



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10111.000741/2010-77
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-007.692 – 3ª Turma
Sessão de 21 de novembro de 2018
Matéria INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA
Recorrente NEO-TARGET COMERCIO EXTERIOR LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 26/10/2006

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 se a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação de mercadorias estrangeiras não for comprovada. Considera-se Dano ao Erário a interposição fraudulenta de terceiros, infração 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.

CESSÃO DE NOME. INFRAÇÃO. MULTA. DEZ POR CENTO DO VALOR DA OPERAÇÃO. ART. 33 DA LEI 11.488/07. RETROATIVIDADE BENIGNA. IMPOSSIBILIDADE.

A aplicação da multa de 10% do valor da operação, por cessão do nome, nos termos do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, não prejudica a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, pela conversão da pena de perdimento dos bens, prevista no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76. A multa do art. 33 da Lei nº 11.488/2007 substitui a pena não-pecuniária de declaração de inaptidão, nos termos do parágrafo único do art. 81 da Lei nº 9.430/96, e não a pena de perdimento, motivo pelo qual é inaplicável a retroatividade benigna.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Tratam-se de recursos especiais interpostos pelos sujeitos passivos solidários (e-fls. 214-224 e 227-237), Bruno Pennacchio Cassar Silva e Márcio Augusto Cassar da Silva, com base no art. 67 do Regimento Interno do CARF, em face do acórdão nº 3301-003.085, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, que negou provimento aos recursos voluntários, mantendo a aplicação da penalidade do art. 23, V, §2º, do Decreto-lei nº 1.455/1976 e a responsabilidade solidária dos sócios administradores da empresa Neo Target Comércio Exterior Ltda. O acórdão recorrido manteve a aplicação dessa multa, por entender não ter sido a mesma substituída pela multa prescrita no art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

O acórdão recorrido restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 26/10/2006

IRREGULAR IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO OCULTADO. ENTREGA A CONSUMO DE MERCADORIA IMPORTADA IRREGULARMENTE. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR DA MERCADORIA IMPORTADA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS.

No caso, restou constatado que não foram atendidos os requisitos legais para caracterizar importação regular em uma de suas modalidades possíveis, visto não se configurou a regular importação por conta e ordem, nem tampouco de regular importação por encomenda. Constatou-se, na verdade, a irregular importação por conta e ordem de terceiro ocultado, real provedor dos recursos que custearam a operação de importação focada, presumindo-se a interposição fraudulenta de terceiros face à ausência de comprovação da origem dos recursos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 26/10/2006

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

A responsabilidade solidária deve ser mantida, visto que decorre da infração à lei em razão da irregular importação por conta e ordem de terceiro ocultado.

MULTA APLICÁVEL.

Deve ser mantida a multa aplicada no auto de infração, com fulcro no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, não tendo esta sido substituída pela multa disposta no art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

Recursos Voluntários Negados.

Os recursos especiais dos responsáveis solidários são idênticos e suscitam divergência em relação à penalidade aplicada do art. 23, V, §2º, do Decreto-lei nº 1.455/76, sustentando que ao caso deve ser aplicada a pena do art. 33, da Lei nº 11.488/2007.

Ao contrário do acórdão recorrido, as decisões apontadas como paradigmas prescreveram que a multa equivalente a 100% do valor aduaneiro da mercadoria, aplicada ao importador, com base no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976 deve ser reduzida para 10% (dez por cento) do valor da operação, tendo por fundamento a entrada em vigor do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, em consonância com a norma da retroatividade benigna que comina penalidade menos severa, veiculada na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN.

Para tanto, indicam como paradigmas os acórdãos nº 3102-00.589 e 3102-00.614, cujas ementas são a seguir transcritas:

Acórdão nº 3102-00.589

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/01/2006 a 23/06/2006

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA MEDIANTE CESSÃO DO NOME. INFRAÇÃO SANCIONADA COM MULTA. LEI NOVA MAIS BENÉFICA. ART. 106 DO CTN. RETROATIVIDADE BENIGNA. MINORAÇÃO.

