



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

Processo nº 15771.720565/2013-86
Recurso nº 15.771.720565201386 Voluntário
Acórdão nº **3403-003.109 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de julho de 2014
Matéria COMÉRCIO EXTERIOR - CESSÃO DO NOME DA PESSOA JURÍDICA COM VISTAS À OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE - PENALIDADE PECUNIÁRIA
Recorrente NOVOMÉDICA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 20/03/2012

IMPORTAÇÃO. RECURSOS DE TERCEIROS. CONTA E ORDEM. PRESUNÇÃO.

A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste.

IMPORTAÇÃO. CESSÃO DO NOME DA PESSOA JURÍDICA COM VISTAS À OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. CONTRATOS PARTICULARES. INOPONIBILIDADE. PENALIDADE.

Contrato de pactuação de sociedade em conta de participação não pode ser oposto ao controle aduaneiro das operações de comércio exterior com o fito de ocultar os reais intervenientes na operação.

A ocultação do real adquirente da mercadoria importada, mediante a cessão do nome da pessoa jurídica importadora, enseja a aplicação de penalidade de 10% sobre o valor da operação.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Rosaldo Trevisan, Domingos de Sá Filho, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti.

Relatório

Novomédica Comércio Importação e Exportação Ltda. teve contra si lavrado o Auto de Infração em decorrência de procedimento de controle aduaneiro da Declaração de Importação (DI) nº 12/05176367, registrada em 20 de março de 2012., em que se constatou que houve cessão de seu nome para ocultar o real adquirente das mercadorias importadas - Medstar Importação e Exportação Ltda. – CNPJ nº 03.580.620/0001-35, com aplicação da multa equivalente a 10% do valor da operação, cominada no art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, c/c o art. 727 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 – RA/2009. A exação montou a R\$ 5.695,49.

A Fiscalização narra que Novomédica registrou na data de 20/03/2012, junto à Alfândega da Receita Federal em São Paulo – ALF/SPO, a referida DI, visando à nacionalização de aparelho dermatológico a *laser* proveniente dos Estados Unidos, declarando como valor da mercadoria no local do embarque - VMLE no valor de USD 30.700,00 na condição de importadora e adquirente do bem em causa. Registrou ainda que, mediante pesquisas realizadas na internet, foi encontrado produto idêntico ao importado no valor de US\$138.271,98 (novo) e usado por US\$115.000,00. valores muito superiores àquele declarado pelo importador, evidenciando indício de subfaturamento da operação. Prosseguiu aduzindo que a operação de revenda do bem em questão para a citada empresa Medstar registrou margem de lucro muito reduzida. A partir desses indícios, iniciou-se Procedimento Especial de Controle Aduaneiro para aquela Declaração de Importação, previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.169, de 29 de junho de 2011, e a consequente retenção do bem. No curso do procedimento, após sucessivas reintimações realizadas, a Fiscalização coletou diversos documentos e informações de interesse fiscal, dentre os quais destacam-se:

- a) que em 23/02/2012, consta de seu livro Diário de Novomédica um ingresso de R\$53.111,00, relativo a um “adiantamento” de MEDSTAR e que, na mesma data, há o registro do contrato de câmbio relativo à DI nº12/05176367 no valor de R\$52.282,10;
- b) que, na mesma data, o extrato de uma de suas contas-correntes registra o ingresso de R\$53.111,00 e, logo após, a saída de R\$52.282,10 pela contratação do referido contrato de câmbio;
- c) que a importação foi realizada por meio da comissária Advance Assessoria e Consultoria de Comércio Exterior Ltda, cuja remuneração foi custeada com recursos igualmente originários da MEDSTAR;
- d) que verificou que, em data de 20/03/2012 (data do registro da DI), MEDSTAR creditou nessa conta os recursos requeridos para o pagamento do despacho de importação, destacando que, ato contínuo, esses cabedais foram transferidos pela NOVOMÉDICA para a comissária de despachos ADVANCE para que esta última efetuasse o despacho aduaneiro;

- e) que a análise das movimentações financeiras realizadas, bem como o registro dos lançamentos efetuados no seu livro Diário, identifica correlação de datas e de valores que revela que os recursos utilizados para o financiamento da importação em questão foram provenientes da MEDSTAR, que até então permanecia oculta do Fisco Federal.

Em impugnação de fls. 125 a 139, a autuada contraditou a exação com os seguintes argumentos:

- a) que, sendo importadora de aparelhos e de materiais médico hospitalares, aparelhos eletroeletrônicos e componentes eletrônicos, realizou, no período de 2012, a importação de equipamento (aparelho dermatológico a laser da marca Fotona Inc.), a fim de realizar transação comercial conjunta com MEDSTAR IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA;
- b) que é importadora e comercializadora do bem em questão em virtude de ter firmado Instrumento Particular de Formação de Sociedade em Conta de Participação com MEDSTAR IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (colacionou cópia do contrato), estando assim autorizada a efetivar a importação do referido aparelho dermatológico;
- c) que dessa forma a propriedade do bem para fins de despacho aduaneiro é da NOVOMÉDICA, mas que realizou a importação em virtude de Contrato anteriormente firmado com a MEDSTAR;
- d) que o contrato de formação de Sociedade em Conta de Participação é veículo mais eficaz e conveniente para implementação de sua relação no Brasil;
- e) que este tipo de Sociedade está estruturada quando duas ou mais pessoas se reúnem, sem firma social, para lucro comum, em uma ou mais operações de comércio determinadas, trabalhando em nome individual para o fim social, e que tal sociedade não está sujeita às formalidades prescritas para a formação de outras;
- f) que o artigo 992 do Código Civil prescreve que *"a constituição da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade e pode provar-se por todos os meios de direito"*;
- g) que, *"...na relação comercial firmada entre MEDSTAR e NOVOMÉDICA, não houve ocultação da identidade do terceiro, pelo contrário, foi realizada a Sociedade em Conta de Participação a fim de regular esta situação e evitar possíveis sanções e alegações de fraude e simulação, sendo que todos os documentos solicitados pela autoridade fiscal para a regular identificação da operação foram apresentados"*;
- h) *"que "...não houve afronta ao dispositivo legal descrito no artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, pois em nenhum momento da transação comercial houve a ocultação intencional do sujeito passivo, vez que estava acobertado por uma sociedade dita como secreta e, como visto,*

anteriormente, não tinha a necessidade de possuir os seus atos registrados na Junta Comercial”;

- i) que “... ato tendente a diminuir a eficácia do Instituto Civil da Sociedade em Conta de participação não apenas irá apresentar afronta ao Código Civil, mas também ao Código Tributário Nacional, de onde emanam as normas de cunho tributário, devendo todas as demais legislações infra legais se subordinarem aos ditames prescritos nesta Legislação Complementar”;
- j) que a Autoridade Fiscal em momento algum comprovou que realmente realizou as pesquisas nas Internet que alegou ter feito e que meras alegações sem a real comprovação dos fatos não podem gerar presunção de que houve subfaturamento;
- k) que o princípio da boa-fé e da função social dos contratos está disciplinado nos artigos 421 e 422 do Código Civil, os quais prescrevem que os contratantes são obrigados a guardar, seja na conclusão do contrato, seja na sua execução, os princípios de probidade e boa-fé;
- l) que a operação realizada foi totalmente legal, não dando margem alguma para a alegação de ilicitude do ato;
- m) que se insurge contra a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais.

Ad cautelam, protestou pelo prazo suplementar de dez dias para juntada de cópia autenticada de seu contrato social.

A impugnação foi julgada improcedente pela 6ª Turma da DRJ/REC. O Acórdão nº 11-42.292, de 23 de agosto de 2013, fls. 174 a 187, teve ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II

Data do Fato Gerador: 20/03/2012

Imposto sobre a Importação - II

IMPORTAÇÃO. CESSÃO DO NOME DA PESSOA JURÍDICA COM VISTAS À OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. A lei prevê a penalidade de multa equivalente a 10% do valor da operação para as operações de importação realizadas com a ocultação do real adquirente ou beneficiário, mediante a cessão do nome da pessoa jurídica importadora.

Base Legal: Art. 33 da Lei nº 11.488/2007 c/c Art. 727 do Decreto nº 6.759/2009.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 6ª Turma da DRJ/REC. O arrazoado de fls. 174 a 187, após síntese dos fatos relacionados com a lide, em preliminar, argúi a nulidade da decisão recorrida, que se omitiu em analisar diversos pontos

controvertidos pelo impugnante, cerceando seu direito de defesa. No mérito, aduz que a decisão de primeira instância é equivocada, pois a operação foi realizada sob o pálio de uma Sociedade em Conta de Participação, o que caracteriza o ato como operação totalmente amparada pelas normas legais, principalmente no que diz respeito aos limites de interpretação do aplicador da lei, o qual deverá fazê-lo conforme os ditames da lei civil, nos termos do art. 110 do CTN. Insiste em ter promovido a correta importação do produto, imiscuída de boa-fé, sem intenção ou dolo de causar dano ao erário, nem ao menos de fraudar a ordem tributária. Retoma a alegação de boa-fé na realização da operação entre Medstar e Novomédica, que deve ser presumida com todos os seus efeitos legais. Rechaça a aplicação da multa de ofício de 10%, tendo em vista que realizou ação totalmente legal, amparada pelo ordenamento jurídico sob o a celebração de Sociedade em conta de participação.

O processo administrativo correspondente foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração digitalmente estabelecida.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 192 a 213 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-REC-6ª Turma nº 11-42.292, de 23 de agosto de 2013.

Preliminar

O recorrente tacha a decisão recorrida de carente de fundamentação naquilo que se refere aos fatos, provas e documentos apresentados pela impugnante e que não foram enfrentados pela autoridade julgadora. Nesse sentido, pede que seja decretada a sua nulidade por cerceamento do direito de defesa.

É recorrente, nos recursos da espécie, a arguição de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, de decisão de primeira instância que vai de encontro aos interesses do recorrente.

A decisão da inclita 6ª Turma da DRJ em Recife é hígida e enfrentou a impugnação sob o ponto de vista que lhe pareceu mais apropriado.

Aqui, cabe ressaltar que o livre convencimento do julgador permite seja uma decisão amparada em apenas um fundamento, contanto que este seja considerado suficiente ao deslinde da questão. Não está o órgão julgador obrigado a apreciar, de *per si*, todas alegações levantadas. O que não deve, o julgador, sob pena de cerceamento do direito de defesa, é deixar de considerar fato ou circunstância reputada imprescindível à sua decisão. E esse deslize a decisão recorrida não cometeu.

No sentido de que o julgador não está obrigado a analisar todas as questões suscitadas, cabe mencionar a decisão monocrática proferida em 10/11/2005 pelo Min. do STJ Francisco Galvão, no Recurso Especial nº 792.497. Observe-se:

Como é de sabença geral, o julgador não está obrigado a discorrer sobre todos os regramentos legais ou todos os argumentos alavancados pelas partes. As proposições poderão ou não ser explicitamente dissecadas pelo magistrado, que só estará obrigado a examinar a contenda nos limites da demanda, fundamentando o seu proceder de acordo com o seu livre convencimento, baseado nos aspectos pertinentes à hipótese sub judice e com a legislação que entender aplicável ao caso concreto.

Neste sentido, confirmam-se os seguintes julgados, *verbis*:

"RECURSO ESPECIAL. IMÓVEL FUNCIONAL ADMINISTRADO PELA SECRETARIA DA ADMINISTRAÇÃO FEDERAL DA PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA - SAF. OCUPAÇÃO POR SERVIDOR PÚBLICO MILITAR. ALIENAÇÃO. POSSIBILIDADE. ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES DO STF E STJ.

1. Não ocorre violação do art. 535, do CPC, quando o acórdão recorrido não denota qualquer omissão, contradição ou obscuridade no referente à tutela prestada, uma vez que o julgador não se obriga a examinar todas e quaisquer argumentações trazidas pelos litigantes a juízo, senão aquelas necessárias e suficientes ao deslinde da controvérsia.

2. É passível de alienação o imóvel funcional que, à época de edição da Lei 8.025/90, era administrado pela Secretaria da Administração Federal da Presidência da República – SAF, ainda que ocupado fosse por servidores militares, não se aplicando ao caso a vedação inscrita no art. 1º, § 2º, I, desta norma.

3. Precedentes: REsp 61.999/DF, REsp 155.259/DF, REsp 76.493/DF, REsp 59.119/DF, RMS 21.769/DF (STF).

4. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido" (REsp nº 394.768/DF, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 01/07/2002, pág. 00247).

"RECURSO ESPECIAL - TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - ART. 535, I E II, DO CPC - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - OMISSÃO.

1 - Inexiste violação ao art. 535, I e II, do CPC, se o Tribunal a quo, de forma clara e precisa, pronunciou-se acerca dos fundamentos suficientes à prestação jurisdicional invocada.

2 - Agravo improvido" (AGREsp nº 109.122/PR, Relator Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 08/09/2003, p. 00263).

Ante o exposto, NEGÓ SEGUIMENTO ao presente recurso especial, com fulcro no art. 557, caput, do Código de Processo Civil.

Rejeito a preliminar.

Mérito

A partir de indícios de subfaturamento detectados na importação documentada pela Declaração de Importação (DI) nº 12/05176367, a Fiscalização da ALF/SPO iniciou ação fiscal junto ao declarante Novomédica Comércio Importação e Exportação Ltda., ora recorrente, no curso da qual analisou as movimentações financeiras realizadas, bem como o registro dos lançamentos efetuados no livro Diário da Novomédica e identifica correlação de datas e de valores entre o aporte de recursos e os desembolsos realizados, concluindo que os recursos utilizados para o financiamento da importação em questão foram fornecidos por Medstar.

Essa conclusão não foi contestada, nem pela impugnante, nem pela recorrente. Incide assim a presunção legal inscrita no art. 27 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002: a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste.

Quedou incontroverso também o fato de que, nem Novomédica, nem Medstar preencheram os requisitos legais para a realização da modalidade de importação por conta e ordem, pois:

- a. não apresentaram previamente cópia do contrato firmado entre as partes para a prestação dos serviços, caracterizando a natureza de sua vinculação, à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF), de fiscalização aduaneira, com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz.
- b. não indicaram em campo próprio da Declaração de Importação, do número de inscrição do adquirente no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ).
- c. o conhecimento de carga correspondente não foi consignado ou endossado ao importador, configurando o direito à realização do despacho aduaneiro e à retirada das mercadorias do recinto alfandegado.
- d. a fatura comercial não identificou o real adquirente da mercadoria, refletindo a transação efetivamente realizada com o vendedor ou transmitente das mercadorias importadas.

Opõem, entanto, a alegação de que a importadora Novomédica e a real adquirente Medstar pactuaram a formação de uma sociedade em conta de participação, em que a apenas a primeira atua ostensivamente, estando assim legitimada para efetivar a importação do referido aparelho dermatológico.

Desde já, há de se sublinhar o disposto no art. 123 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional - CTN:

Art. 123.

Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para

modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Obviamente, se se permitir que o real adquirente da mercadoria importada se oculte, por exemplo, escudando-se numa obscura sociedade em conta de participação, todo o arcabouço legal do controle aduaneiro, construído ao longo de 50 anos, corre o risco de ser desarticulado. A interpretação dos fatos e a aplicação do direito não podem admitir que o infrator se locuplete da simulação por ele próprio orquestrada, inquinando a própria legislação da mácula de prestar-se à função de acobertar fraudes, que assim permaneçam alheias aos incontáveis dispositivos legais inseridos na legislação no intento de coibir tais práticas.

Não bastasse a inoponibilidade dessa avença particular – e oculta – ao controle aduaneiro, o que se constata é que, fosse realmente negócio jurídico celebrado para a consecução do escopo da alegada SCP, o bem importado deveria remanescer registrado em nome do sócio ostensivo. A transferência do bem importado com uso do fundo social para o sócio participante acaba por desnaturar a participação, fato que lança por terra a já frágil tergiversação recursal.

A alegação de boa-fé ou de ausência de dolo é irrelevante para a caracterização da infração tributária, como pertinentemente enfatizado na decisão recorrida, que, aliás, se sustenta por suas próprias e jurídicas razões. A ocultação dos reais intervenientes na operação de importação caracteriza, de *per si*, a infração tipificada como dano ao Erário, sendo absolutamente desnecessário que a Fiscalização se esforce em provar a efetiva ocorrência de prejuízo aos cofres públicos, na medida em que a própria conduta do administrado constitui uma ação não autorizada, inquinada pela presunção de ato abusivo da pessoa jurídica, em detrimento do interesse coletivo.

Conclusão

Provado que os recursos empregados para a realização da operação de comércio exterior foram supridos por terceiro, que permaneceu oculto às autoridades aduaneiras, aplica-se a penalidade cominada no cominada no art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, contra o importador-ocultante, que cedeu seu nome.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala de sessões, em 23 de julho de 2014


Alexandre Kern