MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19482.000076/2010-78

Processo nº	19482.000076/2010-78
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3401-012.452 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	27 de setembro de 2023
Recorrente	MAXIMPORT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ARTIGOS DE ARMARINHO LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 21/05/2009

CESSÃO DO NOME PARA UTILIZAÇÃO EM OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR. MULTA PREVISTA NO ART. 33, DA LEI Nº 11.488/07. NECESSIDADE DE PROVAS.

A aplicação da multa do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, equivalente a 10% do valor aduaneiro, se mostra cabível quando efetivamente comprovada que a conduta imputada à pessoa jurídica por cessão de seu nome ocorreu com vistas ao acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários nas operações de importação. Não havendo a demonstração cabal de indícios e elementos de provas vinculados à Declaração de Importação objeto da penalidade aplica, há de se cancelar o auto de infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Fernanda Vieira Kotzias, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho (suplente convocado(a)), Carolina Machado Freire Martins, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues e Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo o relatório da decisão de piso:

O presente processo trata de auto de infração para aplicação de multa pela cessão do nome da pessoa jurídica para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários, prevista pelo artigo 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, no valor de R$ 5.203,95.

Aduz a fiscalização na descrição dos fatos que:

- *A empresa MAXIMPORT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ARTIGOS DE ARMARINHO LTDA., doravante MAXIMPORT, CNPJ nº 10.728.430/0001-88, registrou, em 16/12/2009, a Declaração de Importação (DI) nº 09/1786507-8, visando a importação de 80 computadores tipo laptop, marca 2GOPC, modelo CLASSMATE NL1. Essa operação foi declarada como sendo por conta e ordem da importadora;*

- *Durante o procedimento de conferência aduaneira dessa DI, foram detectados fortes indícios de ocultação da empresa beneficiária da operação de importação, razão pela qual foi determinada a abertura de Procedimento Especial de Controle Aduaneiro, previsto no artigo 68 da Medida Provisória n° 2.158-35/2001 e artigo 53 do Decreto-lei nº 37/1966, disciplinados pelos artigos 65 a 69 da IN SRF n° 206/2002 e regulamentados pelos artigos 793 a 795 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro);*

- *A fiscalização analisou as operações de importação anteriormente realizadas pela MAXIMPORT, através da DI nº 09/0968017-0, registrada em 28/07/2009, e da DI nº 09/1680013-4, registrada em 30/11/2009, nas quais foram importados outros 70 computadores idênticos;*

- *As empresas que adquiriram parte dos computadores importados esclareceram, mediante intimação da fiscalização, que compraram as mercadorias da empresa OGI TECHNOLOGIES EQUIPAMENTOS E TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LTDA., doravante OGI, CNPJ nº 09.533.032/0001-27, e não da MAXIMPORT, como dão a entender as Notas Fiscais de Saída;*

- *Ao cabo de suas investigações, concluiu a fiscalização que a encomendante predeterminada das mercadorias foi a OGI;*

- *Apesar de ser a encomendante das mercadorias nessas operações de importação, a empresa OGI foi deliberadamente ocultada. Não foram cumpridas, portanto, as obrigações acessórias previstas pela IN SRF nº 634/2006;*

- *Diante desses fatos, entendeu a fiscalização pela aplicação da penalidade em questão.*

Cientificada pela via postal do auto de infração em 27/09/2010 (fl. 485), a MAXIMPORT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ARTIGOS DE ARMARINHO LTDA. Apresentou impugnação e documentos em 27/10/2010 (fls. 488 a 508). Alega que:

1. A impugnação é tempestiva;

2. Reproduziu algumas das justificativas apresentadas pela fiscalização para realizar a autuação;

Inexistência de interposição fraudulenta.

3. A autoridade fiscal está confundindo a pessoa física dos sócios com a pessoa jurídica. Ainda que se admita para fins de argumentação que o imposto de renda dos sócios seria incompatível com as operações realizadas pela empresa, tal fato não seria apto a presumir a cessão do nome. Reproduziu trechos do Parecer Conclusivo de 14/07/2010, da Inspetoria de Santos;

A impossibilidade de utilização de prova emprestada.

Original

4. A aplicação de penalidade deve seguir o princípio da verdade material, de modo que a fraude não pode ser presumida, ela tem que ser provada. Reproduziu ementa de jugado Superior Tribunal de Justiça (STJ);

5. No caso, a autoridade fiscal presume que a impugnante iria vender as mercadorias objeto dos autos à empresa Ogi. Com efeito, lhe é impossível fazer prova de que não iria praticar uma conduta. A autoridade poderia no máximo lançar a multa de 10% em relação as operações anteriores, que não são objeto do auto deste infração, mas que teriam levado a fiscalização à conclusão de que na operação sob análise teria havido cessão de nome;

6. Vê-se que falta motivação válida e prévia ao lançamento sob análise, o qual se funda, unicamente, em provas emprestadas, sem a devida apuração exigida por lei;

7. Inadmite-se no processo prova emprestada, sem suporte próprio. Reproduziu diversas ementas de julgados administrativos;

8. A autoridade fiscal não legitima seu lançamento, baseia-se em meras presunções. Reproduziu ementas de julgados administrativos;

A inexistência de elemento essencial ao tipo.

9. O artigo 33 da Lei nº 11.488/2003 é claro em colocar como elemento do tipo que a "interposição" ou "cessão de nome" deve ser praticada com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários. Reproduziu legislação;

10. Ocorre que o auto de infração não traz uma prova sequer da referida intenção. Ora, o simples fatos de uma empresa importar, estocar e revender mercadoria a uma empresa, ainda que habitualmente, não caracteriza o fim especial do tipo, qual seja, "com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários";

11. Uma empresa pode legitimamente não querer operar no comércio exterior, apenas adquirir mercadorias no mercado interno, sem que tenha feito encomenda ou operação por conta e ordem;

12. Do contrário, todas as empresas que adquirem mercadorias de empresa distribuidora deveriam estar habilitadas a operar no comércio exterior, o que vem sendo rechaçado pela própria Receita Federal. Reproduziu ementa da Solução de Consulta nª 119/2007;

Pedido.

13. Desta forma, requer seja julgado improcedente o auto de infração, cancelando-se a multa imposta pelo auto de infração.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado conforme ementa do **Acórdão nº 16-85.999** a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 16/12/2009

CESSÃO DE NOME PARA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÃO DE COMÉRCIO EXTERIOR.

Incorre na multa tipificada no artigo 33 da Lei nº 11.488, de 2007, a pessoa jurídica importadora que ceder seu nome para a realização de operações de comércio exterior de

Original

terceiros, omitindo na declaração de importação os dados do real interveniente ou beneficiário da operação, visando o seu acobertamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão da DRJ, a interessada apresenta Recurso Voluntário contra a decisão de primeira instância com os mesmos argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

A Recorrente apresenta argumentos relacionados aos seguintes pontos: 1) Inexistência de interposição fraudulenta; 2) A impossibilidade de utilização de prova emprestada; e 3) A inexistência do elemento essencial do tipo.

Antes do enfrentamento dos argumentos relacionados à interposição fraudulenta/cessão de nome do caso concreto, relevante destacar o que consta da legislação aduaneira no que concerne ao tema.

A interposição fraudulenta é um ato no qual uma pessoa, física ou jurídica, se interpõe entre a fiscalização aduaneira e o real adquirente da mercadoria, aparentando ser o responsável por uma operação de importação, ocultando assim aquele que não pode ou não quer promover a importação em seu próprio nome. A ocultação do real adquirente é um artifício empregado para burlar controles aduaneiros e obrigações tributárias principais e acessórias.

A ocultação fraudulenta do sujeito passivo, ou real adquirente, é veementemente condenada pela legislação aduaneira vigente, visto que através deste subterfúgio, além de outras práticas ilícitas, as empresas podem intentar em:

> (i) não se submeter a procedimentos fiscais mais apurados de habilitação, os quais têm o fito justamente de promover o combate preventivo à dissimulação de intervenientes nas operações de comércio exterior através da verificação de indícios de interposição fraudulenta, seja por vícios na constituição da empresa ou pelo uso de recursos de terceiros interessados em ocultar suas operações do controle aduaneiro visando quaisquer objetivos, seja pela lavagem de dinheiro, evasão de divisas ou desoneração de exigências fiscais. Destarte, o interessado

