



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12466.720454/2016-88
ACÓRDÃO	3002-004.618 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FULL COMEX TRADING S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 25/11/2015

No processo n. 12466.720436/2016-04, não restou comprovada a conduta infracional – mesma conduta que se alega cometida no auto de infração destes autos. A presente autuação se sustenta justamente em fatos inicialmente descritos no AI que tratou da pena de perdimento, revelando-se neste estágio processual como premissas não mais válidas, de modo que a multa (acessório) deve seguir o resultado do principal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Marcio Jose Pinto Ribeiro (substituto[a] integral), Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascarenas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente)

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 109-019.774 – 11ª TURMA/DRJ09, que julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o Auto De Infração em 20/07/2016, na ALF (PORTO DE VITÓRIA/ES) para lançamento de valores a título de multa por cessão de nome para realização de operações de comércio exterior, no valor total igual a R\$ 97.624,23, com base legal no art.33 da Lei nº 11.488/2007.

Segundo a fiscalização, o enquadramento legal de perdimento da mercadoria fundamentou-se no art. 23, V, §§ 1º e 2º, do Decreto-lei 1455/1976 com a redação da Lei 10.637/2002. A DI foi submetida ao procedimento especial previsto na IN RFB nº 1169/2011 devido a seguinte informação constante nos dados complementares da declaração:

“a importação é por conta própria, porém, o importador Full Comex já tem a venda casada para a pessoa física abaixo. Comprador: Diogo Assad Boechat, brasileiro, casado, advogado, portador do CPF nº 768.053.951-00, inscrito da OAB/ES sob o nº 11.373, residente e domiciliado na rua Fortunato ramos, 466, ap. 301-B, praia do canto, Vitória, CEP 29055-290”

Ao final de seu relatório, a fiscalização relata o seguinte (fl. 47):

- a) O importador não logrou comprovar que a avaria alegada ocorreu antes da negociação e compra da aeronave por este (pois se a avaria ocorreu após a transação comercial não tem influencia e por isto não pode reduzir seu valor). Também não comprovou que a extensão da avaria e o custo de seu reparo sejam suficientes para rebaixar o valor da transação comercial para US\$ 250.000,00 (Lembrando: custo estimado para o exportador de US\$ 340.904,00; valor de referência no blue book US\$ 330.000,00). O exportador e o importador pouco esclareceram sobre isto.
- b) A contradição do encomendante da mercadoria (Sr. Diogo Assad Boechat), que num primeiro momento alegou ter percebido avaria na aeronave e depois afirmou que pediu a um piloto que verificasse a aeronave e este informou que estava em boas condições. (vide fl. 17 deste relatório).
- c) Contradição flagrante do exportador, que anuncia a aeronave e informa que não há histórico de danos e depois informa que houve avaria no nariz da aeronave (observação: a avaria foi reparada)
- d) Omissão pelo exportador (Airtrade) dos custos de montagem, desmontagem, frete marítimo, fretes terrestres, hangaragem, entre outros, imputáveis à mercadoria, quando adquirida pelo exportador e não esclarecidos por ele, levantando dúvidas quanto ao valor efetivamente praticado na venda para o importador (Full Comex), tendo em vista a omissão seletiva daquele. Há fortes indícios, portanto, que parte do valor da transação foi intencionalmente omitida da documentação exibida a esta fiscalização, tanto por importador como exportador, tomando-se por base: 1) o valor declarado no despacho de importação e a fatura comercial; 2) a falta de comprovação do custo, gravidade e

tempestividade da avaria; 3) valor médio da aeronave constante do blue book (US\$ 330.000, pelo índice 'avg retail' de 2015) e custo estimado da aeronave para o exportador (Airtrade) de US\$ 340,904,00.

e) O importador, mesmo possuindo experiência para efetuar despacho de importação - no caso de aeronaves já efetuou, no período de 2005-2015 oito despachos de importação de aeronaves, sendo que três despachos, além do que ora analisamos, foram de aeronaves Piper Seneca - ainda assim formulou um despacho de importação (que é objeto desta fiscalização) em desacordo com a legislação tributária vigente, omitindo o encomendante dos controles da RFB, conforme já explicado neste relatório. Presume-se, por isto, que houve intenção deliberada na formulação da DI pelo importador

