DRJ/Curitiba proferiu o Acórdão nº 06-061.170 no qual, por **unanimidade** de votos **indeferiu integralmente a Impugnação** apresentada pela interessada.

Irresignada, a parte veio a este colegiado, através do **Recurso Voluntário** de fls 3.957/3.983 (Engelhart) no qual alega em síntese **as mesmas questões** levantadas na Impugnação.

VOTO

Conselheira **Ana Paula Giglio**, Relatora.

Da Admissibilidade do Recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Do Processo

O lançamento em questão é decorrente de um procedimento especial de fiscalização relativo à diversas **operações de importação realizadas pela empresa Acqua Viva Comércio Internacional Ltda**. A alegação da Autoridade Fiscal é de que a Recorrente importou as mercadorias **com a finalidade de ocultar a identificação das empresas MC Rio Comércio de Alimentos Ltda e Buono Gusto Comércio de Alimentos Ltda** consideradas pela fiscalização as reais adquirentes das mercadorias importadas (julgadas no processo de nº 11762.270038/2017-53). Desta forma, considerou-se a parte como responsável pela **ocultação dos reais adquirentes**, tendo culminado com a aplicação da **pena de 10% sobre o valor aduaneiro das operações de importação** do período.

Os elementos de provas justificados para o lançamento foram:

- **Identidade de sócios**, uma vez que Leopoldo José Cabral (CPF 516.145.299- 49) e Roseli Kovalski Cabral (CPF 574.457.709-25) estão no quadro social de ambas as empresas;
- **Transferência integral das mercadorias** importadas a um único adquirente;
- **Curtíssimo espaço de tempo entre o desembaraço e a transferência dos bens**;
- **Mesmo endereço da importadora e da destinatária**: Rua Ministro Mavignier, 180, Parte, Del Castilho, Rio de Janeiro/RJ;

- **Correspondência entre os volumes das mercadorias importadas e repassadas;**
- **Margem de lucro média expressivamente baixa;**
- **Pagamento antecipado** ou com datas muito próximas, sobre parte das importações registradas pela ACQUA VIVA, com **aportes supridos pela MC RIO.**

Concluiu a Autoridade Fiscal que *“tendo por base os elementos de prova obtidos naquele procedimento restou amplamente comprovado que, previamente aos despachos aduaneiros, as mercadorias importadas pela ACQUA VIVA já tinham um destinatário certo, real beneficiário das importações dos bens de origem estrangeira, ocultados pela prática adotada por mencionada empresa, que registrou referidas operações de importação como se fossem importações realizadas por sua conta e ordem”*.

Para comprovação, consta nos autos planilhas elaboradas pela Fiscalização sobre as apurações realizadas no PAF nº 11762.720.078/2015-33 (fls. 84/118 e 215/223), bem como Notas Fiscais de Saídas, emitidas pela importadora ACQUA VIVA, relativas às vendas realizadas para a MC RIO.

Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

O Auto de Infração é contestado e a parte que requer sua nulidade por entender que este **omitiu a realidade dos fatos e baseou-se apenas em suposições**, sem provas concretas ou apuração monetária válida. A fiscalização não teria demonstrado atos lesivos ao erário que pudessem justificar a aplicação da multa, configurando **possível abuso de poder e violação dos princípios da legalidade, ampla defesa, contraditório e devido processo legal**. Além disso, a autuação **não teria apresentado claramente o dispositivo legal infringido nem comunicado previamente a fiscalização ao autuado**, o que tornaria o ato nulo por cerceamento do direito de defesa.

No que se refere às alegações de nulidade do Auto de Infração, levantadas pela defesa apresentada no processo, cumpre esclarecer que tais argumentos não se sustentam diante da análise dos elementos constantes nos autos.

O Relatório Fiscal, peça essencial do procedimento, apresenta de forma detalhada e fundamentada a descrição dos fatos, bem como os motivos pelos quais se concluiu pela ocorrência de interposição fraudulenta e da cessão de nome nas operações de importação objeto da autuação. **A narrativa fiscal não apenas delimita os atos praticados, mas também expõe os fundamentos jurídicos que amparam a exigência tributária, permitindo pleno conhecimento da acusação e possibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa por parte do contribuinte.**

Importante destacar que o procedimento fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração vinculado ao Processo Administrativo Fiscal foi conduzido em estrita observância à legislação aplicável, especialmente à Instrução Normativa SRF nº 228, de 2006, que estabelece as diretrizes para os procedimentos de fiscalização no âmbito da Receita Federal do Brasil. No curso da fiscalização, a empresa fiscalizada – ACQUA VIVA – **foi formalmente intimada e apresentou as informações solicitadas, bem como ofereceu respostas às intimações e defesas no momento oportuno, circunstância que denota o respeito ao devido processo legal e reforça a legitimidade dos atos praticados pela autoridade fiscal.**

Ademais, observa-se que o rito processual previsto no Decreto nº 70.235, de 1972 foi integralmente respeitado ao longo da tramitação do presente litígio. As atuadas foram regularmente cientificadas de todos os atos processuais pertinentes, **sendo-lhes garantido o pleno exercício do direito de defesa.** A fase litigiosa do procedimento foi instaurada conforme os preceitos legais, mediante a apresentação tempestiva de impugnação pelas partes interessadas. Em nenhum momento se vislumbra prejuízo concreto à defesa ou afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa que pudesse comprometer a validade dos atos administrativos realizados.

Quanto à alegada ausência de correlação lógica entre os fatos narrados e a penalidade aplicada, bem como à suposta falta de intimação válida quanto à instauração da ação fiscal, verifica-se que tais alegações carecem de respaldo probatório e jurídico. **Os documentos constantes dos autos demonstram que a empresa foi devidamente cientificada da instauração da fiscalização, conforme comprovado pelas notificações e respectivos avisos de recebimento, tornando infundada a pretensão de nulidade com base em suposta ausência de comunicação.** Além disso, os elementos constantes no Auto de Infração e no Relatório Fiscal **guardam plena coerência lógica e material, o que afasta qualquer hipótese de vício formal ou substancial na constituição do crédito tributário.**

Portanto, diante do exposto, conclui-se que não restam configuradas quaisquer das hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. **Os atos fiscais foram praticados dentro dos limites da legalidade e da competência da autoridade fiscal, observando-se as garantias processuais conferidas ao contribuinte.** Assim, rejeita-se o pedido de nulidade do Auto de Infração, mantendo-se sua validade e os efeitos decorrentes da constituição regular do crédito tributário.

Da Ocultação do Real Adquirente

O presente processo trata da análise da chamada “**cessão de nome**” no contexto da **interposição fraudulenta de terceiros** em operações de comércio exterior, uma prática que visa ocultar o verdadeiro responsável pela importação ou exportação de mercadorias. Essa conduta, conforme o artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976 (alterado pela Lei nº 10.637/02),

configura **infração aduaneira grave** por causar dano ao Erário, sendo punida com a pena de **perdimento das mercadorias** ou, caso estas não sejam localizadas, com **multa equivalente ao valor aduaneiro**.

Da Base Legal

A infração em questão pode ser configurada de duas formas: por meio da **prova da ocultação dolosa** do real adquirente (infração efetiva), ou por **presunção legal**, quando não se comprova a origem e a disponibilidade dos recursos usados na operação.

A lei entende como **fraude** o uso de um “importador interposto” – uma empresa ou pessoa usada apenas para viabilizar a entrada do produto no país, enquanto o verdadeiro comprador permanece oculto. Isso se aplica especialmente quando as mercadorias são rapidamente transferidas ao real adquirente após o desembaraço aduaneiro. A legislação prevê que basta a ocorrência de **uma das formas de interposição** (ocultação ou presunção) para se caracterizar o ilícito, sendo **irrelevante se houve ou não benefício direto ao infrator** ou o objetivo final da prática. O simples ato de ocultar o real responsável já constitui dano ao Erário e autoriza a aplicação das sanções legais.

A **interposição fraudulenta presumida** está prevista na seguinte legislação:

“Decreto-Lei nº 1.455, de 1976 (com redação dada pela Lei nº 10.637/2002)

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

(...)

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a **não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.**”

(Destacou-se)

Essa norma estabelece que, mesmo sem prova direta de fraude, a **ausência de comprovação** dos recursos usados na importação ou exportação é suficiente para **presumir** a ocorrência de **interposição fraudulenta de terceiros**, ou seja, que o verdadeiro responsável pela operação está sendo **ocultado por meio de outra pessoa** (física ou jurídica).

A cessão de nome, parcela da legislação que está sob análise no presente processo, é conduta punível nos termos do art. 33 da Lei 11.488, de 2007, *in verbis*:

“**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. “

Com a vigência da Lei 11.488, de 2007, o legislador decidiu penalizar de forma distinta aqueles que, em conluio, executaram a infração denominada de interposição fraudulenta do Decreto-Lei 1.455, de 1976, atribuindo nova penalidade pecuniária, **equivalente a 10% do valor da operação acobertada, direcionada especificamente a quem agiu como instrumento da irregularidade, ou seja, o importador**, no caso concreto a Acqua Viva.

O Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF3) tem consolidado o entendimento de que a interposição fraudulenta presumida e a cessão de nome, conforme o §2º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, caracteriza-se pela **ausência de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados** em operações de comércio exterior. Essa presunção legal é suficiente para configurar o dano ao erário, independentemente da comprovação direta de fraude. Em decisões recentes, o TRF3 tem aplicado a pena de perdimento ou multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, **mesmo na ausência de elementos que comprovem a fraude efetiva**. A jurisprudência destaca que, **quando o contribuinte não consegue demonstrar a origem lícita dos recursos utilizados, configura-se a interposição fraudulenta presumida**, ensejando a aplicação das penalidades previstas no artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, acima já transcrito. Dessa forma, constatada a prática dessas duas condutas, devem ser aplicadas as penalidades específicas para cada uma delas, visto que cada uma das multas tem natureza jurídica diversa, havendo conforme disposições legais acima citadas.

Salienta-se que é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. O lançamento é uma atividade vinculada. Não se pode, em âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade

Das Características do Caso Concreto

A **interposição fraudulenta de terceiros/cessão de nome na modalidade presumida**, é configurada pela constatação de um **conjunto de indícios**, mediante verossímil e relativa presunção que levam à conclusão de sua ocorrência, **em especial pela não comprovação da origem, disponibilidade e a efetiva entrega dos recursos empregados nas operações com o Comércio Exterior**. Neste caso, aplica-se a inversão do ônus da prova (ou distribuição dinâmica do ônus da prova), homenageada pelo Código de Processo Civil de 2015, passando o encargo probatório ao sujeito passivo, **o qual detém a possibilidade de provar o fato extintivo, modificativo e impeditivo da acusação**, consoante a previsão do artigo 373, inciso II do CPC/20157 . A autuação por interposição fraudulenta na modalidade presumida decorre da incidência do artigo 23, inciso V e §2º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

No caso em análise, os autos demonstram que, logo após o desembaraço aduaneiro, a totalidade das mercadorias importadas era transferida a um único adquirente, sem que houvesse qualquer tipo de distribuição ou comercialização intermediária. Além disso, observa-se que a maior parte das declarações de importação feitas pela empresa ACQUA VIVA foi financiada por operações de câmbio antecipado. Essas operações, por sua vez, eram viabilizadas por aportes financeiros realizados de forma antecipada pelas empresas MC Rio e Buono Gusto.

Tais aportes, feitos pelas adquirentes das mercadorias, ocorriam em momentos próximos ou até anteriores ao registro das declarações de importação, o que indica a existência de um vínculo financeiro direto entre a real compradora e o processo de internalização das mercadorias. Esse padrão de comportamento evidencia claramente as indicações de interposição fraudulenta, já que a importadora formal atuava, na prática, apenas como intermediária para ocultar os verdadeiros destinatários (MC Rio e Buono Gusto). Reproduz-se abaixo quadros constante do Auto de Infração e já trazido na decisão de primeira instância nos quais fica claro a transferência de capital entre as empresas conforme mencionado.

DI	Data	NFE	Data	Qtde	NFS	Data	Qtde	Adquirente
11/1209820-0	01/07/11	1265	07/07/11	25.000	1267 e 1273	13/07 e 19/08/2011	25.000	Buono Gusto
11/1301085-3	14/07/11	1269	15/07/11	23.500	1271 e 1272	20/07 e 11/08/2011	23.500	Buono Gusto
13/2458078-1	12/12/13	1275	16/12/13	23.600	1276	20/12/13	23.600	Buono Gusto
13/2521828-8	23/12/13	1277	26/12/13	23.600	1279	07/01/14	23.600	Buono Gusto
14/0011053-1	03/01/14	1278	03/01/14	26.000	1280	07/01/14	26.000	Buono Gusto
14/0114352-2	17/01/14	1281	17/01/14	26.000	1284	24/01/14	26.000	Buono Gusto
14/0114353-0	17/01/14	1282	17/01/14	26.000	1283	24/01/14	26.000	Buono Gusto

DI	Data	NFE	Data	Qtde	NFS	Data	Qtde	Adquirente
14/1976586-0	14/10/14	1491	15/10/14	19.000	1502	27/10/14	19.000	MC Rio
14/2001217-9	16/10/14	1496	22/10/14	25.000	1501	27/10/14	25.000	MC Rio
14/2038504-8	22/10/14	1495	22/10/14	19.000	1502	27/10/14	19.000	MC Rio
14/2061982-0	24/10/14	1505	29/10/14	26.000	1507	30/10/14	26.000	MC Rio
14/2074038-7	27/10/14	1503	29/10/14	26.000	1510	03/11/14	26.000	MC Rio
14/2074039-5	27/10/14	1504	29/10/14	24.000	1512	03/11/14	24.000	MC Rio
14/2088999-2	29/10/14	1506	29/10/14	26.000	1513	03/11/14	26.000	MC Rio

Conforme também já mencionado na decisão de piso: “Cabe destacar que TODAS as notas-fiscais de venda da Acqua Viva à empresa MC Rio e à empresa Buono Gusto, anexadas ao processo, estampam como destino o endereço da própria empresa importadora, Acqua Viva”. Acrescentando a informação a respeito da coincidência de membros do quadro societário e domicílio fiscal das três empresas.

Identificação do Emitente ACQUA VIVA COMERCIO INTERNACIONAL LTDA RUA MINISTRO MAVIGNIER - 180 - DEL CASTILHO - RIO DE JANEIRO - RJ - 20760-070	DANF-e Documento Auxiliar da Nota Fiscal
Telefone: 3297-8844 Fax: E-mail:	0 - ENTRADA 1 - SAÍDA 1 Nº. 1655 SÉRIE 3 FL 1 de 1

DESTINATÁRIO/REMETENTE		CPF/CNPJ	DATA DA EMISSÃO
MC RIO COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA		20.238.478/0001-20	02/03/2015
LOGRADOURO	NÚMERO	COMPLEMENTO	BARRIO/DISTRITO
R MINISTRO MAVIGNIER	180		DEL CASTILHO
CEP	MUNICÍPIO	Telefone/Fax	UF
20780070	RIO DE JANEIRO	(21)3297-8822	RJ
INSCRIÇÃO ESTADUAL		HORA DE SAÍDA	
00000000		16:59	

ACQUA VIVA COMERCIO INTERNACIONAL LTDA	DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica	CONTROLE DO FISCO
RUA MINISTRO MAVIGNIER, 180 - PARTE - DEL CASTILHO, Rio de Janeiro, RJ - CEP: 22760070 - Fone/Fax: 2132978800	0 - Entrada 1 - Saída 1 Nº 000.001.303 SÉRIE: 1 Página 1 de 1	 CHAVE DE ACESSO 3314 0209 5908 7700 0154 5500 1000 0013 0312 0014 0985 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora
NATURZA DA OPERAÇÃO VENDA	INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIB.	PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 333140024333899 - 20/02/2014 15:42
INSCRIÇÃO ESTADUAL 78514795	CNPJ 09.590.877/0001-54	
DESTINATÁRIO/REMETENTE		DATA DA EMISSÃO
BUONO GUSTO COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA		20/02/2014
LOGRADOURO	NÚMERO	COMPLEMENTO
RUA MINISTRO MAVIGNIER, 180 - PARTE		
CEP	MUNICÍPIO	UF
20760-070	DEL CASTILHO	RJ
INSCRIÇÃO ESTADUAL		HORA DE ENTRADA/SAÍDA
79245208		00:00:00

É de se reconhecer que a **existência de grupo econômico**, realmente chama a atenção para a possibilidade da ocorrência da infração, **resultando em um forte indício da interposição**. Todavia, para subsidiar a acusação, devem ser analisados os demais elementos apontados pela autoridade fiscal que resultou na conclusão pelo lançamento.

Em sequência aos elementos acima sintetizados, foi apontada a **transferência integral das mercadorias importadas** aos adquirentes MC RIO e Buono Gusto, bem como o **curtíssimo espaço de tempo entre o desembaraço e a transferência dos bens**, e a correspondência entre os volumes das mercadorias importadas e repassadas.

Restou evidenciado não se tratar de importações por conta própria, mas sim de por “conta e ordem”, na qual o real adquirente e beneficiário oculta-se dos olhos da autoridade aduaneira e se vale de um terceiro para importar mercadorias para vendê-las no mercado interno.

Conforme se verifica no relatório fiscal e nos anexos a Acqua Viva utilizava-se de recursos financeiros antecipados pela empresa MC Rio, a qual registrava a dotação financeira envolvida na execução das importações. A autoridade fiscal destaca os aportes financeiros pela MC Rio, com base nas informações contidas às fls. 226/239 (Livro Diário da Acqua Viva, indicando recebimentos dos “clientes” MC Rio e Buono Gusto e relacionando-as com as Notas Fiscais relativas às mercadorias importadas):

RJ RIO DE JANEIRO IRF		LIVRO DIÁRIO				Fl. 226		
Entidade:		ACQUA VIVA COMERCIO INTERNACIONAL LTDA						
Período da Escrituração:		01/01/2011 a 31/12/2011		CNPJ: 09.590.877/0001-54		Número de Ordem do Livro: 00004		
Período Selecionado:		01 de Janeiro de 2011 a 31 de Dezembro de 2011						
Data	Nº da Conta	Nome da Conta	Centro de Custo	Histórico	Nº do Lançamento	Valor	D/C	
03/01/2011	110201030010204	NOTAS A RECEBER		VR RECEBIDO N/DATA N/NFS 1141 E 1144	000000001	R\$ 2.173,89	C	
03/01/2011	110102010310013	BANCO REAL		VR RECEBIDO N/DATA N/NFS 1141 E 1144	000000001	R\$ 2.173,89	D	
04/01/2011	110201030010204	NOTAS A RECEBER		VR RECEBIDO N/DATA N/NFS 1145 A 1148 E 1152,1153 E 1169	000000002	R\$ 3.066,83	C	
04/01/2011	110102010310013	BANCO REAL		VR RECEBIDO N/DATA N/NFS 1145 A 1148 E 1152,1153 E 1169	000000002	R\$ 3.066,83	D	
04/01/2011	110102010310013	BANCO REAL		VR DESPESAS BANCARIAS CF EXTRATO BANCARIO	000000003	R\$ 4,00	C	
04/01/2011	510322000050222	DESPESAS BANCARIAS		VR DESPESAS BANCARIAS CF EXTRATO BANCARIO	000000003	R\$ 4,00	D	
05/01/2011	110201030010204	NOTAS A RECEBER		VR RECEBIDO N/DATA N/NFS 1155 A 1171	000000004	R\$ 6.438,75	C	
05/01/2011	110102010310013	BANCO REAL		VR RECEBIDO N/DATA N/NFS 1155 A 1171	000000004	R\$ 6.438,75	D	
05/01/2011	110102010310013	BANCO REAL		VR REF ADIANTAMENTO P/IAQUIS DE MERCADORIAS N/FORNECEDOR B GUSTO	000000005	R\$ 32.000,00	C	
05/01/2011	110202010010251	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES		VR REF ADIANTAMENTO P/IAQUIS DE MERCADORIAS N/FORNECEDOR B GUSTO	000000005	R\$ 32.000,00	D	
05/01/2011	110102010310013	BANCO REAL		PGTO A BRICO BREAD NF 143744	000000006	R\$ 1.741,00	C	
05/01/2011	210101000020003	FORNECEDORES NACIONAIS		PGTO A BRICO BREAD NF 143744	000000006	R\$ 1.741,00	D	
05/01/2011	110102010310013	BANCO REAL		ADIANTAMENTO N/FORNECEDOR B GUSTO	000000007	R\$ 7.000,00	C	
05/01/2011	110202010010251	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES		ADIANTAMENTO N/FORNECEDOR B GUSTO	000000007	R\$ 7.000,00	D	
06/01/2011	110201030010204	NOTAS A RECEBER		VR RECEBIDO N/DATA N/NFS 1175 A 1176	000000008	R\$ 387,60	C	
06/01/2011	110102010310013	BANCO REAL		VR RECEBIDO N/DATA N/NFS 1175 A 1176	000000008	R\$ 387,60	D	
07/01/2011	110201030010204	NOTAS A RECEBER		VR RECEBIDO N/DATA N/NFS 1178 A 1184	000000009	R\$ 886,33	C	
07/01/2011	110102010310013	BANCO REAL		VR RECEBIDO N/DATA N/NFS 1178 A 1184	000000009	R\$ 886,33	D	
10/01/2011	110201030010204	NOTAS A RECEBER		VR RECEBIDO N/DATA N/NFS 1187 A 1200	000000010	R\$ 6.738,67	C	
10/01/2011	110102010310013	BANCO REAL		VR RECEBIDO N/DATA N/NFS 1187 A 1200	000000010	R\$ 6.738,67	D	
10/01/2011	110102010310013	BANCO REAL		VR DESPESAS BANCARIAS CF EXTRATO BANCARIO	000000011	R\$ 4,00	C	
10/01/2011	510322000050222	DESPESAS BANCARIAS		VR DESPESAS BANCARIAS CF EXTRATO BANCARIO	000000011	R\$ 4,00	D	
10/01/2011	110102010310013	BANCO REAL		PGTO ICMS REF A 12/2010	000000012	R\$ 5.509,31	C	
10/01/2011	210207000020057	ICMS A RECOLHER		PGTO ICMS REF A 12/2010	000000012	R\$ 5.509,31	D	
10/01/2011	110102010310013	BANCO REAL		ADIANTAMENTO N/FORNECEDOR B GUSTO	000000013	R\$ 26.000,00	C	

O Auto de Infração menciona, ainda, os aportes financeiros recebidos antecipadamente os quais incluiu em planilha contida nos Anexos do AI, na qual menciona: “A comprovação do que ora se assevera é possível ao se observar a coluna intitulada ‘Origem Ingresso’ daquela tabela (Anexo 3). Nesta coluna, os dados identificados pelas rubricas ‘Pgto Forn MC RIO’ e ‘TED 20.239.479’ referem se à adquirente MC RIO, cabendo lembrar que o CNPJ da fiscalizada é 20.239.479/0001-20”. Conforme se verifica no relatório fiscal e nos anexos com os cotejamentos realizados, a Acqua Viva utilizava-se de recursos financeiros antecipados pela empresa MC Rio e pela Bueno Gusto, as quais registravam a dotação financeira envolvida na execução das importações.

Antecipado	DI	Liquidação	Data	Ingresso	Origem Ingresso
			18/02/2015	45.000,00	Pgto Forn 12.889.158
			18/02/2015	105.000,00	Pgto Forn MC RIO
X	15/0335700-9	227.851,80	19/02/2015		
			20/02/2015	105.000,00	Pgto Forn MC RIO
			20/02/2015	730.000,00	TED 20.239.479
	15/0094682-8	372.232,00	23/02/2015		
X	15/0375856-9	231.469,88	23/02/2015		
			23/02/2015	110.000,00	TED 20.239.479
			23/02/2015	35.000,00	Pgto Forn MC RIO
			23/02/2015	95.000,00	Pgto Forn 12.889.158
	15/0094683-6	151.378,20	24/02/2015		

Apesar das alegações apresentadas pelas empresas envolvidas, estas não foram suficientes para afastar a penalidade imposta pela fiscalização. A autoridade fiscal delineou de forma clara e fundamentada o conjunto probatório que sustenta a ocorrência de interposição fraudulenta, culminando na lavratura da multa correspondente a 10% do valor aduaneiro, com fundamento na prática de cessão indevida do nome, conforme previsto na legislação pertinente.

Ainda que, no presente processo, não tenha sido aplicada a pena de perdimento, é importante ressaltar que essa penalidade, quando cabível, recai diretamente sobre o verdadeiro adquirente das mercadorias — aquele que se manteve oculto na operação de importação. Por sua vez, a sanção prevista no artigo 33, da Lei nº 11.488, de 2007 (aplicado ao presente caso) incide sobre a pessoa jurídica que, de forma deliberada, **emprestou seu nome para viabilizar a operação em nome de terceiros, caracterizando-se como mero intermediário na importação.**

Conforme demonstrado no relatório fiscal e nos documentos anexos, verificou-se que **a empresa Acqua Viva recebeu recursos financeiros antecipadamente da MC Rio e da Buono Gusto, que foram os efetivos financiadores das importações fiscalizadas.** As operações foram realizadas, de fato, por conta e ordem dessas duas empresas, e, portanto, tanto a importadora quanto as adquirentes **deveriam estar previamente habilitadas no Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX), com a devida indicação, nas declarações de importação (DIs), da modalidade correta da operação e da identificação do CNPJ do real adquirente.** Contudo, essa formalidade legal foi intencionalmente omitida, com o claro objetivo de ocultar os reais responsáveis pelas importações.

A legislação permite, de forma legítima, que uma empresa realize importações por conta própria ou por meio de terceiros — sejam estes prestadores de serviço ou revendedores. No entanto, **essa liberdade contratual não exime as partes envolvidas do dever de transparência perante o Fisco.** O importador formal e o adquirente efetivo devem ser devidamente identificados, atender às obrigações acessórias previstas na legislação aduaneira, e informar com precisão, nas declarações de importação, o tipo de operação realizada. **A omissão ou distorção dessas informações configura violação ao controle aduaneiro, pois impede que a fiscalização identifique, no momento da entrada da mercadoria, quem são os reais intervenientes na operação.**

A análise integrada dos elementos constantes dos autos revela a **existência de um conjunto probatório harmônico e convergente, apto a demonstrar que as operações formalmente registradas em nome da importadora não se caracterizavam como importações por conta própria.** Observa-se, inicialmente, a **coincidência temporal entre os aportes financeiros realizados pelas empresas MC Rio e Buono Gusto, a contratação do câmbio e o registro das Declarações de Importação,** evidenciando que os recursos necessários à internalização das mercadorias eram previamente disponibilizados pelas adquirentes. Soma-se a isso a transferência integral e praticamente imediata dos bens após o desembaraço aduaneiro, com correspondência quantitativa exata entre os volumes importados e aqueles posteriormente faturados, sem qualquer intermediação comercial ou dispersão de clientes. **A identidade de sócios e o**

compartilhamento de endereço físico reforçam a unidade estrutural do grupo econômico, ao passo que a margem de lucro reduzida e reiterada indica atuação meramente instrumental da importadora. Por fim, a ausência de indicação, nas Declarações de Importação, da real modalidade da operação e da identificação das encomendantes completa o quadro de ocultação. **Tais circunstâncias, examinadas de forma isolada, já constituiriam indícios relevantes; consideradas em conjunto, contudo, formam um arcabouço probatório consistente e suficiente** para evidenciar a cessão de nome com vistas ao acobertamento dos reais intervenientes nas operações de comércio exterior.

Fica evidente, portanto, que as empresas MC Rio e Buono Gusto atuaram como encomendantes dos produtos importados, tendo solicitado à Recorrente a aquisição dos pescados. No entanto, esta última deixou de indicar nas DIs que as importações estavam sendo realizadas por encomenda, omitindo, assim, informações relevantes à fiscalização, configurando obstrução à fiscalização e dano ao Erário. Embora a Recorrente sustente que não houve interposição fraudulenta, **os elementos constantes dos autos comprovam de forma inequívoca a prática da cessão indevida do nome, o que por si só já configura infração autônoma**, passível da sanção prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488, de 2007, independentemente da efetiva configuração da interposição fraudulenta.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

Da Multa

A Recorrente argumenta que a multa aplicada ao Recorrente teria natureza confiscatória, contrariando o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que veda o confisco. A jurisprudência do STF já teria estabelecido limites à aplicação de multas, como o teto de 20% para multas moratórias e a proibição de multas superiores ao valor do tributo. Ressalta que, mesmo em casos de infrações de obrigações acessórias, **as penalidades devem obedecer aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e moralidade, para evitar sanções desproporcionais que comprometam a sobrevivência das empresas.**

No caso em questão, o Recorrente foi multado em valor correspondente a 10% do total das importações realizadas entre 2011 e 2015, mesmo tendo recolhido corretamente os tributos e prestado todas as informações necessárias. A defesa sustenta que tal sanção, baseada no artigo 33 da Lei 11.488, de 2007, **seria desproporcional, ineficaz e violaria os princípios constitucionais**, pois puniria excessivamente o contribuinte por uma suposta irregularidade formal, sem dano concreto ao fisco.

Alega o Recorrente o caráter confiscatório das multas aplicadas. Todavia, no que concerne aos órgãos julgadores administrativos de litígios fiscais, na área federal, estes estão

jungidos à observância do contido no art. 26A e § 6º do Dec. nº. 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº. 11.941, de 2009, in verbis:

“Art. 26A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

No mesmo sentido, é vedado ao CARF se manifestar sobre a inconstitucionalidade de lei, nos termos da Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por parte deste colegiado.

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Desta forma, não é cabível o pleito da parte para que a penalidade seja declarada abusiva e inconstitucional.

Do Pedido para Realização de Perícia

Finalmente, a recorrente pleiteia a realização de perícia técnica, indicando quesitos. Defende que o indeferimento da produção de provas periciais pela instância de origem foi fundamentado na alegação de que seriam desnecessárias ou inviáveis, entendimento esse que contesta.

Argumenta que o auto de infração acusaria a Recorrente de simular importações próprias para ocultar os verdadeiros destinatários das mercadorias. Tal acusação foi embasada nos documentos fiscais e aduaneiros do período de 2011 e 2015, afirmando que a Recorrente teria atuado como intermediária nas importações de pescado, recebendo previamente os valores em câmbio, o que caracterizaria a simulação das operações. Por sua vez, a parte alega que sempre utilizou recursos próprios e que comercializava os produtos importados livremente, **solicitando prova pericial para demonstrar o fluxo financeiro e comercial das empresas envolvidas**. Considera essencial para o esclarecimento da verdade material. A negativa de sua produção comprometeria a busca da verdade real, princípio fundamental do processo tributário. Assim, a realização da perícia foi apresentada pela como medida necessária para assegurar uma decisão justa e conforme os fatos.

Em relação ao pedido de perícia e apresentação de novas provas documentais feito pela parte interessada entende-se que esse pedido deve ser negado.

Isso porque, com base nos argumentos já apresentados na decisão, **a produção destas provas não é necessária para resolver a questão**. O processo já contém informações suficientes para que o julgador forme sua convicção, conforme previsto no artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF).

“**Art. 18.** A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.”

Segundo esse decreto, a autoridade julgadora pode, por iniciativa própria ou a pedido da parte, determinar diligências ou perícias quando considerar necessário, e **pode recusar aquelas que julgar desnecessárias** ou inviáveis. O artigo 29 reforça que o julgador tem liberdade para formar sua convicção com base nas provas disponíveis e pode solicitar novas diligências se entender que são úteis.

“**Art. 29.** Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Verifica-se, inclusive, pelos quesitos apresentados que a as respostas buscadas pela parte já se encontra presentes na documentação acostada aos autos. O presente processo conta com três volumes, sendo que dois deles voltados quase que exclusivamente à apresentação de documentos. E a questão que diz respeito às transferências financeiras necessárias para efetuar o pagamento das importações pode efetivamente ser respondida através dos contratos de cambio e extratos bancários já incluídos no arcabouço probatório.

Assim, entende-se que a perícia só deve ser realizada quando for realmente indispensável para esclarecer pontos complexos do processo, o que não se verifica neste caso, motivo pelo qual indefere-se o pleito da parte

Conclusão

Com base no exposto julgo **improcedente o Recurso Voluntário**, mantendo o crédito tributário exigido.

Assinado Digitalmente

Ana Paula Giglio