A multa aplicada, equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, resultado da conversão da pena de perdimento, deve ser objeto de minoração, adaptando-se ao novel comando normativo veiculado no art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, em conformidade a norma da retroatividade benigna insculpida na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN, na medida em que se impõe a quem comete a infração caracterizada por interposição fraudulenta na importação mediante cessão do nome uma penalidade pecuniária de valor menor, ou seja, de 10% (dez por cento) do valor da operação.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Acórdão nº 3102-00.614

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/01/2006 a 23/06/2006

(...)

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA MEDIANTE CESSÃO DO NOME. INFRAÇÃO SANCIONADA COM MULTA. LEI NOVA

MAIS BENÉFICA. ART. 106 DO CTN. RETROATIVIDADE BENIGNA. MINORAÇÃO.

A multa equivalente a 100% (cem por cento) do valor aduaneiro da mercadoria, aplicada ao importador (ostensivo), antes da vigência do art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, deve ser reduzida para 10% (dez por cento) do valor da operação, adaptando-se ao novel comando normativo, em consonância com a norma da retroatividade benigna que comina penalidade menos severa, veiculada na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN.

Foi dado seguimento aos recursos especiais, nos termos do exame de admissibilidade de e-fls. 253-256. Cumpre salientar que o recurso especial da Neo Target (e-fls. 240-250) não foi admitido, por intempestividade.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, cf. e-fls. 258-275, requerendo a manutenção do acórdão recorrido.

No essencial é o Relatório.

Voto

Conselheiro Demes Brito - Relator

Os recursos dos responsáveis solidários foram apresentados com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, deles tomo conhecimento e passo a decidir.

O acórdão recorrido manteve a aplicação da penalidade do art. 23, V, § 2º do Decreto-lei nº 1.455/1976, afirmando que esta não foi substituída pela multa disposta no art. 33 da Lei nº 11.488/2007. Por sua vez, os acórdãos paradigmas indicaram que a multa equivalente a 100% do valor aduaneiro da mercadoria, aplicada ao importador, com base no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976 deve ser reduzida para 10% do valor da operação, nos termos do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, em observância à retroatividade benigna (art. 106, II, "c", do CTN).

Confira-se os dispositivos legais de cada penalidade:

Art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976

Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...)

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

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

§ 2º *Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.*

§ 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 70.235, de 6 de março de 1972.*

Art. 33 da Lei nº 11.488/2007

Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00.

Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Na origem, o auto de infração foi lavrado para aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria (sujeita a perdimento, não localizada ou que tenha sido consumida), em virtude de: 1- a Neo Target ter sido declarada inapta por não comprovação da *origem* dos recursos utilizados no comércio exterior e 2- por ter ocultado o real adquirente das mercadorias importadas, estes fatos foram, inclusive, admitidos pelos sócios (e-fls. 24 e 25):

*“Assim, acreditando nas promessas e até então na boa índole do Sr. Isaac, segui fielmente suas orientações, ao ponto de fornecer-lhe a senha da empresa no Siscomex Radar, possibilitando-lhe o gerenciamento de inclusões e exclusões de despachantes aduaneiros no sistema da Receita Federal, uma vez convencido pelo mesmo de que este procedimento tornaria o processo mais harmonioso e ágil. Seguindo, ainda, as determinações do Sr. Isaac, a Neo Target **forneceu procurações aos despachantes por ele indicados, para que fossem registradas Declarações de Importações — DI's em nome da empresa.**”*

Folha 25, parágrafo segundo:

“Os despachantes mencionados informavam, para cada DI/Nota Fiscal de Entrada, uma correspondente pessoa jurídica, para que fosse emitida a Nota Fiscal de Saída, ou seja, os estoques eram liquidados praticamente no ato da liberação de cada carga.”