Por esses motivos, por meio do Auto de Infração constante do processo nº 12466.720436/2016-04, foi proposta à ora Recorrente a aplicação da pena de perdimento das mercadorias constantes da DI 15/2053733-8 e, através do presente processo foi lavrado o Auto de Infração para aplicação da multa por cessão de nome para a realização de operação de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seu real interveniente ou beneficiário, prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/07, no valor de R\$ 97.624,23:

ES VITORIA ALF



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Fl. 3

Folha: _____

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

AUTO DE INFRAÇÃO

Unidade ALF PORTO DE VITORIA			Número do MPF 0727600/00579/15
Sujeito Passivo			
Razão Social FULL COMEX TRADING S/A			CNPJ 05.776.678/0001-84
Logradouro Av. CEM	Número S/N	Complemento	Telefone
Bairro Tims	Cidade/UF SERRA/ES	CEP 29161-384	
Local de Lavratura SAPEA	Data 20/07/2016	Hora 11:07	
Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$			
MULTA PROPORCIONAL (Passível Redução)		Cód.Receita-DARF 5149	Valor 97.624,23
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO			Total 97.624,23
Valor por extenso NOVENTA E SETE MIL, SEISCENTOS E VINTE E QUATRO REAIS E VINTE E TRÊS CENTAVOS.			
Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal			
A descrição dos fatos que originaram o presente Auto e os respectivos enquadramentos legais encontram-se em folhas de continuação anexas.			
Intimação			
Fica o sujeito passivo intimado a recolher ou impugnar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste auto de infração, nos termos dos arts. 5º, 15, 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pelas Leis nºs 8.748/93, 9.532/97, 11.196/05 e 11.941/2009 o débito para com a Fazenda Nacional constituído pelo presente Auto de Infração, cujo montante acima discriminado será recalculado, na data do efetivo pagamento, de acordo com a legislação aplicável.			

Dos fatos narrados, e regularmente cientificada do lançamento, a ora Recorrente apresentou tempestivamente sua impugnação em que sustenta, preliminarmente, a nulidade do auto de infração em razão de graves vícios procedimentais e da ausência de motivação adequada dos atos administrativos praticados no curso da fiscalização.

Alega que as intimações expedidas extrapolaram os limites da apuração das supostas infrações, exigindo informações relativas a terceiros ou documentos que não se

encontravam sob seu domínio, em afronta aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e verdade material. Aduz, ainda, que houve juntada seletiva de provas pela autoridade fiscal, negativa de acesso integral aos elementos produzidos em diligências e ausência de prévia intimação acerca de medidas investigativas realizadas junto a terceiros, em descompasso com os arts. 39 e 41 da Lei nº 9.784/1999. Também aponta violação ao direito de acesso dos procuradores aos autos, garantido pelo art. 7º, XIV, da Lei nº 8.906/1994, bem como descumprimento dos prazos regulamentares do procedimento especial de fiscalização, sem formal motivação para eventual prorrogação, o que, segundo afirma, comprometeria a validade do procedimento administrativo por afronta ao devido processo legal, à ampla defesa e à duração razoável do processo.

No mérito, a impugnante defende a inexistência de ocultação do real adquirente ou de cessão fraudulenta de nome na operação de importação da aeronave. Afirma que a própria empresa realizou a operação com recursos financeiros e negociais próprios, razão pela qual estava juridicamente obrigada a figurar como importadora na Declaração de Importação.

Sustenta que, por iniciativa de transparência e boa-fé, informou nas observações complementares da DI a existência de promessa de compra e venda em favor do Sr. Diogo Assad Boechat, embora inexistisse obrigação normativa específica nesse sentido. Argumenta que tal circunstância afasta o dolo e descaracteriza o núcleo da infração imputada, sobretudo porque restaram demonstradas a capacidade financeira e a regularidade econômica tanto da importadora quanto do promitente comprador. Defende, assim, que não houve falsidade ou vício de conteúdo na declaração aduaneira apresentada, requerendo, ao final, o reconhecimento da nulidade do auto de infração, com o arquivamento do processo administrativo, além da produção de todas as provas admitidas em direito, inclusive prova pericial.

Po outro lado, em sede de julgamento, os membros da 11ª Turma da DRJ/09, por unanimidade de votos no Acórdão nº 109-019.774, julgaram improcedente a impugnação da ora Recorrente. O acórdão foi assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 25/11/2015

CESSÃO DE NOME. ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTES. MULTA.

A pessoa jurídica que ceder seu nome, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, observado o valor mínimo de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a empresa contribuinte apresentou o Recurso Voluntário que ora se analisa e, para o mesmo tema, ajuizou ação ordinária de nº 0013096-43.2016.4.01.3400 em que discutiu, essencialmente, a inexistência de ocultação do real adquirente da mercadoria importada e, por consequência, a impossibilidade de caracterização de interposição fraudulenta ou cessão de nome em operação de comércio exterior.

É o relatório.

VOTO

Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Conselheira Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela Alfândega do Porto de Vitória/ES, tendo como objeto a Declaração de Importação (DI) nº 15/2053733-8 de aeronave bimotor, modelo Piper Seneca V, ano 2002, registrada no Sistema da Receita Federal do Brasil no dia 25/11/2015. No auto de infração, foi imputado à Recorrente a multa no valor equivalente a 10% da operação acobertada, pois, segundo o entendimento fiscal, teria restado configurada a infração de cessão de nome para acobertamento do real beneficiário da operação de comércio exterior.

O relatório de fiscalização é bem amplo, tratando de conduta relacionada a uma única DI, que ensejou tanto a aplicação da pena de perdimento, tratada em processo administrativo fiscal separado (12466.720436/2016-04), como da cessão de nome, tratada no presente processo.

Ocorre que, posteriormente ao protocolo da impugnação de fls, a **inexistência de conduta infracional foi constatada pela própria fiscalização que lavrou o auto de infração em análise**, nos autos do processo 12466.720436/2016-04. Em vista disso, o auto de infração carreado no mencionado processo foi julgado improcedente, afastando a aplicação da pena de perdimento (fl. 357/358):

Processo nº : 12466.720436/2016-04
Interessada(o) : Full Comex Trading S/A
CNPJ/CPF : 05.776.678/0001-84
Assunto : AI-TGF – Perdimento de mercadorias

Despacho Decisório

No uso da competência prevista no artigo 302, inciso IV, da Portaria MF nº 203, de 16 de maio de 2012, e com base no Parecer SEORT nº 67/2016, que aprovo, julgo improcedente a ação fiscal e insubsistente a propositura da aplicação da pena de perdimento das mercadorias constantes do AI-TGF de fls. 02/59.

A conduta que levou a autuação combatida neste processo e no processo 12466.720436/2016-04, foi a de a Recorrente ter indicado o CPF do encomendante no campo de informações complementares da DI, ante a inviabilidade de indicar o CNPJ do encomendante da mercadoria no campo destinado ao CNPJ do adquirente, por se tratar de encomenda de pessoa física, portadora de CPF.

Contudo, ao julgar o processo n. 12466.720436/2016-04, não restou comprovada a conduta infracional – mesma conduta que se alega cometida no auto de infração destes autos.

Diante desse cenário, defende a Recorrente que quando o auto de infração aplicando multa por cessão por nome se sustenta nos fatos narrados no AI referente à pena de perdimento, o julgamento da multa deve seguir o mesmo entendimento do julgamento que aplicou a penalidade de perdimento. Nesse sentido, transcreve jurisprudência deste E. Conselho.

Feitas essas considerações, entendo que assiste razão à Recorrente.

Conforme anteriormente exposto, o relatório de fiscalização de fls. trata de conduta relacionada a uma única DI, que ensejou tanto a aplicação da pena de perdimento, tratada em processo administrativo fiscal separado (12466.720436/2016-04), como da cessão de nome, tratada no presente processo. Ocorre que julgar o processo n. 12466.720436/2016-04, não restou comprovada a conduta infracional – mesma conduta que se alega cometida no auto de infração destes autos. Vemos trechos da decisão proferida no processo administrativo (fls. 336/356):

