



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

**Processo n°** 12457.002330/2011-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-003.283 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de setembro de 2016  
**Matéria** Multa Aduaneira  
**Recorrente** Emuná Brasil Comércio Exterior Ltda.  
**Recorrida** União

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 18/03/2010

Ementa:

ACUSAÇÃO DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA POR OCULTAÇÃO DE TERCEIRO. INEXISTÊNCIA DE INDICAÇÃO DO TERCEIRO, NA QUALIDADE DE REAL IMPORTADOR. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA

Para restar configurada a infração capitulada no art. 23, inciso V do Decreto-Lei n.º 1.455/76 pressupõe a indicação do terceiro indevidamente acobertado, sob pena de não haver subsunção do fato ao tipo, em especial quando a acusação fiscal aduz que o terceiro teria sido o responsável por suportar financeiramente a operação de importação. Autuação insubsistente.

RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. PRECLUSÃO RECURSAL. EXTENSÃO DOS EFEITOS MATERIAIS DA DECISÃO EM FAVOR DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO REVEL.

Apesar da preclusão do responsável solidário em recorrer, é insito da responsabilidade solidária por infração que os efeitos materiais da decisão proferida em favor de um dos solidários também favorece o revel, o que é próprio do instituto da solidariedade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Diego Diniz Ribeiro - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Carlos Augusto Daniel Neto, Jorge Lock Freire, Waldir Navarro Bezerra, Thais de Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Diego Diniz Ribeiro.

## Relatório

1. Trata-se de auto de infração lavrado contra a empresa *Emuná Brasil Comércio Exterior Ltda.* ("Emuná") e, de forma solidária (art. 95, inciso I do Decreto-Lei 37/66), contra o seu representante legal, o Sr. *Sandro Luiz Kdzierski*, acusado de ter sido beneficiado com a operação de importação perpetrada pela Recorrente e que fora objeto de fiscalização aduaneira.

2. Em suma, a fiscalização constatou que em 18/03/2010 a empresa *Emuná* registrou a declaração de importação número 10/0440846-5, no valor aproximado de R\$ 13.000,00, a qual foi declarada como importação realizada por sua própria conta e ordem.

3. Ocorre que, ao final da fiscalização, apurou-se que tais operações foram realizadas mediante interposição fraudulenta, uma vez que tiveram por escopo ocultar o seu real beneficiário, o qual não foi identificado. Assim, foi lavrada a presente autuação, imputando à todos os sujeitos passivos acima mencionados a pena de perdimento, convertida em multa, nos termos do art. 23, inciso V, §§1º e 3º, do Decreto-Lei n.º 1.455/76<sup>1</sup>).

4. Segundo a fiscalização os indícios que levaram a tais conclusões foram os seguintes:

(i) que entre os anos de 2007 e 2009 a Recorrente teve um exponencial aumento quanto valores envolvidos na importação de bens<sup>2</sup> sem que, em contrapartida, houvesse um correlato incremento da sua receita bruta para fins de incidência tributária decorrente das operações nacionais (revenda das mercadorias importadas), o que seria incompatível com seu objeto social (importação e **comercialização** de mercadorias);

(ii) que entre os anos de 2007 e 2009 houve um grande incremento da movimentação bancária da Recorrente, que saltou de R\$ 233.957,84 para R\$ 1.412.143,55 sem que, todavia, houvesse um aumento declarado do patrimônio das suas sócias, o que levou a fiscalização concluir que os valores percebidos pela Recorrente não estavam sendo direcionados para as suas sócias, mas sim para um terceiro;

---

<sup>1</sup> "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.

(...).

§ 1o O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

(...).

§ 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.

(...)."

<sup>2</sup> Segundo a fiscalização, em 2007 a Recorrente importou R\$ 11.413,46, em 2008 o montante de R\$ 172.924,38 e, em 2009, o equivalente a R\$ 321.488,54. 2.200-2 de 24/08/2001

(iii) que em visita ao estabelecimento da Recorrente a fiscalização apurou uma incompatibilidade entre seu objeto social e a capacidade física de perfazê-lo em concreto, já que o estabelecimento se resumia a uma pequena sala comercial, sem capacidade acomodação de estoque ou armazenagem;

(iv) que a sócia *Iracema*, em declaração prestada para os agentes aduaneiros, afirmou que embora integre o contrato social da Recorrente e tenha integralizado o seu capital social, não recebe valores a título de distribuição de lucros e desconhece a rotina operacional da empresa, uma vez que a mesma é exclusivamente administrada pelo seu filho e representante legal da Recorrente, o Sr. *Sandro Luiz Kdziński*;

(v) que em relação a DI n. 10/0440846-5, objeto da fiscalização, apurou-se que no dia seguinte ao seu desembarço, a mercadoria então importada (25 toneladas de pilhas), teve sua saída registrada pela nota fiscal n. 116 e tendo como destinatário a empresa *Mana Pilhas Eletrônicos Ltda.* ("*Mana Pilhas*"). Acontece que, em resposta a intimação fiscal, a empresa *Mana Pilhas* afirmou que recusou a mercadoria enviada pela Recorrente pelo fato de estarem deterioradas, o que levou a fiscalização concluir que a Recorrente prestou informação inverídica ao Fisco; e, por fim

(vi) que analisando extratos bancários da Recorrente, foi possível constatar, na data do desembarço, débitos equivalentes ao montante exigido a título de tributo na importação e, em 19/01/2010, um débito equivalente ao correlato contrato de câmbio. Segundo a Recorrente, tal operação teria sido lastreada por um depósito R\$ 9.500,00 perpetrado pela empresa *Mana Pilhas*, o que teria sido realizado em 15/05/2009, ou seja, muito antes da realização da operação de importação aqui detalhada. Todavia, como a *Mana Pilhas* negou e provou documentalmente não ter efetivado a operação com a Recorrente, conclui-se que o valor em questão foi depositado por um terceiro, o verdadeiro importador das mercadorias em apreço.

5. Uma vez notificados da autuação, apenas a empresa *Emuná* apresentou Impugnação (fls. 217/259), alegando, em síntese:

(i) ausência de materialidade do fato imputado ao Recorrente;

(ii) existência de indevida presunção quanto à ocorrência da suposta interposição fraudulenta;

(iii) ofensa ao princípio da proporcionalidade em razão da sanção aplicada em concreto (perdimento convertida em multa);

(iv) injuridicidade da responsabilidade solidária imputada ao Sr. *Sandro Luiz Kdziński*; e, por fim

(v) injuridicidade da declaração de inaptidão do CNPJ da Recorrente.

6. Devidamente processada, a referida Impugnação foi julgada improcedente pela DRJ-SP (fls. 292/310) nos termos da ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO*

*Data do fato gerador: 18/03/2010*

*IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.*

*A lei prevê a presunção de interposição fraudulenta de terceiros na operação de comércio exterior quando a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação de mercadorias estrangeiras não for comprovada.*

*A interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior, é considerada dano ao erário, punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.*

*PROVAS ILÍCITAS*

*Por força do disposto nos artigos 95 e 94 da Lei 4502/11994, 18 e 19 do Decreto 6759/2009, 34 da Lei 9430/1996 e 195 da Lei 5172/1996, não são ilícitas as provas obtidas em estabelecimento comercial ou industrial, obtidas em procedimento regular de fiscalização aduaneira;*

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA*

*Nos termos do Artigo 135 do CTN, para a responsabilização solidária de sócios de empresa inadimplente, ou que infringiu a lei tributária, tem que haver a comprovação de que os sócios são responsáveis pela inadimplência e que a dívida tributária decorreu de fraude.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.*

7. Cientificado da referida decisão, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 316/336, repisando as alegações aduzidas em sua Impugnação.

8. É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Diego Diniz Ribeiro

9. O Recurso voluntário preenche os pressupostos formais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

### **I. Do sujeito passivo Sandro Luiz Kdzierski**

10. Ao se analisar a Impugnação apresentada pela empresa *Emuná* é possível observar que figurou como Impugnante *apenas* a referida pessoa jurídica, não havendo qualquer menção à pessoa do seu representante legal, o Sr. *Sandro Luiz Kdzierski*.

11. É bem verdade que, em um dos tópicos da peça impugnatória e também da peça recursal, a Recorrente sustenta a ausência de responsabilidade do Sr. *Sandro*, o que, sob uma perspectiva processual, faz de forma absolutamente indevida, haja vista que não é

possível postular em nome próprio direito alheio, exatamente como prevê o art. 18 do Novo Código de Processo Civil<sup>3</sup>, o qual se aplica no processo administrativo de forma subsidiária e supletiva<sup>4</sup>.

12. Logo, está precluso o direito do Sr. *Sandro* para discutir a exigência aduaneira aqui tratada, em especial na já adiantada fase de Recurso Voluntário, sob pena, inclusive, de se promover uma indevida supressão de instância. Em outros termos, referido responsável perdeu a oportunidade de debater a exação em questão, uma vez que, para ele, não foi instaurada a fase litigiosa do processo administrativo, consoante se extrai do art. 14 do Decreto-lei n. 70.235/66:

*Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.*

13. Assim, sob uma perspectiva estritamente **processual**, não há dúvida acerca da preclusão sobredita. Ocorre que, o representante legal da Recorrente *Emuná* consta no polo passivo da presente demanda na qualidade de responsável **solidário**, nos termos do art. 95, inciso I do Decreto-lei 37/66. Assim, sob uma perspectiva de **direito material** (solidariedade) o resultado da presente demanda afetará diretamente a citada pessoa naquilo em que eventualmente lhe aprouver. Trata-se de questão ínsita do instituto da solidariedade, em especial na hipótese de solidariedade por infração<sup>5</sup>.

14. Tal fato, entretanto, não altera a questão processual aqui tratada: a preclusão do direito do Sr. *Sandro* em debater a exigência em apreço, razão pela qual os fundamentos especificadamente formulados em seu proveito não serão analisados.

## II. Da sanção de inaptidão do CNPJ da Recorrente

15. Embora articule em seu recurso razões para combater a declaração de inaptidão do seu CNPJ, importante registrar que a aludida sanção não foi aplicada no processo administrativo em análise, razão pela qual a Recorrente carece de interesse recursal para esta específica questão.

## III. Da interposição fraudulenta para acobertar terceiro (real importador)

16. Consoante exposto no relatório do presente voto, a presente acusação aduaneira apresenta como fundamento o disposto no art. 23, inciso V, §§1º e 3º, do Decreto-Lei n.º 1.455/76, ou seja, aduz que formalmente a Recorrente teria realizado importação de mercadorias em nome próprio, enquanto que, em verdade, tal operação teria sido perpetrada em benefício de terceiro, o importador de fato da mercadoria estrangeira.

17. E, para chegar a tal conclusão, a fiscalização promoveu um grande esforço investigativo, coletando inúmeras provas indiciárias que, analisadas em conjunto, demonstrariam essa acusação.

<sup>3</sup> "Art. 18. Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico.  
(...)"

<sup>4</sup> Nos termos do que prevê o art. 15 do NCPC, "in verbis":

"Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente."

<sup>5</sup> Só não há esta extensão quanto aos efeitos materiais da decisão se, para proferir a decisão do caso, o julgador leva em consideração características pessoais de um dos responsáveis.

18. O primeiro indício apontado pela fiscalização decorre do fato de, entre os anos de 2007 e 2009, a Recorrente ter apresentado um exponencial aumento nos valores envolvidos na importação de bens<sup>6</sup> sem que, em contrapartida, houvesse um correlato incremento da sua receita bruta para fins de incidência tributária decorrente de operações nacionais (revenda das mercadorias importadas), o que seria incompatível com seu objeto social (importação e **comercialização** de mercadorias).

19. É inegável que tal fato indica, de forma contundente, uma possível omissão de receitas e, até mesmo, a realização de operações jurídicas de venda de mercadorias sem os registros fiscais correlatos, o que, inclusive, poderia suscitar uma eventual autuação para exigência dos tributos devidos na operação interna.

20. Convém lembrar, todavia, que exigência aqui tratada é aduaneira, uma vez que o Recorrente é acusado de interpor fraudulentamente um terceiro em uma operação de importação e, nesse nicho, tal fato não é capaz de provar a sobredita acusação. A inexistência de pagamento de tributos nas operações internas não é sinônimo de interposição fraudulenta de **terceiro**, mas sim prova de eventual sonegação fiscal.

21. Não obstante, outro elemento de prova trazido pela fiscalização se dá com o fato de que entre os anos de 2007 e 2009 houve um grande incremento da movimentação bancária da Recorrente, que saltou de R\$ 233.957,84 para R\$ 1.412.143,55 sem que, contudo, houvesse um aumento declarado do patrimônio das suas sócias. Com o devido respeito ao trabalho da fiscalização, penso que esta constatação também não é suficiente para demonstrar a existência de uma interposição fraudulenta por ocultação de **terceiro**, haja vista inexistir nexo causal entre a inexistência da distribuição de lucros de uma pessoa jurídica com a acusação aqui perpetrada.

22. Quando muito, referido fato, somado a outros, pode induzir a conclusão de que as sócias legais da Recorrente se apresentavam como tal apenas sob uma perspectiva formal, mas que, de fato, o verdadeiro sócio da empresa seria um terceiro que, segundo a fiscalização, seria o Sr. *Sandro*. Isto, entretanto, não é elemento de prova suficiente para corroborar a existência de uma interposição fraudulenta por ocultação de **terceiro**.

23. Outro ponto trazido pela fiscalização para sustentar seu trabalho é o fato de a Recorrente não apresentar um estabelecimento físico capaz de estocar ou armazenar as mercadorias importadas para posterior revenda. Entendo, mais uma vez, que tal fato, *per si*, não é capaz de provar uma interposição fraudulenta por ocultação de **terceiro**, embora seja passível, em conjunto com outros elementos de prova, indiciar tal prática infracional.

24. Não só é crível, sob uma perspectiva econômica, como válido, sob uma perspectiva jurídica, pensar que o Recorrente dispusesse de terceiros para fins de estocar ou armazenar as mercadorias importadas, o que não foi objeto de apuração pela fiscalização. Também é perfeitamente válida a ilação de que o Recorrente, principal conhecedor do seu negócio jurídico, fizesse importações de mercadorias em quantidade suficiente para que fossem vendidas no mercado interno sem que houvesse a necessidade de permanecerem grandes períodos em estoque ou armazéns.

25. A fiscalização alega ainda - e o faz com base em declarações colhidas na fase que antecedeu a autuação - que a sócia *Iracema* afirmou que, apesar de integrar o contrato social da Recorrente e ter integralizado o seu capital social, não recebeu quaisquer valores a título de distribuição de lucros e que desconhece a rotina operacional da empresa, uma vez que

<sup>6</sup> Segundo a fiscalização, em 2007 a Recorrente importou R\$ 11.413,46, em 2008 o montante de R\$ 172.924,38 e, em 2009, o equivalente a R\$ 321.488,54. 2.200-2 de 24/08/2001

a mesma é exclusivamente administrada pelo seu filho, o Sr. *Sandro Luiz Kdzierski*, na qualidade de representante legal da Recorrente.

26. Pois bem. Tenho aqui que esta declaração, de uma espontaneidade ímpar, leva a uma certa conclusão: que as sócias da Recorrente figuravam como tais apenas sob uma perspectiva formal, mas que, de fato, o sócio e beneficiado direto da empresa era o Sr. *Sandro*. Neste mesmo sentido são as declarações prestadas pelo Sr. *Sandro* para a fiscalização, as quais atestam ter ele profundo conhecimento acerca da rotina e da operação da Recorrente, o que só reforça essa conclusão. Haveria, portanto, uma possível dissimulação. Ocorre que, a pergunta a ser aqui respondida é a seguinte: tal fato redundaria em provar que na importação retratada na DI n. 10/0440846-5 houve em concreto interposição fraudulenta para fins de ocultação de **terceiro**?

27. A resposta para a sobredita pergunta perpassa, necessariamente, pelo último elemento de prova colacionado pela fiscalização, qual seja, de que as mercadorias retratadas na DI n. 10/0440846-5 foram, em princípio, importadas em proveito da *Mana Pilhas*, o terceiro que estaria oculto na citada operação de importação. E, para provar tal fato, a fiscalização intimou (termo de intimação n. 301/2010 - fls. 102/103) a empresa *Mana Pilhas* para esclarecer o seguinte:

Considerando que no decorrer dos trabalhos de auditoria fiscal desenvolvidos junto à empresa EMUNÁ BRASIL foram detectadas informações relacionadas a **operação de venda** de mercadorias para a empresa MANA PILHAS ELETRÔNICOS LTDA, conforme refletido pela **nota fiscal nº 116, de 19/03/2009** (cópia anexa);

A empresa **MANA PILHAS ELETRÔNICOS LTDA**, doravante denominada **MANA PILHAS**, fica **INTIMADA** a apresentar, no prazo máximo de **15 (quinze) dias** contados da ciência desta, a documentação abaixo relacionada:

1) Com relação à **nota fiscal de venda** acima relacionada, providenciar **DECLARAÇÃO**, devidamente assinada por sócio ou funcionário responsável, informando:

- 1.1) De que modo foi realizado o **pedido de mercadorias** para a EMUNÁ BRASIL, isto é, com que antecedência as mercadorias foram encomendadas pela MANA PILHAS, ou, caso a transação tenha se processado de outra forma, especificar os procedimentos adotados;
- 1.2) **Em que momento a MANA PILHAS efetuou o pagamento** pelas mercadorias

28. Em resposta (fls. 104/105) a tal termo de intimação, a empresa *Mana Pilhas* esclareceu o seguinte:

(...).

01) *Quanto ao item 1.1 da intimação esclarecer que:*

- *As mercadorias foram adquiridas através do Representante Comercial Sr Mukesh Manghnaoi, sócio da empresa Importadora Sonistar Ltda, com endereço na Av Senador*

*Queiroz, 605 - Centro - São Paulo Capital, 20º andar - CEP - 01.026-903;*

*- Que, referido pedido se deu de forma verbal, eis que, é prática comercial adotada;*

*- Que, o pedido se deu no prazo de 30 (trinta) dias antes da entrega das mercadorias;*

*02 — Quanto ao item 1.2 esclarecer que*

*- Que, o momento do pagamento foi exatamente aquele em que se deu o pedido;*

*3 - No que concerne ao item 1.3 esclarecer que:*

*- Que, o pagamento se deu em espécie e a vista ao Sr Mukesh;*

*Outrossim, informar que a Mana Pilhas Eletrônicos Ltda, sofreu grande prejuízo com esta transação comercial, vez que, a maioria das caixas de pilhas estavam estragadas;*

*Neste mesmo interregno, informar que desconhecia, até o momento do recebimento das mercadorias qual a empresa que iria as fornecer, desconhecendo-a por completo. Só houve o conhecimento prévio de que as mercadorias tinha procedência idônea.*

*(...).*

29. Diante de tal resposta, a fiscalização lavrou novo termo de intimação (registrado sob o n. 39/2010 - fls. 106/108) para que a empresa *Mana Pilhas* providenciasse o que segue:

*(...).*

*Isto posto, com fulcro no MPF-D supra, **RE-INTIMO** a empresa **MANA PILHAS** a apresentar, no **prazo inderrogável de 05 (cinco) dias** contados da ciência desta, os seguintes **documentos hábeis e idôneos**, comprobatórios do efetivo pagamento da operação refletida pela nota fiscal n° 116:*

*1) Cópia autenticada de **recibo** (relativo ao pagamento antecipado da referida venda), devidamente assinado pelo representante comercial da EMUNA BRASIL, contendo valor e data compatíveis com a operação, bem como a identificação de todas as partes envolvidas (nome/razão social e CPF/CNPJ);*

*2) Cópias, devidamente assinadas pelo sócio e pelo contador responsável, dos **registros contábeis completos** do Diário e Razão referentes ao período de 1º de janeiro de 2010 a 31 de março de 2010, ou caso a empresa não escriture tais livros, apresentar cópias dos registros contábeis completos do Caixa, referentes ao mesmo interregno, também assinadas pelo sócio e pelo contador responsável;*

*3) Cópias autenticadas dos **extratos bancários completos** de todas as contas-correntes mantidas em nome da MANA PILHAS, referentes ao período de 1º de janeiro de 2010 a 31 de março de 2010.*

(...).

30. Após pedido de dilação de prazo, devidamente concedido pela fiscalização, assim se manifestou a *Mana Pilhas* (fls. 115/117):

**02)** Quanto ao item 1.1 da intimação esclarecer que:

- As mercadorias foram adquiridas através do Representante Comercial **Sr Mukesh Manghnani, sócio da empresa Importadora Sonistar Ltda**, com endereço na Av Senador Queiróz, 605 – Centro – São Paulo Capital, 20º andar – CEP – 01.026-903;

Que, melhor compulsando a documentação envolvendo a transação comercial com o Sr Mukeshi Manghnani, a compra das mercadorias (**PILHAS**) efetivada se deu através da empresa **BRILHO EXPORTADORA E IMPORTADORA – BRILHO E DECORAÇÕES LTDA**, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 90.465.121/0001-00 e Inscrição Estadual nº 90.280.044-16, com sede na Rua Vinicius de Moraes, 767 – Pq Monjolo – Foz do Iguaçu – Pr – CEP – 85.864-370, conforme se faz provar através da NF Eletrônica nº 000.000.193 – série 1;

Que, a mercadoria envolvendo a Empresa **EMUNÁ BRASIL COMÉRCIO EXTERIOR LTDA**, na qual teve como Representante Comercial o Sr Mukeshi Manghnani, não chegou a ser concretizada, eis que, quando a mercadoria chegou para ser entregue à Mana Pilhas Eletrônicos Ltda, ficou constatado que estas encontravam-se deterioradas, **motivando a recusa no seu recebimento**;

Desta forma, a Mana Pilhas não recebeu as mercadorias referidas na NF 116, ficando a cargo do Sr Mukeshi Manghnani a sua devolução, posto que, tratava-se dele o responsável pela intermediação da compra;

No mais, as demais informações prestadas abaixo refletem na íntegra a transação comercial da Empresa Mana com a Empresa Brilho Exportadora e Importadora Ltda;

31. Tais informações foram devidamente comprovadas documentalmente, conforme atesta a nota fiscal de venda de pilhas emitida pela empresa *Brilho Exportadora e Importadora* (fl. 118) em nome da *Mana Pilhas*, bem como cópia do livro caixa (fl. 122) desta última empresa citada.

32. Diante deste quadro, resta claro que o terceiro supostamente acobertado pela Recorrente não seria a empresa *Mana Pilhas*, o que, inclusive, foi reconhecido pela fiscalização, conforme se observa de trecho do seu relatório fiscal (fl. 200):

Em 22/12/2010 e 29/12/2010 a **MANA PILHAS** encaminhou duas respostas consecutivas (fls. 84/95 e 96/100v.), nas quais, além de apresentar os documentos solicitados (documentos contábil-fiscais e extratos bancários próprios), **declarou**, para surpresa da equipe de fiscalização, que ao analisar minudemente a transação comercial, constatou que **as mercadorias (pilhas AA) foram adquiridas junto à terceira empresa, de nome empresa BRILHO DECORAÇÕES LTDA, CNPJ 90.465.121/0001-00 (fls. 84/85).**

Para justificar a informação prestada, a MANA anexou cópia da nota fiscal eletrônica 193 emitida pela BRILHO (fls. 86). Alegou ainda que **a transação envolvendo a EMUNÁ BRASIL não chegou a ser concretizada, porque as pilhas AA encontravam-se deterioradas e seu recebimento foi recusado.**

Ora, tendo a suposta destinatária **negado a efetivação da transação** comercial, inclusive juntando documentos que comprovaram a negativa, deduz-se que **EMUNÁ BRASIL prestou informação inverídica ao Fisco**, ao vincular a nota fiscal de saída nº 116 ao objeto da DI nº 10/0440846-5 (fls. 107).

33. Percebe-se, portanto, que o temos aqui é uma acusação de interposição fraudulenta por ocultação de terceiro sem que, todavia, o terceiro oculto tivesse sido identificado. Penso, entretanto, que tal identificação é indispensável para a caracterização da infração, por se tratar de um dos elementos que configuram o tipo infracional.

34. Ademais, a indicação do terceiro é fundamental para atestar o nexo causal entre a importação formalmente realizada pela Recorrente e a existência de uma interposição fraudulenta. Serve, ainda, para comprovar que de fato o valor utilizado pela Recorrente nesta operação de importação foi adiantado por este terceiro oculto e não mediante o emprego de importe de propriedade da própria Recorrente que, diga-se de passagem, tinha capacidade financeira para, em tese, suportar uma operação de R\$ 12.351,84.

35. É inegável a aparente injuridicidade dos negócios perpetrados pela Recorrente, o que poderia resultar em inúmeras sanções decorrentes de infrações como, v.g., sonegação fiscal, dissimulação de negócio jurídico, entre outras. Tal fato, entretanto, não é capaz de demonstrar a específica infração aqui acusada, qual seja, de interposição fraudulenta para acobertar terceiro no específico caso da DI n. 10/0440846-5, razão pela qual a presente exigência aduaneira não pode subsistir.

36. Registre-se, desde já, que **os efeitos materiais desta decisão devem se estender para a figura do responsável solidário, o Sr. Sandro Luiz Kdzierski, haja vista as questões expostas no tópico "I" do presente voto.**

## Dispositivo

37. Diante do exposto, **dou provimento** integral ao Recurso Voluntário interposto pela empresa *Emuná Brasil Comércio Exterior Ltda.*, bem como **reconheço a extensão** dos efeitos materiais desta decisão para o Sr. *Sandro Luiz Kdzierski*.

38. É como voto.

Diego Diniz Ribeiro - Relator

CÓPIA