Ademais, no caso em exame, a Neo Target foi declarada inapta no processo nº 11817.000206/200736, por não ter comprovado a origem dos recursos utilizados no comércio exterior, atraindo a aplicação do §2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, ou seja, a presunção de que houve interposição fraudulenta. Logo, tendo ocorrido o cometimento da infração veiculada pelo art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455/76, está caracterizado o dano ao Erário.

O art. 23, V, §2º, do Decreto-Lei nº 1.455/76 volta-se a apenar a interposição fraudulenta de terceiros com o perdimento da mercadoria, ou multa no respectivo valor aduaneiro, sendo aplicável ao real adquirente e ao importador como responsável tributário (art. 95, I, do Decreto-Lei nº 37/66).

Por outro lado, a multa de 10% prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 é aplicável ao importador que ceder o nome em operações de comércio exterior para acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários, sendo o adquirente posto na condição de responsável tributário.

Vê-se, por conseguinte, que se tratam de penas diferentes para condutas diversas.

Por isso, a aplicação da multa de 10% do valor da operação, por cessão do nome, nos termos do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, não prejudica a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, pela conversão da pena de perdimento dos bens.

Isso porque a multa do art. 33 da Lei nº 11.488/2007 substitui a pena não-pecuniária de declaração de inaptidão, nos termos do parágrafo único do art. 81 da Lei nº 9.430/96, e não a pena de perdimento, motivo pelo qual é inaplicável a retroatividade benigna.

No mesmo sentido, esta 3ª Turma já se posicionou, acórdão nº 9303-006.509, cujas razões do voto do Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal transcrevo a seguir:

Até a promulgação da Lei nº 11.488/2007, a cessão do nome para o acobertamento do real beneficiário da operação trazia como consequência (i) a pena de perdimento da mercadoria ou conversão em multa e (ii) proposição de inaptidão do CNPJ (IN SRF 568/2005). O artigo 348, inciso III, da IN SRF 568/2005 dispunha sobre a inaptidão da inscrição do CNPJ de entidade considerada inexistente de fato. O artigo 419, inciso III, considerava inexistente de fato a pessoa jurídica que "tenha cedido seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais beneficiários;".

Treze dias após a edição da Lei nº 11.488/2007, foi publicada a IN RFB nº 748/2007, revogando a IN RFB 568/2005. O artigo 41 da nova IN suprimiu a hipótese de cessão de nome com vistas ao acobertamento dos reais beneficiários em operações no exterior, como causa de declaração da inexistência de fato da PJ. Ou seja, também os atos normativos editados pela Secretaria da Receita Federal confirmam que a penalidade prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 foi introduzida no ordenamento jurídico com propósito substituir a declaração de inaptidão pelo simples ato de ceder o nome.

Todas as premissas até aqui adotadas e as conclusões a que remetem são, ainda, reforçadas pelo Parecer de encaminhamento do projeto de lei de Conversão da MP nº 351/2007 na Lei nº 11.488/2007, com a seguinte observação:

“Já no art. 35, juntamente com a modificação da redação do art. 81 da Lei nº 9.430, de 1996, contida no art. 15 do PLV, sugerimos a adequação dos critérios legais para se declarar a inaptidão de inscrição das pessoas jurídicas e da multa aplicável no caso de cessão de nome da empresa para realização de operações de comércio exterior de terceiros.”

A derradeira conclusão é a de que o ato de ceder o nome com vistas ao acobertamento do real beneficiário acarreta duas infrações, cujos bens jurídicos tutelados são distintos: o próprio erário e o controle aduaneiro como um todo, e a integridade do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica. Enquanto o artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 resguarda a higidez do CNPJ, coibindo seu uso indevido, em substituição da declaração de inaptidão, o inciso V do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 protege o Erário e o próprio controle aduaneiro.

Em suma, correta a capitulação legal da infração.

Dispositivo

Ex positis, nego provimento aos recursos especiais dos responsáveis solidários, para manter a aplicação da multa do art. 23, V, §2º, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito

