



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
 TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

**Processo n°** 11829.720062/2012-66  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3803-006.861 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 28 de janeiro de 2015  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO - MULTA ADUANEIRA  
**Recorrente** GRACIANO SONEGO JÚNIOR - ME E OUTROS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Período de apuração: 22/02/2008 a 03/08/2009

INFRAÇÃO NA IMPORTAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. LEGITIMIDADE PASSIVA.

Incluem-se no pólo passivo da exigência as pessoas, físicas ou jurídicas, que participaram das operações configuradoras da infração, cujas atuações se subsumem às normas gerais de definição da responsabilidade tributária.

VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DO *NON BIS IN IDEM*. INFRAÇÕES DISTINTAS. INOCORRÊNCIA.

Tratando-se de infrações distintas, uma decorrente de dano ao Erário, de caráter reparatório, e outra destinada a desestimular a violação das regras de controle do comércio exterior, não se tem por configurada a alegada violação ao princípio do *non bis in idem*.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 22/02/2008 a 03/08/2009

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CABIMENTO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. VIOLAÇÃO AO DUPLO GRAU DE COGNIÇÃO.

O auto de infração foi lavrado em conformidade com a lei e fundado em elementos fáticos plenamente demonstrados e comprovados e o processo tramita com observância das regras do Processo Administrativo Fiscal (PAF), não se tendo por configurado, por conseguinte, cerceamento do direito de defesa ou violação do duplo grau de cognição.

**AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO. DEFINITIVIDADE DA DECISÃO.**

A ausência de interposição de recurso no prazo regulamentar configura desistência da discussão da matéria no âmbito do Processo Administrativo Fiscal (PAF), configurando-se a definitividade da decisão anteriormente proferida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Carolina Gladyer Rabelo, Paulo Renato Mothes de Moraes e Samuel Luiz Manzotti Riemma.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ Florianópolis/SC que julgou procedente em parte as Impugnações manejadas pelo contribuinte supra identificado e pelos demais responsáveis solidários, para se contraporem ao auto de infração consistente em multa equivalente a 100% do valor aduaneiro das mercadorias importadas, no montante de R\$ 24.284,63, dada a impossibilidade de sua apreensão.

O auto da aplicação tem como enquadramento legal os arts. 673, 675, inciso IV, 689 e §1º do Decreto nº 6.759/09, arts. 73, §§ 1º e 2º e 77 da Lei nº 10.833/03, art. 23, § 3º do Decreto-lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02, combinado com art. 81, inciso III, da Lei nº 10.833/03, e se refere à não localização, o consumo ou a revenda de mercadoria importadas pela pessoa jurídica Encomex Trading, sujeitas à pena de perdimento, em razão da prática de interposição fraudulenta decorrente da ocultação do real adquirente, no caso, o contribuinte Graciano Sonogo Junior– ME.

Foram arrolados como responsáveis solidários as seguintes pessoas físicas e jurídicas:

- a) Graciano Sonogo Junior – sócio da Graciano Sonogo Júnior – ME;
- b) Encomex Trading Comercial Importação e Exportação Ltda. – importador;
- c) Eric Moneda Kafer – sócio-gerente da Encomex;
- d) Vera Lucia Moneda Kafer – sócia da Encomex;
- e) Sheila Tatiana Tomaz Marazzatto – mandatária da Encomex.

No amplo e detalhado relatório fiscal, constam as conclusões da auditoria realizada, sendo destacados, neste relatório, as seguintes constatações:

a) Graciano Sonogo Junior – ME promovera importação realizada por intermédio de Encomex Trading Comercial Importação e Exportação LTDA., tendo lhe adiantado recursos financeiros para o pagamento respectivo, sem observância das restrições legais;

b) a Encomex Trading registrou declaração de importação informando ser adquirente das mercadorias, quando, na verdade, a adquirente era a empresa Graciano Sonogo Junior –ME, tendo-se por configurada a ocultação do real adquirente (simulação);

c) “[a] ocultação do adquirente ou, mais recentemente, do encomendante predeterminado, é artifício empregado para afastar obrigações tributárias principais e acessórias, quais sejam: (a) não figurar como contribuinte “equiparado a industrial” e evitar a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações subsequentes; (b) não se submeter a procedimentos fiscais de habilitação para atuar no comércio exterior; (c) não se submeter a controles administrativos dos órgãos públicos intervenientes nas operações de comércio exterior; (d) interromper a cadeia tributária da Cofins e do PIS, prejudicando a arrecadação de recursos destinados à seguridade social, nos termos da CF/1988, art. 195, incisos I, alínea “b”, e IV; entre outros.”;

d) a importação realizada em nome da Encomex tinha destinatário certo e conhecido, a Graciano Sonogo Junior - ME, tendo sido desatendidas as normas que tratam de importações indiretas (habilitação do adquirente da mercadoria ou do encomendante predeterminado e registro do contrato na Receita Federal para fins de controle aduaneiro – IN SRF nº 225, de 2002, art. 11 da Lei nº 11.281, de 2006 e IN SRF nº 634, de 2006);

d) “[as] informações coligidas sobre a empresa, bem como a observação de algumas de suas características, revelaram que a ENCOMEX prestava serviço de importação e exportação a outras empresas, as quais, sendo ou não habilitadas no Siscomex, esquivavam-se juntamente com a ENCOMEX do cumprimento de obrigações tributárias principais e acessórias”;

e) a Encomex tinha capital subscrito em 14/10/2004 de R\$ 150.000,00, dos quais somente R\$ 50.000,00 haviam sido integralizados por seu sócio Eric Moneda Kafer., detentor de 99,00% das quotas, que não detinha capacidade financeira, de acordo com as declarações de ajuste anual do imposto de renda de pessoa física do período;

f) o objeto social da Encomex encontra-se identificado como “Comércio atacadista, importação e exportação de animais vivos, computadores, plantas, metais, equipamentos médicos, veículos dos diversos tipos (ônibus, tratores, automóveis, motocicletas, etc), obras de arte, armas e munições, reatores nucleares, brinquedos, produtos químicos, tecidos, minérios, aeronaves, embarcações etc., o que corresponde a 97% dos capítulos da NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul);

g) “[nas] operações da ENCOMEX, constata-se que, não dispondo de local para armazenagem, ou dispondo por parte do tempo de sua existência, as mercadorias importadas eram, em regra, entregues aos clientes imediatamente ao desembarço aduaneiro, ou seja, sem armazenamento em local próprio ou de terceiros.” (...) “A ausência de local adequado para armazenagem de mercadorias corrobora a conclusão de que o foco da

empresa, na verdade, é a prestação de serviço de importação e exportação, isto é, seu real objeto social é a prestação de serviço de importação e exportação de qualquer tipo de mercadoria”, o que pode ser verificado na tabela presente no item 5.7 do Termo de Fiscalização;

h) a Encomex faz uso de dois endereços, um na rua dos Alecrins nº 940 e outro na avenida José de Sousa Campos nº 1815, sendo que ambos os logradouros se referem ao mesmo edifício, que possui duas entradas principais e dois endereços cadastrados junto à prefeitura e órgãos públicos;

i) “[por] ocasião da habilitação da ENCOMEX, dados coletados dos documentos apresentados pela empresa foram inseridos no sistema Radar (Ambiente de Registro e Rastreamento da Atuação dos Intervenientes Aduaneiros), na ficha de habilitação de operador de comércio exterior. Consta na ficha de habilitação nº 05/0006669-8, registrada em 22/03/2005, que a ENCOMEX não possuía imóvel próprio nem estabelecimento para armazenar mercadorias. Esta informação se repetiu nas outras duas versões da mesma ficha, quando houve atualização a pedido da empresa e por força de mudança de norma.”;

j) “[embora] a ENCOMEX tenha informado que não possuía empregados, documentos retidos por ocasião da diligência de 09/nov/2011 mostram o contrário. ROSÂNGELA DO AMARAL ALMEIDA, CPF 309.229.718-03, ex-estagiária da empresa, foi contratada, tendo recebido salários da ENCOMEX, fato que confirmou em seu depoimento à Fiscalização”;

l) quanto à logística adotada pela empresa, questionada por diversas vezes pela Fiscalização (fls. 38 a 40), a Encomex apresentou apenas respostas evasivas, não tendo apresentado emails de negociação,

m) “[inúmeros] são os exemplos de mercadorias constantes de uma DI da ENCOMEX, sendo vendidas, todas de uma vez (com registro numa única nota fiscal). Em diversos casos, a data de emissão da nota fiscal de saída é a mesma da nota de entrada, o que, mais uma vez, evidencia que o importador sabia, antecipadamente, para quem venderia os produtos” (...). “As mercadorias seguiam diretamente do recinto alfandegado para o estabelecimento do cliente, conforme alegado pela própria empresa fiscalizada. Não havia passagem física da mercadoria pelos armazéns ou depósitos da ENCOMEX, pois não havia, até meados de 2009, local para armazenamento”;

n) o *site* na internet da Encomex (<http://www.encomextrading.com.br>) foi retirado do ar, sendo que dele constavam informações, conforme demonstram as páginas impressas, indicando que a empresa “prestava serviços aduaneiros de importação e exportação, o que não caracterizaria irregularidade, se a legislação que trata das importações indiretas (por conta e ordem de terceiros ou por encomenda) fosse devidamente cumprida”;

o) a empresa Graciano Sonogo Junior ME tem como atividade econômica a “Impressão de Material para Uso Publicitário”, não se encontrando habilitada a operar no comércio exterior, conforme preconizado na IN SRF nº 650/2006, tendo sido identificada nos registros contábeis da Encomex como destinatária da Nota Fiscal nº 47, de 02/out/2009, referente à venda de tintas para impressão;

p) a empresa Graciano Sonogo Junior ME confirmou que havia adquirido as tintas mediante intermediação da Encomex, tendo esclarecido “que havia tentado habilitar-se

para operar no comércio exterior, mas que seu cadastro fora recusado pela Receita Federal, porque não possuía contrato de aluguel do imóvel da empresa.”;

q) “estando impedida de operar no comércio exterior, uma vez que sua habilitação fora rejeitada, a GRACIANO SONEGO usa de um artifício: interpor uma terceira empresa (ENCOMEX), devidamente habilitada, para executar a operação em seu nome e por sua conta, esquivando-se, no entanto, dos controles alfandegários.”;

r) “enquanto a GRACIANO SONEGO se ocupou de verificar com o fabricante detalhes de preço e especificação da mercadoria, a ENCOMEX se encarregou dos trâmites de importação.”;

s) “o contrato de câmbio foi celebrado no mesmo dia da transferência efetuada pela GRACIANO SONEGO e com quase absoluta identidade de valor (R\$ 25.700,00), o que permite concluir com segurança que a transferência efetuada por GRACIANO SONEGO se destinava à cobertura das despesas com a liquidação do contrato de câmbio.”;

t) “[o] segundo adiantamento da GRACIANO SONEGO para ENCOMEX (R\$ 19.250,00 em 27/ago/2009) ocorreu quatro dias antes do registro da declaração de importação (31/ago/2009). No ato do registro da DI, o importador recolhe os tributos aduaneiros pertinentes à importação. Mais uma vez, observa-se a coincidência temporal do adiantamento efetuado pela GRACIANO SONEGO e o recolhimento de tributos aduaneiros. Novamente, pode-se concluir que a GRACIANO SONEGO forneceu à ENCOMEX os recursos para a efetivação da operação de importação.”;

u) “a GRACIANO SONEGO registra as operações corretamente em sua contabilidade como adiantamentos”;

v) “[a] operação ora descrita caracteriza, de maneira muito clara, uma importação por conta e ordem. Tanto os recursos (conta) quanto a iniciativa (ordem) para a execução da operação, sem os quais a transação comercial não existiria, são da empresa GRACIANO SONEGO, cabendo à ENCOMEX a mera prestação dos serviços relativos aos trâmites de importação e registro da DI.”;

w) “a utilização de empresas intermediárias em operações de comércio exterior não é vedada”, mas, “as chamadas operações por conta e ordem, típicas de *trading companies* devem estar de acordo com as normas de controle previstas na IN SRF 225/2002, com plena identificação do adquirente e habilitação do importador no Siscomex para importar por conta e ordem do adquirente. Estas exigências visam à verificação da capacidade operacional, econômica e financeira dos reais responsáveis pela operação, ou seja, daqueles que efetivamente detêm o poder de decisão acerca da negociação e dos recursos para efetivá-la.”;

x) “[a] análise da escrituração contábil da ENCOMEX revelou evidências de que a empresa sabia que receber recursos de clientes nacionais para cobrir despesas decorrentes de operações de importação, ou seja, proceder a uma importação na modalidade por conta e ordem, sem, contudo, cumprir as obrigações acessórias especificadas na IN SRF 225/2002 é prática irregular. Assim, desejando encobrir provas de que algumas de suas importações haviam sido efetuadas na modalidade por conta e ordem, a empresa usou de artifícios ilegítimos em sua contabilidade”;

y) “[a] declaração de importação citada neste termo, pelas inconsistências apresentadas, consubstancia simulação de negócio jurídico, pois informa realização de importações por conta própria, em que a ENCOMEX teria sido o importador e adquirente da mercadoria, quando a transação comercial verdadeira foi intermediada pela ENCOMEX para atender interesses da GRACIANO SONEG JUNIOR - ME.”.

Cientificados do lançamento, os responsáveis solidários, exceto a empresa Graciano Sonego Junior - ME e seu sócio Graciano Sonego Junior, requereram o cancelamento do auto de infração e protestaram pela produção de novas provas e documentos que se fizessem necessários, alegando o seguinte:

a) em sede de preliminar, a existência de cerceamento de defesa por ter sido o auto emitido com “ausência de indicação precisa da suposta conduta fraudulenta”;

b) a emissão da representação fiscal para fins penais somente pode se dar após o processo transitar em julgado na esfera administrativa;

c) no mérito, a exclusão da responsabilidade solidária do sócio-gerente, da sócia-cotista (ausência de provas da responsabilidade solidária) e da empregada da Encomex;

d) apenas a multa de 10% do art. 33 da Lei nº 11.488/2007 já lançada em outro processo devia ser aplicada, não podendo ser imputada a responsabilidade também pela multa de 100% do valor aduaneiro neste processo;

e) a operação realizada constituiu-se numa operação no mercado interno, regular e cumpriu as formalidades legais e documentais, existindo vício material no lançamento, passível de nulidade, por erro na capitulação legal;

f) a auditoria fiscal deixou de analisar ou suprimiu documentos apresentados que poderiam demonstrar sua capacidade econômica, financeira e estrutural.

A DRJ Florianópolis/SC decidiu por excluir do pólo passivo a sócia cotista minoritária Vera Lúcia Moneda Kafer, por ausência de prova de sua efetiva participação na infração, mantendo os demais responsáveis solidários, com exceção da empresa Graciano Sonego Júnior – ME e seu sócio Graciano Sonego Júnior, por não terem apresentado impugnação, amparando-se nos seguintes argumentos:

a) “o cerceamento de defesa alegado na peça impugnatória não pode ser acolhido, uma vez que aos sujeitos passivos foi assegurada a ampla defesa através da ciência do auto de infração que lhes possibilitou assim exercê-la através da peça impugnatória, peça processual que tem o condão de instaurar a fase litigiosa do procedimento, permitindo aos autuados oferecerem ao fisco por todos os meios de prova admitidos em direito, elementos que comprovem suas alegações”, tendo sido verificado, “no caso concreto, que o auto de infração revestiu-se das formalidades previstas nos artigos 9º e 10, do Decreto nº 70.235/72 e que o lançamento foi constituído de acordo com o art. 142 do CTN, não havendo incidido em quaisquer dos vícios que poderiam retirar-lhe a validade.”;

b) “[com] relação à preliminar arguida acerca do sobrestamento do envio ao Ministério Público Federal do processo de Representação Fiscal para Fins Penais, esclareça-se que os procedimentos a serem observados pela RFB na comunicação ao Ministério Público Federal - MPF de fatos que configurem, em tese, crimes contra a ordem tributária estão

normatizados pela Portaria RFB nº 2.439, de 2010, alterada pela Portaria RFB nº 3.182, de 2011, não comportando qualquer apreciação por esta instância julgadora quanto à tramitação do referido processo.”;

c) quanto à alegada duplicidade de multas, tem-se que o “ato de ceder o nome para acobertar o real adquirente em importação tem o condão de configurar o cometimento de duas infrações, previstas no art. 23, inciso V, do Decreto-lei 1.455 e no art. 33 da Lei 11.488/2007”;

d) “é solidária a pessoa, física ou jurídica, que realiza, conjuntamente com outra ou outras pessoas, a situação que constitui o fato gerador, ou que, em comum com outras pessoas, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem à tributação, ou seja, todas as pessoas que tiram uma vantagem econômica do ato, fato ou negócio tributado”, sendo também solidários, “conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra pela prática da infração, ou dela se beneficie e, ainda, quem promova o despacho da mercadoria, o adquirente e o encomendante de mercadoria de procedência estrangeira”;

e) “a ENCOMEX esteve envolvida diretamente na operação de importação e tinha interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária em causa, o que obriga ao lançamento em nome desta, para que, futuramente, na fase de execução, permitir-se a responsabilização como co-devedores”;

f) “a responsabilidade tributária também se estende aos diretores, gerentes, administradores ou mandatários das pessoas jurídicas, conforme se infere pelo disposto nos incisos II a III do art. 135 do CTN”, sendo o sócio-gerente responsabilizado “pela sua condição de gerente e não pela sua condição de sócio, já que o art. 135, III, do CTN, elege como terceiros responsáveis os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica de direito privado”;

g) “[a] auditoria fiscal identificou outra pessoa física, a qual não consta do contrato social e nem dos registros formais de funcionários da ENCOMEX, contudo envolvida na administração dos negócios desta, informando existência de procuração pública (fl. 439) por prazo indeterminado em que esta outorga poderes a SHEILA MARAZZATTO para que atue junto à instituições financeira em seu nome com poderes ilimitados.”

Em relação à empresa Encomex Trading, o Aviso de Recebimento (AR) relativo ao envio da intimação acerca dos resultados da decisão da DRJ Florianópolis/SC retornou sem a ciência do destinatário, que restou cientificado por edital em 04/08/2014, tendo apresentado Recurso Voluntário em 04/08/2014.

O sócio gerente Eric Moneda Kafer foi cientificado pela via postal em 03/07/2014, tendo apresentado Recurso Voluntário em 04/08/2014.

Os ARs relativos às intimações de Sheila Tatiana Tomaz Marazzatto, Graciano Sonogo Júnior – ME e Graciano Sonogo Júnior retornaram sem a ciência após três tentativas dos Correios, restando intimados por edital em 20/08/2014. Nenhum desses três se pronunciou quanto à decisão da DRJ Florianópolis/SC.

A autoridade administrativa deixou registrado nos autos (fl. 820) que o processo nº 11829.000027/2012-27, de Representação Fiscal para Fins Penais, se encontrava

na repartição de origem aguardando o fim da discussão administrativa deste processo (Portaria RFB 2.439/2010).

Em seus recursos, Encomex Trading Comercial Importação e Exportação Ltda. e Eric Moneda Kafer requerem o cancelamento do auto de infração, repisando os mesmos argumentos de defesa, destacando-se os seguintes:

a) em preliminar, a necessidade de a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) ser formalizada apenas após a decisão administrativa final neste processo;

b) “os argumentos apresentados em sede de impugnação não foram analisados de maneira total, bem como não foi garantido ao Recorrente o direito ao duplo grau de jurisdição, o que implica em violação de sua ampla defesa, motivo pelo qual se faz necessária a interposição do presente recurso”, considerando que a conclusão do auto de infração fora genérica e a ausência de indicação precisa da suposta conduta fraudulenta, o que configura cerceamento do direito de defesa;

c) no mérito, a penalidade afronta o princípio do *non bis in idem*, sendo que, considerando também o princípio da especificidade, deveria ter sido lançada apenas a multa prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007;

d) “todas as operações foram registradas na contabilidade, não houve qualquer tipo de simulação, logo, não ocorreu o dano ao Erário, que todos os tributos foram pagos, que o lançamento foi feito com base apenas em indícios”;

e) “[a] Fiscalização para embasar e dar suporte a todo o procedimento deflagrado incorreu em diversas falhas que fatalmente maculou todo o trabalho realizado senão vejamos: utilizou documento flagrantemente protegido por sigilo profissional (e-mail do Contador da empresa ora Recorrente); excesso de prazo para conclusão do presente procedimento especial (Art. 9 da IN SRF 228/2002); lançamento realizado em indícios; punição solidária duplamente aplicada em face do mesmo delito em *tese* praticado - *bis in idem*.”;

f) “[a] empresa Recorrente realizou importação por conta própria, ou seja, adquiriu as mercadorias no exterior, em seu nome, sendo responsável pelo fechamento e liquidação do contrato de câmbio com recursos próprios, devidamente habilitada no Sistema Radar da Secretaria da Receita Federal do Brasil”, tendo sido as operações cambiais para pagamento das importações “realizadas exclusivamente em seu nome, também, nos exatos termos determinados pelo BACEN - Banco Central do Brasil.”;

g) “nas operações de importação, os tributos federais (II, IPI, PIS/COFINS-Importação) incidentes foram recolhidos por ocasião do registro das respectivas Declarações de Importação.”;

h) “[a] venda quando efetuada a empresa GRACIANO SONEGO JÚNIOR ME, devedora solidária, é caracterizada como uma operação mercantil no mercado interno, foi atribuída como uma operação de compra e venda normal (ICMS, IPI e PIS/COFINS) sobre as receitas auferidas. Portanto, numa remota hipótese de se aceitar a tese do PAF verificamos e constatamos que a venda efetuada incidiram todos os impostos pertinentes e assim, não há que se falar em sonegação fiscal, quebra de cadeia no recolhimento do Imposto de Importação.”;

i) a Fiscalização não demonstrou em qual capitulação legal é a responsabilidade dos Recorrentes, o que fatalmente impossibilita sua defesa, ocasionando cerceamento de defesa;

j) “[há] também, flagrante erro na capitulação legal da solidariedade de pessoas (concurso de pessoas) no presente processo administrativo, devendo ser recolhida (*sic*) a nulidade do Auto de Infração, em vista do vício material estar fundamentada a solidariedade tributária no Código Penal (*sic*)”;

k) “foram 'suprimidos' documentos que atestam e afastam a acusação de interposição fraudulenta presumida ou comprovada: os e-mails de negociação com diversos exportadores, as passagens aéreas, passaporte do Administrador da Encomex, bem como as contas telefônicas e celulares demonstrando-se a negociação (chamadas internacionais) realizadas”, sendo “de estranhar que a Fiscalização aduza que não foram dados esses esclarecimentos”, pois, “na verdade o foram e principalmente consubstanciado nos documentos protocolizados.”;

l) “[no] que tange a alegação das cópias simples sem as autenticações dos Livros Diário e Razão, vale esclarecer que no início da Fiscalização as mesmas foram dispensadas em razão da apresentação dos originais e das cópias.”;

m) “[é] de se estranhar que os catálogos dos produtos comercializados e também os crachás das feiras, não tenham sido juntados - tudo leva a crer que a Fiscalização tenta induzir e conduzir o PAF no sentido de pré-incriminar - em um juízo prévio de valores que não pode ser admitido no Estado Democrático de Direito.”.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

Em relação aos recursos apresentados pelos atuados Encomex Trading Comercial Importação e Exportação Ltda. e Eric Moneda Kafer, eles são tempestivos e deles tomo conhecimento.

Os atuados Graciano Sonogo Júnior – ME e Graciano Sonogo Júnior não haviam apresentado Impugnação e não apresentaram Recurso Voluntário contestando a afirmativa da repartição de origem, por eles cientificada, de que o crédito tributário constituído no presente processo havia se tornado definitivo em relação a eles, nos termos da legislação vigente.

A atuada Sheila Tatiana Tomaz Marazzatto não apresentou Recurso Voluntário após transcorrido o prazo regulamentar, restando caracterizada a revelia que, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, tem como consequência a definitividade da exigência na esfera administrativa.

Nesse sentido, o lançamento resta controvertido nos autos apenas em relação aos atuados Encomex Trading Comercial Importação e Exportação Ltda. e Eric Moneda Kafer, cujos recursos passam a ser analisados neste voto.

## I. Preliminares.

Os Recorrentes alegam, em preliminar, cerceamento do direito de defesa por inobservância do duplo grau de jurisdição e por considerar genérica a fundamentação do auto de infração, bem como a necessidade de a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) ser formalizada apenas após a decisão administrativa final.

Em relação à Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), consta do despacho de fl. 820 que o processo administrativo nº 11829.000027/2012-27, em que a referida representação fora formalizada, encontra-se retido na repartição de origem, “aguardando o fim da discussão administrativa” deste processo, tudo de acordo com a disciplina da Portaria RFB nº 2.439, de 2010, esta amparada no art. 83 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

No que tange à alegação de afronta ao duplo grau de jurisdição e de cerceamento do direito de defesa, referidos argumentos não guardam correspondência à realidade dos autos.

Os Recorrentes foram objeto de amplo e detalhado procedimento de fiscalização, fase em que vigora o princípio inquisitório próprio da natureza investigativa da Administração tributária, quando lhes foram requisitados documentos os mais variados, bem como vastas informações, culminando com a lavratura do auto de infração, em que os fatos encontram-se minuciosamente descritos, conforme se constata do relatório supra.

Todos os procedimentos e as fases recursais previstas na legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal (PAF), com destaque para o Decreto nº 70.235, de 1972, foram observados, tendo sido assegurado o direito de acesso às primeira e segunda instâncias administrativas, não se vislumbrando qualquer ofensa ao duplo grau de cognição alegado, o que denota tratar-se de mera evasiva, desprovida de qualquer lastro factual.

Quanto ao alegado cerceamento do direito de defesa, há que se destacar, mais uma vez, que, conforme acima apontado, foram assegurados aos Recorrentes amplo acesso ao processo, não tendo lhes sido negado qualquer direito garantido pelo ordenamento jurídico, precipuamente pelo direito processual administrativo.

Os Recorrentes alegam que a Fiscalização agira de forma parcimoniosa, trazendo aos autos os elementos de prova a eles desfavoráveis e omitindo os documentos que atestam a inocorrência da infração, sem, contudo, trazer aos autos esses dados omitidos, nem na primeira, nem na segunda instância administrativa, evidenciando-se mais uma evasiva sem lastro.

Alegam, ainda, os Recorrentes, que a Fiscalização utilizara documento flagrantemente protegido por sigilo profissional (e-mail do Contador da empresa ora Recorrente), não se dando conta de que a Administração tributária, obrigada ao resguardo do sigilo fiscal que a vincula, agiu em conformidade com a disciplina dos arts. 194 a 200 do Código Tributário Nacional (CTN), que regulam a atividade da Fiscalização, tendo obtido os documentos que embasam a autuação a partir de procedimento fiscal regular, inexistindo nos autos o menor indício de que tenha sido usado força ou ameaça na obtenção de qualquer documento em que se embasa a auditoria.

Note-se que o parágrafo único do art. 197 do CTN desobriga as pessoas ali identificadas a fornecer dados protegidos por sigilo, mas não as proíbe de fornecê-los a seu

critério, conforme ocorreria no presente caso, tendo a Fiscalização agido em conformidade com o art. 195 do CTN, em que lhe são assegurados amplos poderes de investigação, o que inclui acesso irrestrito a livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores.

A sociedade empresária Encomex, durante todo o procedimento investigativo, negou acesso aos agentes fiscais à sua correspondência de negociações, não tendo havido qualquer constrangimento, por parte dos mesmos agentes, no sentido de forçá-la a fazê-lo.

Não procede, também, a alegação de que a Fiscalização não demonstrara a capitulação legal da responsabilidade dos Recorrentes, pois, conforme se verifica do auto de infração e do Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, a identificação dos dispositivos normativos aplicáveis foram amplamente identificados e abordados, muitos deles reproduzidos abaixo:

***Decreto nº 6.759, de 2009***

*Art. 673. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada neste Decreto ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, caput](#)).*

*Parágrafo único. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato*

*Art. 674. Respondem pela infração ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95](#)):*

*I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie;*

*II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorra do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;*

*III - o comandante ou o condutor de veículo, nos casos do inciso II, quando o veículo proceder do exterior sem estar consignado a pessoa física ou jurídica estabelecida no ponto de destino;*

*IV - a pessoa física ou jurídica, em razão do despacho que promova, de qualquer mercadoria;*

*V - conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso V, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 78](#)); e*

*VI - conjunta ou isoladamente, o importador e o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso VI](#), com a redação dada pela Lei nº 11.281, de 2006, art. 12).*

*Parágrafo único. Para fins de aplicação do disposto no inciso V, presume-se por conta e ordem de terceiro a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos deste, ou em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma da alínea “b” do inciso I do § 1º do art. 106*

### **Código Tributário Nacional – 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;*

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

### **Decreto-Lei 37/1966**

*Art.95 - Respondem pela infração:*

*I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;*

*II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorrer do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;*

*III - o comandante ou condutor de veículo nos casos do inciso anterior, quando o veículo proceder do exterior sem estar consignada a pessoa natural ou jurídica estabelecida no ponto de destino;*

*IV - a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria.*

*V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. ([Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001](#))*

*VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora*

Portanto, mostram-se totalmente infundadas as alegações dos Recorrentes quanto à inobservância dos princípios da ampla defesa, pois todo o trabalho fiscal encontra-se pormenorizadamente relatado e referenciado na legislação regente, não se vislumbrando qualquer medida de cerceamento à ampla participação dos investigados.

Encontrando-se o lançamento em conformidade com a lei, não se pode olvidar que este Colegiado não tem poderes para afastar a aplicação de dispositivos legais válidos e vigentes sob argumentos de inconstitucionalidade, conforme se verifica do teor da súmula a seguir transcrita;

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

Afastam-se, portanto, as preliminares de nulidade argüidas.

## **II. Mérito. Afronta ao princípio do *non bis in idem*.**

Alegam os Recorrentes que a exigência da multa no presente auto de infração afronta a vedação à duplicidade de lançamentos (princípio do *non bis in idem*), em razão do fato de ter havido o lançamento da multa de 10% prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007 no âmbito de outro processo administrativo.

Conforme apontara o relator do voto condutor do acórdão recorrido, o “ato de ceder o nome para acobertar o real adquirente em importação tem o condão de configurar o cometimento de duas infrações, previstas no art. 23, inciso V, do Decreto-lei 1.455 e no art. 33 da Lei 11.488/2007”, *verbis*:

### ***Decreto-lei 1.455, de 1976***

*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.*

(...)

*§ 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.*

### ***Lei 11.488, de 2007***

*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).*

Dos excertos supra, constata-se que se trata de infrações distintas: (i) uma decorrente de dano ao Erário, por ocultação do sujeito passivo ou por interposição fraudulenta de terceiros, quando a mercadoria não for localizada, e (ii) outra por cessão do nome para a realização de operações de comércio exterior.

Trata-se uma multa decorrente de dano ao Erário, de caráter indenizatório ou reparatório, e outra por cessão do nome, de caráter preventivo, destinada a desestimular a violação das regras de controle do comércio exterior.

Conforme nos ensina Paulo Roberto Coimbra Silva, o princípio do *non bis in idem* “tolera tão-somente a cumulação de sanções que exerçam funções distintas”, aplicando-se, nos casos de sanções com a mesma função, a teoria da absorção, “devendo a sanção mais gravosa absorver aquelas outras de idêntica função” (...) “para evitar-se a desproporcionalidade”.<sup>1</sup>

Mesmo que o princípio do *non bis in idem* fosse aplicável ao presente caso, considerando, por hipótese, estar-se diante de sanções com a mesma função, ainda assim, considerando a doutrina supra, não obteriam vantagens os Recorrentes, pois, correspondendo a multa deste processo ao valor integral da operação de importação de mercadorias, o valor ora exigido “absorveria” a multa de 10% incidente sobre a mesma base de cálculo, dado tratar-se penalidade de valor superior.

Mas, neste processo, não se pode decidir acerca de auto de infração controvertido em outro.

Por outro lado, diante da singularidade dos dispositivos legais, não há que se invocar o alegado “princípio da especificidade”, para o qual se exigem uma disposição legal específica e outra disposição geral, mais ampla e genérica, ambas disciplinando o mesmo interesse jurídico, o que não ocorre neste processo.

Além disso, a Lei nº 11.488, de 2007, não derogou o art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, permanecendo vigentes ambos os dispositivos supra reproduzidos, havendo, portanto, determinação legal quanto à exigência das penalidades, sob pena de responsabilidade, dado o caráter vinculado da Administração tributária.

### **III. Mérito. A infração cometida. A responsabilidade solidária.**

Alegam os Recorrentes que todas as operações realizadas pela Encomex foram registradas na contabilidade, não tendo havido qualquer tipo de simulação que pudesse caracterizar dano ao Erário, nem falta de pagamento de tributos, tendo a Fiscalização lavrado o auto de infração com base apenas em indícios e cometido várias falhas, inclusive excesso de prazo para conclusão da ação fiscal.

Argumentam, também, que a Encomex realizou importação por conta própria, em seu nome, sendo responsável pelo fechamento e liquidação do contrato de câmbio

com recursos próprios, devidamente habilitada no Sistema Radar da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Ao contrário dos trabalhos realizados pela Fiscalização, amplamente documentados, tais afirmativas dos Recorrentes não se fizeram acompanhar de elementos probatórios hábeis a infirmar as conclusões presentes no Termo de Verificação Fiscal, evidenciando-se, mias uma vez, tratar-se de evasivas.

Referido termo, composto de 63 páginas, devidamente acompanhado dos elementos de prova a que faz referência, identifica de forma clara e pormenorizada os autuados, os fatos ocorridos, bem como o tratamento a eles dado pela legislação tributária, os dispositivos legais infringidos, as penalidades aplicáveis, a configuração da responsabilidade solidária, telas dos sistemas e aplicativos utilizados no comércio exterior, a comprovação da efetiva ocultação do sujeito passivo, a identificação e a descrição minuciosa das infrações cometidas, as intimações realizadas e as respostas obtidas, os registros contábeis, o contrato de câmbio, a configuração da simulação etc., tudo acompanhado de fotografias, reprodução de documentos, tabelas explicativas, dentre outros.

A Encomex operacionalizou a importação, em seu nome, mas, conforme demonstrou a Fiscalização, quem negociara a importação e pagara pelos produtos foi a Graciano, restando amplamente comprovada a interposição de terceira pessoa, tudo isso para contornar as regras que regem o comércio exterior.

Se a importação fora realizada por conta e ordem de terceiro, em sua operacionalização, deveriam ter sido observadas as normas que regem esse tipo de operação, o que não ocorreu, pois houve a opção formal pela importação seguida de venda no mercado interno, quando, em verdade, o que se pretendia era que o verdadeiro adquirente não fosse detectado pelos controles do comércio exterior, não importando aqui verificar que benefícios privados advieram dessa opção.

Nesse sentido, tem-se uma infração plenamente demonstrada e documentada, não se vislumbrando excessos na atuação da Fiscalização, ou interpretações tendenciosas que pudessem fragilizar o conjunto probatório produzido.

A meu ver, restou, insofismavelmente, demonstrada a relação direta existente entre Graciano Sonogo Junior - ME e a Encomex Trading Comercial Importação e Exportação Ltda., havendo nos autos extensa prova da prática de interposição fraudulenta, configurando-se a Encomex como intermediária nas operações de importação, realizadas em seu nome, com ocultação do real adquirente, a Graciano Sonogo Junior – ME.

A própria sociedade empresária Graciano Sonogo Junior - ME, em resposta à intimação, informou que adquirira os produtos identificados na Declaração de Importação (DI) com intermediação da Encomex, tendo entrado em contato com o fabricante no exterior e verificado os detalhes de preço e especificação da mercadoria, ficando a Encomex encarregada dos trâmites operacionais de importação.

Encontram-se identificados, também, os pagamentos efetuados pela Graciano à Encomex, em datas coincidentes ou muito próximas dos atos, alegadamente próprios, realizados pela Encomex na efetivação da operação, como, por exemplo, a liquidação do contrato de câmbio e o pagamento ao exportador pelas mercadorias importadas.

Diante do exposto, tem-se por caracterizada uma importação por conta e ordem, pois os recursos e a iniciativa para a execução da operação foram da Graciano Sonogo Junior – ME, com a Encomex desempenhando o papel de mero intermediador do negócio, tudo em desconformidade com a disciplina das Instruções Normativas SRF nº 225, de 2002, e 650, de 2006, em que se estabelecem os requisitos e as condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas por conta e ordem de terceiros.

Encontra-se demonstrado, portanto, a ocultação do real adquirente da operação de comércio exterior.

Em relação à responsabilização dos intervenientes na operação, há que se ressaltar que, uma vez que somente apresentaram Recurso Voluntário os atuados Encomex Trading Comercial Importação e Exportação Ltda. e Eric Moneda Kafer, somente em relação a eles se analisarão os fatos e os dispositivos legais aplicáveis.

Diferentemente do alegado pelos Recorrentes, a Fiscalização demonstrou e comprovou, com base em vasta pesquisa e em amplo conjunto probatório, a ocorrência de um esquema criterioso que visava à obtenção de vantagens ilegítimas, com efetivo dano ao Erário.

A sociedade empresária Encomex figurava como a importadora, apresentando declarações de Importação, submetendo as mercadorias importadas a despacho aduaneiro e a desembaraço, como se tratando de operações próprias, mas, em verdade, agindo por conta e ordem da sociedade empresária Graciano Sonogo Junior – ME, que era o real adquirente das mercadorias importadas.

Graciano Sonogo Junior – ME, remanescendo oculto, não se submetia à disciplina da legislação tributária e aduaneira, pelo simples fato de se encontrar acobertado pela atuação da Encomex, não se exteriorizando na condição de sujeito passivo das obrigações.

Em relação à responsabilidade por infrações, o art. 95 do Decreto-lei nº 37, de 1966, assim estipula:

*Art.95 - Respondem pela infração:*

*I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;*

*(...)*

*IV - a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria.*

*V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.*

*VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora.*

Nesse sentido, tendo a Encomex participado ativamente da operação sob análise, tem-se por configurada a sua responsabilidade solidária, uma vez que realizou, conjuntamente com outras pessoas, físicas e jurídicas, a situação que constitui a infração.

Além disso, conforme demonstrado pela Fiscalização, Eric Moneda Kafer era o único gestor da Encomex, constando como sócio administrador no contrato social, responsável, administrativa e comercialmente, pelas operações da sociedade empresária, situação essa em que se tem por caracterizada a responsabilidade tributária prevista no art. 135, inciso III, do CTN, *verbis*:

*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:*

(...)

*III os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

Dessa forma, encontrando-se Eric Moneda Kafer na condição de administrador da Encomex, que gerenciava as operações objeto deste processo, tem-se por configurada a sua responsabilidade pela infração.

Não se pode olvidar que a responsabilização de terceiros, em matéria tributária, tem gerado divergentes posicionamentos na doutrina e na jurisprudência, merecendo destaque, neste voto, o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 596.134/SC, julgado em 20/06/2006, *verbis*:

*AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. SÓCIO-GERENTE. ART. 135, III, DO CTN. RESPONSABILIDADE SUBJETIVA. ANÁLISE DO CONTEXTO FÁTICO PROBATÓRIO DA LIDE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO POR ESTE TRIBUNAL SUPERIOR. SÚMULA 7/STJ. RECURSO DESPROVIDO.*

*1. A jurisprudência desta Corte firmou-se no sentido de condicionar a **responsabilidade pessoal do sócio-gerente à comprovação da atuação dolosa ou culposa na administração dos negócios, em decorrência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, excepcionando-se a hipótese de dissolução irregular da sociedade devedora.***

*2. A análise da atuação do sócio, para efeito de enquadramento nas hipóteses de redirecionamento previstas no art. 135 do CTN, ou, até mesmo, para constatar a ocorrência de encerramento irregular da sociedade, encontra óbice na Súmula 7 desta Corte: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial." 3. Recurso desprovido (grifei)*

Note-se que, segundo o STJ, tendo o sócio-gerente atuado na administração dos negócios em infração à lei, tem-se por configurada a sua responsabilidade.

Processo nº 11829.720062/2012-66  
Acórdão n.º **3803-006.861**

**S3-TE03**  
Fl. 838

---

Por fim, considerando que a ocorrência da infração sujeita à penalidade exigida nos autos encontra-se plenamente demonstrada, bem como a responsabilização da sociedade empresária Encomex Trading Comercial Importação e Exportação Ltda. e do seu sócio-gerente Eric Moneda Kafer, tem-se por correta a atuação da Administração tributária.

**IV. Conclusão.**

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

Assinado digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Relator