Original

pretende não ser submetido à apurada análise fiscal pela Autoridade Tributária responsável por verificar a regularidade e consistência das informações prestadas, aferir a capacidade operacional e financeira da pessoa jurídica e avaliar a capacidade empresarial e econômica dos sócios quanto ao objeto e capital societários;

(ii) interferir na avaliação do risco da operação (parametrização das DI), mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos;

(iii) transgredir obrigações tributárias principais e acessórias;

(iv) não figurar como contribuinte "equiparado a industrial" para evitar a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações subsequentes; e

(v) resguardar seu patrimônio e sua reputação sem sofrer reflexos de ordem tributária, civil e penal, haja vista a constituição de empresa "laranja" para clara pretensão de fraudar".

Importante ressaltar, ainda, que é perfeitamente possível, à luz da legislação aplicável, que terceiro se utilize regularmente da figura de um importador para obter produto importado no mercado interno, registrando essa condição de forma transparente na DI e sem interferir na avaliação do risco da operação, mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos.

A legislação prevê duas formas de identificar o terceiro (real comprador no mercado interno) responsável pela importação: modalidade de "importação por conta e ordem de terceiros" e modalidade de "importação por encomenda". Ou seja, não ocorrendo uma destas modalidades de importação fica caracterizada a situação em que o real comprador no mercado interno obteve a nacionalização do bem por intermédio de um importador interposto.

Vejamos os conceitos relacionados às três modalidades de importação e extraídos do livro **Tributação Aduaneira à luz da jurisprudência do CARF** (autoria dos I. ex-Conselheiros Luiz Roberto Domingo e Ângela Sartori) com vistas a ter em mente suas características a fim de podermos, na análise do caso concreto, verificar em qual modalidade poder-se-á enquadrar a operação de importação presente neste processo:

"A importação por conta própria é a tradicional modalidade de importação. É aquela modalidade de importação em que o importador adquire a mercadoria do exportador no exterior, fecha o câmbio em nome próprio, com recursos próprios, paga os tributos e a utiliza ou a vende no mercado interno para diversos compradores.

Note-se que nessa modalidade de importação tradicional o importador deverá fechar o câmbio e proceder ao pagamento diretamente ao exportador, recolhendo os tributos com recursos próprios..."

(...)

A importação por conta e ordem de terceiros é a operação pela qual uma empresa contratada, geralmente uma importadora, promove em seu nome o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra empresa em razão de contrato previamente firmado entre as partes e registrado na Receita Federal do Brasil – RFB.

Original

O regramento da importação por conta e ordem foi dado pelos artigos 86 e 87 da IN n. 247 e ADI n. 07/02, os quais exigem determinados procedimentos e requisitos para sua caracterização. (...)

As operações por conta e ordem são aplicáveis tão somente nas hipóteses em que a importadora atua como prestadora de serviços, isto é, uma intermediária nas importações. Em decorrência desta condição, a importadora que atua por conta e ordem não pode, em qualquer situação, adquirir a propriedade das mercadorias importadas, possuindo somente a posse até a transferência para a empresa adquirente.

Sendo assim, na importação por conta e ordem de terceiros, a remessa da mercadoria da importadora para seus clientes não configura uma operação de venda, mas sim uma operação de remessa de mercadorias.

(...)

A importação por encomenda é aquela em que a empresa importadora adquire no exterior com recursos próprios e promove o seu despacho aduaneiro de importação, a fim de revende-las, posteriormente, a uma empresa encomendante previamente determinada, em razão de contrato entre elas, cujo objeto deve compreender, pelo menos, o prazo ou as operações pactuadas (art. 2°, § 1°, da IN SRF n. 634/06).

Assim, o importador deverá fazer a negociação com o exportador no exterior, adquirir a mercadoria junto ao exportador no exterior, providenciar sua nacionalização e a revender ao encomendante. Importante salientar que tal operação tem, para o importador contratado, os mesmos efeitos fiscais de uma importação própria. (...)

Ressalte-se ainda que, diferentemente da importação por conta e ordem, no caso de importação por encomenda, a operação cambial para pagamento da importação deve ser realizada exclusivamente em nome do importador, conforme determina o Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (RMCCI – Título 1, Capítulo 12, Seção 2) do Banco Central do Brasil (Bacen). (...)"

Ou seja, a infração "ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou do responsável pela operação" se configura quando há declaração de importação registrada no Siscomex em nome de pessoa que não é a real responsável pelo ingresso da mercadoria em território nacional, quando restar ocorrida a importação direta.

Conhecidos os conceitos atinentes as modalidades de importação, passemos à análise da legislação aduaneira que tipificou a conduta de dano ao erário com a pena de perdimento de mercadorias em virtude da ocultação do real sujeito passivo em operações de importação e exportação nos termos do inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76 que assim dispõe:

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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Original

> *§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*
>
> *§ 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.*

Diante desta determinação legal, verifica-se a prática de interposição fraudulenta de terceiros sob duas formas: presumida ou comprovada.

A interposição fraudulenta presumida é identificada quando a empresa importadora não procede a operação para ela própria, tendo em vista a ausência de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação. Ou seja, constatada presunção legalmente estabelecida no § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, configura-se a interposição fraudulenta e aplica-se o perdimento (ou a multa que a substitui). Relevante destacar que neste caso o ônus probatório recai sobre importador em demonstrar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos.

Já na interposição fraudulenta comprovada a Fiscalização deve apresentar elementos probatórios com vistas a demonstrar que ocorreu uma operação de importação acobertando um terceiro que se constitui no real beneficiário da operação. Ou seja, é necessário que as condutas realizadas pelas empresas envolvidas se subsumam à tipificação legal contida no inciso V e §3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76. Com isso, demonstrada a interposição, aplica-se a pena de perdimento (ou a multa que a substitui). Repare que aqui o ônus probatório recai sobre a autoridade fiscal com a indicação de elementos probatórios suficientes para atestar a conduta que configura a interposição fraudulenta de terceiros.

Destaque-se, ainda nesse contexto de operações de importação, a existência da infração intitulada como "cessão de nome", na qual serviu de fundamento do presente auto de infração e que consta do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, que assim dispõe:

> *Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R$ 5.000,00 (cinco mil reais).*
>
> *Parágrafo único. À hipótese prevista nocaputdeste artigo não se aplica o disposto noart. 81 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

Para a aplicação da multa por cessão de nome, necessário verificar se estão presentes os preceitos atinentes ao acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários e que o acobertante seja pessoa jurídica em operação de comércio exterior.

Retomando o caso concreto, vejamos pontualmente os argumentos apresentados no Recurso Voluntário relacionados ao presente auto de infração.

Original

Com já descrito no Relatório, a Recorrente repisa exatamente os mesmos argumentos apresentados em sede de impugnação nos quais se referem a dois pontos: 1) Inexistência de interposição fraudulenta; 2) A impossibilidade de utilização de prova emprestada; e 3) A inexistência do elemento essencial do tipo.

1) Inexistência de interposição fraudulenta

Alega a Recorrente que a autoridade fiscal está confundindo a pessoa física dos sócios com a pessoa jurídica autuada. Neste sentido, prossegue afirmando que, ainda que se admita para fins de argumentação, "*o IR dos sócios seria incompatível com as operações realizadas pela empresa, tal fato não seria apto a presumir a cessão de nome*" para a realização de operação de importação. Exemplificativamente apresenta o Parecer Conclusivo emitido pela Inspetoria de Santos em 14/07/2010 (Doc. A da Impugnação), um julgado da 1ª Turma da DRJ de Florianópolis e outro da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF.

Sobre este primeiro argumento, entendo que não assiste razão à Recorrente. Apesar de a fiscalização ter apurado diversos indícios relacionados às pessoas dos sócios, ela mesma afirma que estes, isoladamente, não seriam suficientes para dar suporte à autuação (e-fl. 29). Ato contínuo, apresenta diversos outros indícios e provas que, no seu entendimento, seriam suficientes para caracterizar a cessão de nome pela Recorrente à empresa OGI TECHNOLOGIES LTDA, doravante denominada OGI.

Neste sentido, concordo com a decisão recorrida de que os elementos (indícios e provas) empregados pela fiscalização não foram somente aqueles relacionados aos sócios da Recorrente, mas outros os quais serão abordados no tópico seguinte.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso neste particular.

2) A impossibilidade de utilização de prova emprestada

A Recorrente inicia seus argumentos afirmando que a penalidade deve seguir o princípio da verdade material, de modo que a fraude deve ser provada, não presumida. Afirma que a autoridade fiscal presume que a Recorrente venderia as mercadorias objeto dos autos à empresa OGI, destacando ser impossível "*fazer prova de que não iria praticar uma conduta*". Continua afirmando que o máximo que a autoridade aduaneira poderia fazer seria lançar a multa em relação às operações de importação anteriormente realizadas, que não são objeto deste auto de infração impugnado.

Conforme já exposto no tópico anterior, a fiscalização utilizou-se de diversos indícios e provas para fundamentar a autuação. Neste sentido, peço vênia ao I. Relator da decisão Recorrida para reproduzir trechos do seu voto nos quais sintetiza e fundamente a manutenção da autuação:

> *De fato, prefacialmente, a fiscalização apurou diversos indícios de que a importação em questão poderia não ter sido realizada na modalidade direta. Senão vejamos, à época dos fatos, a importadora apresentava em seu quadro social dois sócios, MARCELO ANTONIO DOS SANTOS, CPF nº 082.873.088-10, e ANGELA CRISTINA DOS SANTOS, CPF nº 091.728.308-24.*

Original

Nos anos calendários de 2007 e 2008 esses sócios declararam (DIRPF), respectivamente, os seguintes rendimentos totais (fls. 13 e 14):

i) MARCELO: R$ 20.595,80 e R$ 51.878,67. A SOLICITE COMERCIAL LTDA., CNPJ nº 02.132.577/0001-82, que o tinha como empregado, foi a sua única fonte pagadora no ano-calendário de 2007 e de parte dos seus rendimentos no ano-calendário de 2008, o restante foi recebido de pessoas físicas. O sócio majoritário da SOLICITE COMERCIAL LTDA. é também sócio de outras empresas, inclusive de empresas que são habilitadas a operar no comércio exterior;

ii) ANGELA: R$ 0,00 E R$ 24.679,00. Declarou que os rendimentos do ano-calendário de 2008 foram recebidos de pessoas físicas.

O capital social da MAXIMPORT, no valor de R$ 120.000,00, foi integralizado no ano-calendário de 2009, por meio de dois depósitos na conta da empresa, sendo R$ 100.000,00 do sócio MARCELO e R$ 20.000,00 da sócia ANGELA (fl. 14).

Tais fatos foram entendidos pela fiscalização como indícios de possíveis irregularidades na atuação da MAXIMPORT. Acrescente-se também a esses indícios a informação prestada pelo sócio MARCELO ANTONIO DOS SANTOS em sua DIRPF, Exercício/Ano-Calendário 2009/2008, da posse, fora da guarda bancária, em 31/12/2008, de R$ 100.000,00, em dinheiro (fl. 74 – DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS).

Da mesma forma, pesquisa realizada no site da empresa OGI (www.ogitechnologies.com.br) revelou que, à época dos fatos, era essa empresa que ofertava exatamente o referido laptop, e não a MAXIMPORT, que supostamente realizava a importação para fins de revenda.

Inicialmente também chamou atenção da fiscalização o fato do objeto social da MAXIMPORT ser a comercialização de produtos de armarinho, enquanto a mesma estava importando computadores. Nesse sentido, por oportuno, registre-se que anexa a "DECLARAÇÃO" prestada à fiscalização pelo sócio MARCELO ANTONIO DOS SANTOS (fls. 52 e 53), consta a cópia da 1ª Alteração Contratual da MAXIMPORT, que alterou a atividade da empresa para (fls. 58 a 63) (grifos meus): ".....comércio atacadista e varejista, representação, importação, exportação, de bens, produtos e serviços, por conta própria, por conta e ordem de terceiros e ***por encomenda*** *de:....."*.

A empresa possuía ainda uma logística bastante incomum, apesar de estar sediada em Porto Velho/RO, realizava operações de importação através do Aeroporto Internacional de Viracopos/SP, mesmo não tendo filial nesse estado. Nesse sentido, cabe destacar um trecho da "DECLARAÇÃO" prestada à fiscalização pelo despachante aduaneiro da empresa (fls. 46 e 47), FABIO PASSOS GOMES, CPF nº 185.167.668-61:

> *"Perguntado se o Sr. Marcelo mora em Rondônia,* ***Respondeu que desconhece.***
>
> *Perguntado sobre quantas vezes teve contato pessoal com o Sr. Marcelo,* ***Respondeu que foram umas três vezes. Respondeu que em determinada ocasião foi entregar a mercadoria na Água Fria (Bairro de São Paulo).***
>
> *Perguntado sobre onde foi entregue essa mercadoria,* ***Respondeu que se encontraram num posto de gasolina no bairro da Água Fria, por volta de 23:00 horas. Nesta ocasião passou a mercadoria do seu carro para o carro do Sr. Marcelo.***
>
> *Perguntado sobre que mercadoria era essa,* ***Respondeu que se tratava da mercadoria referente a 2ª operação de importação efetuada por Viracopos****."*.

Original

Não obstante todos esses indícios de irregularidades, a fiscalização admitiu que, até aquele momento da investigação fiscal, ainda não havia reunido indícios suficientes ou provas que pudessem dar suporte a autuação (fl. 29).

Diferentemente do entendimento demonstrado pela impugnante, o conjunto probatório apresentado pela fiscalização é bem mais extenso, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos (fls. 10 a 35).

Amparada pelo RPF nº 0817700.2010.00042-6, a ação fiscal teve início com a lavratura do Termo nº 01 – Início de Procedimento Especial e Retenção (fl. 97), devidamente cientificado pela MAXIMPORT em 04/02/2010. Depois desse, a fiscalização lavrou ainda os seguintes Termos:

- Termo nº 02 – Intimação da empresa MAXIMPORT (fl. 100);

- Termo nº 03 – Intimação de MARCELO ANTONIO DOS SANTOS (fls. 102 e 103);

- Termo nº 04 – Intimação da empresa MAXIMPORT (fls. 139 e 140);

- Termo nº 05 – Intimação de MARCELO ANTONIO DOS SANTOS (fls. 329 e 330);

- Termo nº 06 – Intimação da empresa MAXIMPORT (fls. 333);

- Termo nº 07 – Intimação do Banco do Brasil (fls. 405 e 406);

- Termo nº 08 – Intimação da INSTITUIÇÃO PAULISTA ADVENTISTA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, CNPJ nº 43.586.122/0090-90 (fl. 411);

- Termo nº 09 – Intimação da QUALICORP ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA., CNPJ nº 03.609.855/0001-02 (fl. 428).

Além dessas intimações, a fiscalização realizou pesquisas nos sites da RFB buscando o histórico das importações da MAXIMPORT, tendo constatado que ela já havia importado o mesmo laptop em outras duas ocasiões, através da DI nº 09/0968017-0, registrada em 28/07/2009, e da DI nº 09/1680013-4, registrada em 30/11/2009. Através dessas DI foram nacionalizados outros 70 laptops, sendo 20 unidades na primeira importação e 50 unidades na segunda importação.

Os primeiros 20 laptops foram vendidos à empresa OGI. Na sequência, mais 10 foram vendidos à OGI, 10 à INSTITUIÇÃO PAULISTA ADVENTISTA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNICA SOCIAL e os 30 restantes à empresa ACCESS ADMINISTRAÇAÕ E SERVIÇOS LTDA., atualmente denominada QUALICORP ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA.. Para ilustrar essas importações e revendas, a fiscalização apresentou a tabela de fl. 28, abaixo reproduzida:

Original

NUMERO DI	DESCRICAO PRODUTOS IMPORTADOS	Quantidade	NOME EXPORTADOR ESTRANGEIRO	DIA DESEMBARAÇO	Nota Fiscal de Saída	Descrição / quantidade	Data	Destinatário
09/0968017-0	LAPTOP MARCA 2GOPC MODELO CLASSMATE NL1 CONVERTIBLE PROCESSADOR INTEL ATOM 1.6GHZ MEMORIA 1 GB TELA 8,9" HD 60GB	20	COMPUTER TECHNOLOGY LINK CORP	03/ago/09	2 / 2009	Laptop 2GOPC 20 unidades	06/ago/2009	OGI TECHNOLOGIES LTDA
09/1680013-4	LAPTOP MARCA 2GOPC MODELO CLASSMATE NL1 CONVERTIBLE PROCESSADOR INTEL ATOM 1.6GHZ MEMORIA 1 GB TELA 8,9" HD 60GB	50	COMPUTER TECHNOLOGY LINC CORP	03/dez/09	6 / 2009	Laptop 2GOPC 10 unidades	07/dez/2009	OGI TECHNOLOGIES LTDA
					9 / 2009	Laptop 2GOPC 10 unidades	07/dez/2009	INSTITUTO ADVENTISTA
					10 / 2009	Laptop 2GOPC 30 unidades	07/dez/2009	ACCESS ADM SERV LTDA (ATUALMENTE QUALICORP)
09/1786507-8	LAPTOP MARCA 2GOPC MODELO CLASSMATE NL1 CONVERTIBLE PROCESSADOR INTEL ATOM 1.6GHZ MEMORIA 1 GB TELA 8,9" HD 60GB	80	COMPUTER TECHNOLOGY LINK CORP	Retida na alfândega				

A convicção da ocorrência de infração na operação de importação objeto da DI nº 09/1786507-8 só veio depois da fiscalização encaminhar intimações à INSTITUIÇÃO PAULISTA ADVENTISTA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL (Termo nº 08, fl. 411) e à QUALICORP ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA. (Termo nº 09, fl. 428).

Vejamos algumas das respostas apresentadas pela INSTITUIÇÃO PAULISTA ADVENTISTA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL (fls. 423 e 424) (negritos meus):

> *"Informar detalhes sobre a transação de aquisição de 10 (dez) laptops "2G0 PC - CLASSMATE NU", conforme Nota Fiscal de Saída n° ..... de 07/12/2009, emitida por MAX1MPORT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ARTIGOS DE ARMARINHO LTDA..*
>
> ***Efetuamos a compra pela empresa Ogi Technologies e a empresa Maximport entregou apenas a nota, não tivemos nenhuma negociação com esta empresa. Inclusive a empresa que entregou a nota junto com os equipamentos foi a Ogi Technologies***
>
> *Sobre essa transação, prestar as seguintes informações:*
>
> *1. [.....].*
>
> *2. Como foi feita a seleção do Fornecedor?*
>
> ***Tivemos uma implementação em 2008 e compramos os equipamentos pela Positivo, mas tivemos problemas com prazo de entrega e com assistência técnica(pós venda). Devido a estes problemas fomos em busca de outras empresas e encontramos a Empressa Ogi Technologies oferecendo os mesmos equipamentos por condições melhores em preço e uma boa proposta no aspecto de assistência técnica.***
>
> *3. [.....].*
>
> *4. Corno foi feita a negociação com o Fornecedor?*
>
> ***As negociações foram feitas com o Sr. Paulo Marcos e com o Sr. Edvaldo Ogeda, representantes da empresa Ogi Technologies, através de email, telefone e o fechamento foi feito em nossa sede.***

Original

Vejamos também algumas das respostas apresentadas pela QUALICORP ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA. (fls. 433 e 434) (negritos meus):

"1. - Nome, endereço e informações de contato do fornecedor dessas mercadorias.

A QUALICORP nunca manteve contato com o fornecedor MAXIMPORT, mas apenas e tão somente com a Sra. Silvana Pereira, Gerente Comercial da empresa OGI Technologies Equipamentos e Tecnologia da Informação Ltda. inscrita no CNPJ/MF sob nº 09.533.032/0001-27, que foi contratada pela Qualicorp para a venda de 30 laptops, nos exatos termos das Propostas Técnica/Comercial DC 125/09 e 129/09 (documentos anexos).

2 – Como foi feita a seleção do fornecedor?

A seleção do fornecedor foi feita e indicada diretamente pela empresa OGI Technologies Equipamentos e Tecnologia da Informação Ltda, por intermédio da Gerente Comercial dessa empresa, conforme comprovam as cópias dos e-mails ora anexados.

3 – [.....].

4 – Como foi feita a negociação com o fornecedor?

A QUALICORP em momento algum realizou qualquer tipo de negociação com o fornecedor MAXIMPORT. Todas as negociações forem realizadas diretamente com a empresa OGI Technologies Equipamentos e Tecnologia da Informação Ltda.

5 – [.....].

6 – Outras informações relevantes para o bom entendimento das circunstâncias em que se deu essa transação.

Conforme exposto anteriormente, todas as negociações para a compra dos 30 laptops, que estão refletidas nas propostas comerciais já mencionadas (documentos anexos), foram feitas exclusivamente com a empresa OGI Technologies Equipamentos e Tecnologia da Informação Ltda., por intermédio de sua Gerente Comercial, Sra. Silvana Pereira, que no momento da finalização da negociação informou e indicou que os aparelhos seriam faturados diretamente pela empresa MAXIMPORT, conforme as cópias dos e-mails anexos, sendo que não houve, por parte QUALICORP, qualquer contato com a fornecedora em questão.

Diante dessas respostas, restou absolutamente evidente que essas pessoas jurídicas não negociaram com a MAXIMPORT, mas exclusivamente com a OGI. E mais, as Notas Fiscais de Saída (Venda) nº 09/2009 e nº 10/2009, emitidas pela MAXIMPORT, que apontam como adquirentes das mercadorias o INSTITUTO ADVENTISTA e a QUALICORP, também tiveram como propósito ocultar, de forma fraudulenta, a empresa OGI, que, na condição de encomendante dos laptops, deveria ter realizado a operação de revenda.

Diante da análise de toda a apuração realizada pela fiscalização, não restam dúvidas de que a Recorrente procedeu a cessão de nome à OGI em relação às DIs nºs 09/0968017-0 (registrada em 28/07/2009) e 09/1680013-4 (registrada em 30/11/2009). De fato, acaso o presente auto de infração houvesse sido lavrado para fins de aplicação da penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/07, todo o elemento probatório estaria efetivamente vinculado àquelas declarações de importação. Entretanto, conforme alegado pela Recorrente, não se pode presumir que toda a operação apurada pela fiscalização iria se repetir quando do recebimento das mercadorias importadas pela DI nº 09/1786507-8 objeto da análise do presente processo e que resultou na aplicação da penalidade por cessão de nome.

Original

Portanto, entendo não restar comprovado pela fiscalização (e endossado pela decisão recorrida) que ocorreu a operação de importação com acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários na operação de importação relacionada à DI nº 09/1786507-8, gerando, por conseguinte, a inaplicabilidade da penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/07.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso neste particular.

3) A inexistência do elemento essencial do tipo

A Recorrente ainda argumenta que o artigo 33 da Lei nº 11.488/2003 coloca como elemento do tipo a "interposição" ou "cessão de nome", que deve ser praticada com vistas ao acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários da operação. Entretanto, afirma que o auto de infração não traz uma prova sequer da referida intenção, acrescentando que o fato de uma empresa importar, estocar e revender mercadoria a uma empresa, ainda que habitualmente, não caracteriza o fim especial do tipo.

Diante deste mesmo argumento aventado na impugnação, a decisão recorrida afirma o seguinte:

> *Vejo de forma diferente. O conjunto probatório apresentado pela fiscalização se revelou robusto e adequado para comprovar que a empresa MAXIMPORT cedeu seu nome para a realização de operações de importação por encomenda, com vistas ao acobertamento da encomendante predeterminada das mercadorias mediante fraude, a empresa OGI, que assim afastou a sua condição de contribuinte do IPI, como exposto pela fiscalização às fls. 25 e 26.*

Conforme já fundamentado no tópico anterior, os indícios e elementos de provas juntados aos autos são relacionados às DIs nºs 09/0968017-0 e 09/1680013-4, não podendo presumir que toda a operação apurada pela fiscalização iria se repetir quando do recebimento das mercadorias importadas pela DI nº 09/1786507-8 objeto da análise do presente processo e que resultou na aplicação da penalidade por cessão de nome.

Portanto, discordo da decisão recorrida no que concerne a estar devidamente comprovado que houve a cessão de nome para operação de importação por encomenda pela Recorrente.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso neste particular.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO por dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva

Original

Original