Todavia, em que pese o fato de não se concordar com a alegação do contribuinte, de que a operação em exame constituir-se-ia importação por conta própria, melhor sorte não socorre a imputação feita pela fiscalização, pois não se vislumbra ter havido a ocultação do real comprador ou responsável pela operação, dado que a identificação desse ator consta expressamente da declaração prestada para fins de início do despacho aduaneiro, fl. 61. Trata-se de exclusão lógica. Igualmente não consta dos autos prova, ou conjunto indiciário apto a ser alçado à condição de evidência, que nos permita concluir por comprovada a conduta dolosa do importador ao registrar a DI informando o nome do destinatário final (encomendante). Também não se sustenta a arguição de que o não preenchimento do campo destinado ao CNPJ do encomendante, ante a patente inviabilidade gerada pelas respectivas regras de preenchimento (número de caracteres e cálculo do dígito verificador), tenham impedido ou dificultado a atuação do controle aduaneiro. Ao contrário. Prova disso é que, mesmo à luz das informações declaradas em dados complementares, a fiscalização aduaneira não só teve conhecimento de informação detalhada sobre o encomendante, como justamente em razão destas pode exercer as suas atribuições, não se identificando qualquer prejuízo ao controle aduaneiro. Não bastante, também não foi possível identificar o fundamento legal que ampara a alegada vedação à realização de operações de importação por encomenda, em que figure como encomendante contribuinte pessoa física. Sobre essa alegação, que constitui a premissa utilizada na ação fiscal para inferir a motivação da suposta ocultação, importa registrar algumas considerações adicionais.

Sustenta a fiscalização que a vedação para as pessoas físicas figurarem como encomendantes constaria da “legislação vigente”, sem, contudo, indicar especificamente em qual dispositivo legal constaria esse impedimento. Ao diverso, sua fundamentação limita-se a utilizar as conclusões constantes das soluções de consulta Disit 9RF nº 361/2009 e Disit 4RF nº 55/2011, vide fl. 35, ambas calcadas no argumento de que, pelo fato de a regulamentação constante da IN-SRF nº 634/2006 referir-se apenas ao nº do CNPJ dos contribuintes, haveria vedação legal às pessoas físicas promoverem importações por encomenda. **Data máxima venia, não se pode concordar com tal conclusão.** A divergência aqui inaugurada se dá na medida em que, em nossa interpretação, o art. 11 da Lei nº 11.281/2006 não contempla nenhuma vedação à prática da modalidade de importação por encomenda por parte de contribuinte pessoa física. Vejamos o que diz o dispositivo:

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

§ 1º A Secretaria da Receita Federal:

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

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

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

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

O que nos parece claro do comando transcrito é apenas a explícita intenção do legislador de individualizar as operações de importação promovidas por pessoa jurídica que tenha adquirido bens no exterior com a finalidade de revenda a encomendante predeterminado, diferenciando-a das operações por conta e ordem de terceiros e atribuindo à SRF a tarefa de estabelecer os requisitos e condições para a **atuação da pessoa jurídica importadora**.

Tal diferenciação é reafirmada no §3º, onde a utilização exclusiva de recursos próprios da pessoa jurídica importadora surge como o critério eleito para o enquadramento na modalidade por encomenda, explicitando a verdadeira *mens legis* da norma, consistente no interesse em identificar o detentor dos recursos utilizados na operação, independentemente da participação do encomendante na operação comercial em si, como forma de coibir a atuação de empresas de fachada ou o emprego de recursos financeiros de origem não comprovada.

No dispositivo transcrito não há disposição alguma sobre a individualização da espécie de contribuintes autorizados a figurar como encomendante, nem mesmo restrição qualquer à possibilidade das pessoas físicas participarem dessa modalidade de importação.

Pretendesse o legislador instituir tal restrição, teria feito de forma explícita, do mesmo modo como quando dispôs sobre os comandos endereçados ao importador, tratado como “pessoa jurídica importadora”; no entanto, optou por não instituí-la, não sendo permitido ao intérprete da lei fazê-lo. (...) Desse modo, além de a interpretação literal do art. 11 da Lei nº 11.281/2006 não ter instituído vedação de qualquer espécie, igualmente não se vislumbra sustentável o entendimento encampado pela fiscalização da casa, tendo em vista não haver qualquer outra previsão legal que restrinja a atuação das pessoas físicas à realização exclusiva de importações por conta própria.

E após rechaçar todas as acusações feitas contra a ora Recorrente, inclusive de subfaturamento, o Ilustre relator assim concluiu:

Tendo em vista as considerações precedentes, que apontaram para a não configuração das condutas infracionais imputadas à autuada, somos pela improcedência da proposta de aplicação de pena de perdimento, com a consequente retomada do despacho aduaneiro.

Também cumpre destacar que antes da decisão no âmbito administrativo ser proferida, a ora Recorrente interpôs a ação ordinária que consolidou a premissa de que não ocorreu ocultação de real adquirente nem interposição fraudulenta. Vejamos trecho da sentença (fls. 404/408):

No caso, verifica-se que a presente ação ordinária fora proposta com o escopo de anular o Procedimento Especial de Controle Aduaneiro autuado sob o nº 10120.001903/1215-61, em trâmite na Alfândega da Receita Federal do Brasil do Porto de Vitória, com vistas ao regular prosseguimento do desembaraço aduaneiro objeto da DI nº 15/2053733-8, com a consequente liberação da aeronave de propriedade da requerente.

Nesse contexto, certo é que a ação fiscal objeto deste feito foi julgada improcedente, e considerada insubsistente a propositura da aplicação da pena de perdimento da aeronave em questão (cf. fls. 682/691 e fl. 718), o que, a meu sentir, torna inócua a discussão acerca da nulidade do referido Procedimento Especial de Fiscalização.

(...)

Nesse sentido, registra-se, certo é que a providência requerida à parte ré através da presente ação já foi alcançada à vista da concessão administrativa superveniente relativa ao mesmo objeto deste processo, porquanto declarada a não configuração das condutas infracionais imputadas à autuada, e determinada a retomada do despacho aduaneiro.

Vale dizer, se está diante de reconhecimento administrativo do pedido após o ingresso de demanda judicial. Assim, vale consignar, a despeito da desistência ou renúncia do contribuinte à via administrativa quando decide buscar a via judicial para buscar seu direito, o fato é que o parecer conclusivo da autoridade administrativa exarado no curso desta demanda foi totalmente favorável à autora, haja vista, cabe reiterar, o reconhecimento da improcedência total das acusações fiscais ora impugnadas, pelo que reputo como prejudicado o pedido inicial, em razão da perda do objeto, desaguando na falta superveniente do interesse processual, tendo sido atendida a pretensão autoral administrativamente com relação ao bem objeto do feito.

Destarte, à luz do art. 493 do NCPC, não mais subsistindo, no mundo jurídico, o ato impugnado, a meu ver, impõe-se a extinção do processo sem resolução do mérito, pela superveniente falta de interesse processual.

A presente autuação se sustenta justamente em fatos inicialmente descritos no AI que tratou da pena de perdimento, revelando-se neste estágio processual como premissas não mais válidas, de modo que a multa (acessório) deve seguir o resultado do principal. Nessa linha de raciocínio, já existem julgados deste E. Conselho:

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DESCARACTERIZADA EM PROCESSO APARTADO. MULTA POR CESSÃO DE NOME DESCARACTERIZADA.

Descaracterizada a interposição fraudulenta, resta descaracterizado o intuito de ocultar os reais intervenientes, devendo a multa por cessão de nome de que trata o artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 ser exonerada.

MULTA POR CESSÃO DE NOME. ARTIGO 33 DA LEI 11.488/2007.

A pessoa jurídica que ceder seu nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com intuito de ocultar os reais intervenientes ou beneficiários sujeita-se à

multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo esta ser inferior a R\$ 5.000,00, nos termos do artigo 33 da Lei nº 11.488/2007. Recurso Voluntário Provido em Parte. Crédito Tributário Mantido em Parte. (CARF. Processo 10925.720129/2013-92. Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento. Relator: Paulo Guilherme Deroulede. Data da sessão: 25/01/2017. Data da publicação: 16/03/2017)

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA POR CESSÃO DO NOME. TERCEIRO OCULTADO NA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

No AI 12466.722.473/2012-15 (pena de perdimento das mercadorias importadas) o Sr. Inspetor da Alfândega do Porto de Vitória concluiu que não houve fraude, nem interposição fraudulenta e tampouco subfaturamento. **A presente autuação se sustenta justamente em fatos inicialmente descritos no AI que tratou da pena de perdimento, revelando-se neste estágio processual como premissas não mais válidas, de modo que a multa (acessório) deve seguir o resultado do principal. Decisão superveniente que impõe o cancelamento da multa** (CARF. Processo 12466.722476/2012-59. 3ª Turma Especial da Terceira)

Conclusão:

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS