



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

Processo n° 10111.720127/2016-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-006.103 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2018
Matéria Multa por Interposição Fraudulenta
Recorrente Z GUOCUN - PRESENTES - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 21/09/2011 a 23/11/2011

Ementa:

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. DANO AO ERÁRIO. MERCADORIA NÃO LOCALIZADA. APLICAÇÃO DE MULTA EQUIVALENTE.

Aplica-se a multa prevista no artigo 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/76, com a redação dada pelo artigo 59 da lei n.º 10.637/2002, quando em operações de comércio exterior o real encomendante de mercadorias importadas utiliza os serviços de interposta pessoa jurídica com o objetivo de ocultar-se dos controles aduaneiros e tributários..

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 voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Gilson Macedo Rosenburg Filho, Walker Araujo, Corinho Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad.

Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcrevo a acusação fiscal contida no relatório da decisão recorrida:

"Trata o presente processo de auto de infração às fls. 96/102, acompanhado do Relatório Fiscal às fls. 103/187, lavrado para exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias estrangeiras não localizadas e importadas mediante ocultação do sujeito passivo, nos termos do art. 23, caput, V, §§ 1o e 3o do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02 e pela Lei nº 12.350/2010, regulamentada pelo art. 689, XXII, do Decreto nº 6.759/09, de 05/02/2009, no valor de R\$ 128.710,38 (cento e vinte e oito mil, setecentos e dez reais e trinta e oito centavos).

Mediante a abertura de fiscalização pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização de Comércio Exterior – Delex apurou-se a participação da interessada, Z GUOCUN - PRESENTES - ME, como real adquirente oculta de mercadorias importadas nas Declarações de Importações (DI) nº 11/1786438-5, 11/1945178-9 e 11/2224286-9 (respectivos desembarços em 21/09/2011, 14/10/2011 e 24/11/2011), de forma irregular por terceiros, a empresa PB - PORTO BRASIL INDÚSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 05.433.530/0001-47.

Através de procedimento especial de fiscalização, amparado pela IN SRF nº 228/02 para punir quem ocultava o sujeito passivo nas operações de comércio exterior, submeteu-se a PORTO BRASIL à multa por cessão de nome, prevista no artigo 33 da lei nº 11.488/2007, no processo administrativo fiscal nº 10111.721548/2013-16, tendo sido citada a empresa autuada no presente processo como uma das participantes na figura de real adquirente das mercadorias importadas pela PORTO BRASIL.

Em novo procedimento de fiscalização a presente interessada foi intimada (Intimação Safia nº 44/2015) a apresentar diversos documentos: contrato social e alterações, relação dos responsáveis com vínculos pelas transações indicadas, registros contábeis, plano de contas, livro de entrada e saída de mercadorias, extratos de movimentação de contas bancárias, localização exata das mercadorias listadas.

A interessada não entregou os documentos solicitados, e nem sequer promoveu contato telefônico, quanto menos enviou correspondência que explicasse os motivos pelo qual cumpriria ou não sua obrigação. Sendo assim, prosseguiu-se a análise dos fatos disponíveis colhidos sem sua colaboração, constatando-se nos sistemas da Receita Federal do Brasil que a interessada nunca possuiu habilitação para importar.

Averiguou-se as informações das DI nº 11/1786438-5, 11/1945178-9 e 11/2224286-9 com bolsas femininas, tendo coincidido a quantidade de bolsas importadas em cada DI com a quantidade de produtos vendidos à Z GUOCUN, para cada item registrado nas NFe de saída. Sendo incomum que uma empresa importe 67.731 bolsas, que foram integralmente destinadas, em período que variou de um dia a quatro dias, à empresa Z GUOCUN por notas fiscais de saída da PORTO BRASIL, sem que esta constasse como encomendante.

Em uma comparação entre os valores aduaneiros acrescentados de tributos incidentes na importação com os valores proporcionais de cada nota fiscal reduzido dos tributos incidentes na venda da mercadoria, verificou-se que o valor agregado médio entre as operações de importação e posterior venda das mercadorias para a Z GUOCUN foi de menos 6,18% (prejuízo bruto) sobre o valor importado. Tal cálculo não houve projeções de despesas de logística e de funcionamento da PORTO BRASIL (custo de fretes, armazenagens, pessoal, outros tributos, despesas de água, luz e telefone, aluguel, etc).

Em outra análise mas ampla sobre diversas DI para outros clientes finais, a fiscalização demonstrou os valores do dispêndio total (valor constante da Nota Fiscal de Entrada), o valor constante na Nota Fiscal de Saída e a Agregação Bruta entre ambos, e o tempo decorrido entre a emissão das respectivas Notas Fiscais. Constatou que até o mês de agosto/2011 a agregação bruta média foi de apenas 5%. Após isso, a empresa passa a praticar uma agregação padrão que gira em torno de 23%. Ao analisar o conjunto dos anos 2011 e 2012 (até janeiro/2012), a Agregação Bruta Total praticada é de apenas 18%, insuficiente para arcar com os custos operacionais e gerar lucro.

Na impossibilidade de se analisar a contabilidade da Z GUOCUN foi fiscalizada a escrituração da PORTO BRASIL, inicialmente constatando que não apresentava movimentação no subgrupo “Bancos”, sendo a conta “Caixa Geral” a responsável pela movimentação do “Disponível”.

No dia 02/07/2011, a conta Caixa da contabilidade da PORTO BRASIL apresentou saldo credor, indicando omissão de registro de receita nos termos do Decreto nº 3.000, artigo 281, inciso I.

Quando a fiscalização identifica saldo credor de Caixa, ela apura os fatos como omissão de receita (Caixa 2), pois a empresa trabalhou com recursos não contabilizados. Assim, a partir do dia 02/07/2011, a PORTO BRASIL não possuía em sua contabilidade recursos necessários para pagar seus fornecedores estrangeiros. De forma mais grave, a PORTO BRASIL omitiu os recursos usados para pagar seus fornecedores estrangeiros, bem como blindou a origem destes recursos.

A DI nº 11/1786438-5 foi desembaraçada pela PORTO BRASIL em 21/09/2011 sem registros contábeis de qualquer referência a esta importação. Não houve registros do desembaraço, do

pagamento de tributos ou das despesas de importação na contabilidade. Tendo sido emitido a Nota Fiscal nº 582 em 27/09/2011, havendo um lapso temporal injustificado entre o dia do desembarço e o dia do registro da NF de entrada de seis dias (quatro destes úteis).

Na mesma data da entrada das mercadorias, a PORTO BRASIL revendeu-as para a Z GUOCUN, conforme nota fiscal saída nº 585, em sua integralidade. O valor da NF de entrada foi de R\$ 87 mil reais e o valor de revenda foi de R\$ 107 mil, mas se descontados os tributos, esse valor cai para R\$ 77 mil, valor inferior ao da NF de entrada.

Na DI nº 11/1945178-9 ocorreram as mesmas falhas de registro contábeis. A entrada das mercadorias desta importação se deu com a emissão da Nota Fiscal – NF 630, do dia 14/10/2011, mesmo dia do seu desembarço. Desse modo, a mercadoria saiu do local de desembarço (Porto de Itaguaí – RJ) e chegou no armazém da empresa (Porto Murtinho – MS) no mesmo dia. Conclui que é pouco provável que a mercadoria tenha demorado tão pouco tempo para percorrer tamanha distância.

No dia 17/10/2011, a PORTO BRASIL revendeu-as para a Z GUOCUN, conforme nota fiscal 636, em sua integralidade. Como o desembarço ocorreu no dia 14/10/2011, o lapso temporal entre o desembarço e a saída da mercadoria foi de apenas 3 dias (apenas 1 dia útil). Considerando as distâncias deduz que os bens não foram ao Mato Grosso do Sul, mas sim direto para o armazém da cliente Z GUOCUN.

O valor de revenda foi de R\$ 82 mil, mas se descontados os tributos, esse valor cai para R\$ 59 mil, valor bem inferior ao da NF de entrada de R\$ 66 mil reais.

Na DI nº 11/2224286-9 a PORTO BRASIL registrou a NF de entrada nº 695 no dia 25/11/2011, tendo o desembarço ocorrido um dia antes. O valor da NF de entrada foi de R\$ 66 mil, e a de saída, nº 700, emitida um dia após, foi de R\$ 82 mil, porém descontados os tributos, esse valor cai para R\$ 56 mil, valor inferior ao da NF de entrada.

Nas duas últimas DI nº 11/1945178-9 e 11/2224286-9 as mercadorias importadas saíram do local de desembarço, neste caso o Porto de Itaguaí - RJ e, no dia seguinte, saíram do armazém da PORTO BRASIL em Porto Murtinho - MS com destino à Z GUOCUN, em São Paulo - SP. Ficando evidente que as mercadorias compradas não se deslocaram para os armazéns da PORTO BRASIL em Porto Murtinho, pois não houve tempo hábil para isso. Novamente a empresa PORTO BRASIL encaminhou esses produtos diretamente para o real adquirente, neste caso a empresa fiscalizada.

Destaca que não existia recursos em Caixa para pagar os fornecedores da PORTO BRASIL, tendo registrado saldo credor nesta conta.

Também buscou omitir no lançamento contábil o cliente para quem vendia as mercadorias, e não vinculou as notas fiscais com a DI analisada, dificultando a identificação das operações e ocultando o verdadeiro encomendante não declarado, a Z GUOCUN.

Dessa forma, a empresa PORTO BRASIL também passou a figurar no polo passivo da infração, por solidariedade tributária da obrigação principal, bem como os sócios-administradores das empresas envolvidas (Sr. FÁBIO MARTINS AS SILVA – sócio-administrador, CPF nº 096.503.997-80, e Sr. JOSE DOMINGOS KASSAR NETO, CPF nº 216.447.278-03, ambos sócios-administradores da PORTO BRASIL e Sr. ZHUANG GUOCUN, CPF 055.055.167-00, empresário responsável da empresa Z GUOCUN – PRESENTES - ME), nos termos dos artigos 124, 134 e 135, do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/1966, e ainda do artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Para definir sobre a aplicação do perdimento das mercadorias ou punição com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadorias, a fiscalização intimou a interessada em quatro oportunidades diversas a informar a exata localização das mercadorias a ela transferidas, que estariam sujeitas à aplicação da pena de perdimento, a Z GUOCUN não apresentou qualquer resposta, sendo autuada por falta de resposta à intimação em processo administrativo fiscal diverso, e estabelecida a aplicação da multa substitutiva da pena de perdimento na forma do § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Também fora lavrado representação fiscal para fins penais a ser encaminhada ao Ministério Público Federal."

Para a PORTO BRASIL, a fiscalização fez o seguinte resumo da autuação:

"Durante o processo, apuramos que:

- A PORTO BRASIL não registra suas importações;*
- A PORTO BRASIL não registra o pagamento de tributos incidentes sobre o comércio exterior;*
- A PORTO BRASIL comercializa suas mercadorias com prejuízo ou com baixo valor agregado, incompatível com a atividade a que se propõe;*
- O saldo contábil da conta Caixa da PORTO BRASIL tornou-se credor a partir de julho de 2011, evidência clara de que a empresa omite suas receitas.*
- As mercadorias importadas foram enviadas do local de desembarque diretamente para o armazém da cliente, a Z GUOCUN.*

- *A PORTO BRASIL registra suas vendas sem identificar o cliente para quem vende suas mercadorias, em tentativa clara de não identificá-lo em seus registros contábeis;*
- *A PORTO BRASIL não registra nenhum de seus clientes, com objetivo de ocultá-los nas importações e blindá-los das fiscalizações aduaneiras e tributárias.*
- *Um dos motivos para a PORTO BRASIL ocultar a Z GUOCUN na importação é porque a Z GUOCUN nunca obteve habilitação e estava, portanto, impedida de importar mercadorias.*

116. Por tudo que foi relatado, ficou comprovado que a empresa PORTO BRASIL ocultou o real adquirente das mercadorias importadas, registradas como sua própria importação quando na verdade elas pertenciam à empresa Z GUOCUN. Dessa forma, as mercadorias importadas pela PORTO BRASIL e transferidas à Z GUOCUN estão sujeitas à aplicação da pena de perdimento, ou, no presente caso, de sua substituição em multa, na forma do Art. 23, inciso V, § 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976."

Os sujeitos passivos da autuação foram: Z GUOCUN PRESENTES - ME, ZHUANG GUONCUN (responsável pela Z GUOCUN), PORTO BRASIL INDÚSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO EEXPORTAÇÃO - EPP, JOSÉ DOMINGOS KASSAR NETO (sócio administrador da PORTO BRASIL), FÁBIO MARTINS DA SILVA (sócio administrador da PORTO BRASIL), tendo sido cientificados todos, porém, apenas o sujeito passivo FÁBIO MARTINS DA SILVA apresentou impugnação.

Em impugnação, o recorrente FÁBIO MARTINS DA SILVA alegou, em síntese, que:

1. A fiscalização não comprovou se os recursos empregados na importação eram da compradora Z GUOCUN, e que a PORTO BRASIL não poderia ser responsabilizada pelo descaso da compradora em não fornecer a documentação requerida em intimação, sendo que realizou diversos empréstimos bancários;

2. Que a totalidade da venda dos produtos da DI foram realizados para um mesmo comprador, pois fora feita durante o processo de importação e que considerando os meios de comunicação não foi difícil vender para um mesmo cliente, pois eram produtos de fácil comercialização; a venda ao cliente pode ter sido feita mediante catálogos, home page etc.

3. Que os preços negociados foram atrativos porque necessitava quitar empréstimos contraídos junto a instituições bancárias;

4. Que a fiscalização deveria ter checado *in loco* se a compradora contratou os empréstimos da importadora no sentido de adquirir, importar e nacionalizar a mercadoria, pois há uma diferença entre importar para alguém e determinada empresa adquirir todos os seus produtos importados porque seus preços e condições são bons para comercializar no mercado nacional;

5. Que deveria ficar provado que a empresa compradora possuía estrutura montada junto aos fornecedores;

6. Que vendeu antecipadamente à Z GUOCUN antes da nacionalização, porque estava sendo cobrada pelos empréstimos bancários e que remeteu diretamente para a adquirente, economizando transporte, em situação idêntica a produtos que saem da linha de montagem diretamente para o comprador.

7. Que o estouro de caixa era apenas aparente, em razão de cobranças indevidas de instituição bancária, que originaram ações judiciais cíveis;

8. A fiscalização não confirmou *in loco* se as mercadorias foram vendidas ou não ou se a Z GUOCUN era a real adquirente ou simples compradora;

9. Subsidiariamente, que seria cabível apenas a multa de 10% prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007.

Ao final, protestou por todos os meios de prova e requereu a insubsistência da autuação ou, subsidiariamente, apenas a aplicação da multa de 10%.

A Sétima Turma da DRJ em Florianópolis proferiu o Acórdão nº 07-39.430, julgando improcedente a impugnação, nos termos da ementa que abaixo transcrevo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 21/09/2011 a 23/11/2011

*CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA.
INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.*

Aplica-se a multa prevista no artigo 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/76, com a redação dada pelo artigo 59 da lei n.º 10.637/2002, quando em operações de comércio exterior o real encomendante de mercadorias importadas utiliza os serviços de interposta pessoa jurídica com o objetivo de ocultar-se dos controles aduaneiros e tributários.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA.

Admite-se que o importador seja punido, solidariamente ao adquirente, com na multa do artigo 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/76, nos termos dos artigos 99 e 100 do Decreto-Lei n.º 37/66.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, o recorrente interpôs recurso voluntário, reprisando as alegações efetuadas em sua impugnação.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cabe salientar que em relação aos demais sujeitos passivos foi declarada a revelia, nos termos do artigo 21¹ do Decreto nº 70.235/1972.

O recorrente (sócio administrador da Porto Brasil) refuta toda a acusação quanto à ocorrência da existência de importação por conta e ordem ou encomenda e, subsidiariamente, pugna pela aplicação da multa por cessão de nome prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, como típica para a acusação efetuada pela fiscalização.

Antes de adentrarmos na análise do conjunto probatório, destaca-se que a legislação prevê três modalidades de importação: importação direta, importação por "conta e ordem" e importação por encomenda.

Na importação direta, o destinatário da mercadoria é o próprio importador que a utilizará para consumo próprio ou para revenda, possuindo a característica de não haver um destinatário pré-determinado. É normatizada pela IN SRF nº 680/2006. O excerto abaixo extraído do artigo publicado na obra "Tributação Aduaneira à luz da jurisprudência do CARF"² esclarece:

"1.1. Importação por conta própria

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 venda no mercado interno para diversos compradores"

Quanto às outras duas modalidades, o *site* da Receita Federal esclarece seus contornos³:

Importação por conta e ordem:

*A importação por conta e ordem de terceiro é um serviço prestado por uma empresa - a importadora -, a qual promove, em seu nome, o **Despacho Aduaneiro de Importação** de mercadorias adquiridas por outra empresa - a adquirente - em razão de contrato previamente firmado, que pode compreender ainda a prestação de outros serviços relacionados com a*

¹ Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

² Tributação Aduaneira: à luz da jurisprudência do CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais/Ana Clarissa M. dos Santos Araújo...[et al.]; coordenação Marcelo Magalhães Peixoto, Ângela Sartori, Luiz Roberto Domingo. 1º ed. São Paulo; MP Editora, 2013. Artigo: "Dano ao Erário pela Ocultação Mediante Fraude - a Interposição Fraudulenta de Terceiros nas Operações de Comércio Exterior", página 53.

³ <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/aduaneira/manuais/despacho-de-importacao/topicos-1/importacao-por-conta-e-ordem-e-importacao-por-encomenda-1/importacao-por-conta-e-ordem/o-que-e-a-importacao-por-conta-e-ordem>

transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial (art. 1º da IN SRF nº 225/2002 e art. 12, § 1º, I, da IN SRF nº 247/2002).

*Assim, na importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possa abranger desde a simples execução do despacho de importação até a intermediação da negociação no exterior, contratação do transporte, seguro, entre outros, o **importador de fato é a adquirente**, a mandante da importação, aquela que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional; embora, nesse caso, o faça por via de interposta pessoa - a importadora por conta e ordem -, que é uma mera mandatária da adquirente.*

Dessa forma, mesmo que a importadora por conta e ordem efetue os pagamentos ao fornecedor estrangeiro, antecipados ou não, não se caracteriza uma operação por sua conta própria, mas, sim, entre o exportador estrangeiro e a empresa adquirente, pois dela se originam os recursos financeiros.

Importação por encomenda:

*A importação por encomenda é aquela em que uma empresa adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promove o seu **despacho aduaneiro de importação**, a fim de revendê-las, posteriormente, a uma empresa encomendante previamente determinada, em razão de contrato entre a importadora e a encomendante, cujo objeto deve compreender, pelo menos, o prazo ou as operações pactuadas (art. 2º, § 1º, II, da IN SRF nº 634/2006).*

Assim, como na importação por encomenda o importador adquire a mercadoria junto ao exportador no exterior, providencia sua nacionalização e a revende ao encomendante, tal operação tem, para o importador contratado, os mesmos efeitos fiscais de uma importação própria.

Em última análise, em que pese à obrigação do importador de revender as mercadorias importadas ao encomendante predeterminado, é aquele e não este que pactua a compra internacional e deve dispor de capacidade econômica para o pagamento da importação, pela via cambial. Da mesma forma, o encomendante também deve ter capacidade econômica para adquirir, no mercado interno, as mercadorias revendidas pelo importador contratado.

Para a análise do conjunto probatório relativo a ocorrência da prática de interposição fraudulenta, reproduzo parte do voto proferido pelo colegiado *a quo*, cujas argumentos adoto como razões de decidir, nos termos do §1º do artigo 50 da Lei nº 9.784/1999:

"Quanto ao mérito a multa aplicada refere-se ao comando previsto no art. 23, caput, V, §§ 1º a 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, in verbis:

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.(grifei)

(...)

§ 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 nº 70.235, de 6 de março de 1972. (grifo acrescido)

A conduta que busca ser evitada no tipo infracional transcrito acima é a ocultação de quem promove a operação de comércio exterior, seja no polo de compra ou venda das mercadorias a transitarem pelas fronteiras nacionais.

A maneira como se prova a ocultação pode ter diversas variantes, utilizando-se de meios diretos e indiretos para se chegar a atitude de ocultação.

No presente caso de importação das mercadorias, busca-se saber quem foi o responsável pela operação no comércio internacional. A pessoa que demanda a importação e que não fora declarada na forma da IN SRF nº 225/02 para a modalidade de Importação por “conta e ordem” e da IN SRF nº 634/2006 para a modalidade de Importação por “encomenda”.

Por óbvio, quando se pode constatar que tenha sido o importador o real adquirente, não há de se cogitar a prática de ocultação. Porém, se o outro destinatário do bem importado for conhecido no momento do registro da Declaração de Importação, deve ser necessariamente informado aos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros, caso contrário assume o risco da imputação da infração ora apreciada.

Vê-se que a maneira como a infração é formulada, a constatação da ocultação pode se dar de modo indireto. A fiscalização pode demonstrar a interposição fraudulenta mesmo que não tenha como colher as provas juntamente da pessoa ocultada, haja visto

a própria dificuldade de se trazer às investigações aquele que se oculta.

Sendo assim, a legislação tributária prevê no segundo parágrafo da multa aplicada que se deve presumir a ocultação por ter havido interposta pessoa fraudulentamente. Para tanto, voltasse para as condições financeiras do importador, e se não pode comprovar a origem dos recursos ou sua disponibilidade incorrerá na infração.

O aperfeiçoamento da transação de importação, que se dá com a prova da transferência de tais recursos financeiros, também deve ter ocorrido, pois que não basta existir condições financeiras para se manifestar a vontade de importar, é imprescindível sua efetivação transferindo os recursos ao exportador.

No presente caso, a falta de comprovação de transferência de recursos ficou demonstrada pela fiscalização, o que caracterizou a ocultação do real adquirente das mercadorias importadas.

A PORTO BRASIL não conseguiu comprovar em sua contabilidade a disponibilidade de recursos e nem sua transferência para os pagamentos da compra da mercadoria no exterior, nem seus custos inerentes.

Buscou também tornar obscura a destinação da mercadoria trazida do exterior para empresa compradora subsequente, deixando de prestar os registros contábeis que estabelecem o vínculo da compra no exterior com a venda no mercado interno da mesma mercadoria.

Contudo, mesmo assim, foi possível identificar o adquirente da mercadoria através das notas fiscais de saída da empresa importadora – PORTO BRASIL, o que levou a fiscalização a identificar o possuidor da mercadoria que estaria sujeita à pena de perdimento, nos termos do art. 23, caput, e § 1º, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Posto os esclarecimentos iniciais, afasto as alegações do impugnante no sentido de que é necessário colher provas junto ao adquirente final (a empresa Z GUOCUN) sobre sua capacidade econômica, origem de recursos, contrato de compra das mercadorias estrangeiras, ou estrutura montada junto ao exportador.

Ainda mais que fica claro no relatório fiscal que tais elementos de prova não puderam ser colhidos pelas negativas às intimações emitidas para a empresa Z GUOCUN – ME.

Diferentemente do Direito Penal, que o acusado pode se valer em benefício próprio do direito de permanecer em silêncio, no Direito Tributário existem hipóteses de aplicação de penalidades tributária, bem como de crime contra ordem tributária pela simples falta de atendimento de exigência da autoridade fiscal no prazo, exarada no parágrafo único do artigo primeiro da Lei nº 8.137, de 1990.

É nesse sentido que o Código Tributário Nacional dispõe no seu artigo 195 que para efeitos da legislação tributária não existe aplicação de qualquer disposição legal que busque limitar a obrigação dos contribuintes de exhibir os documentos exigidos pela fiscalização a fim de examiná-los, in verbis:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los. (sublinhei)

E por isso, a fiscalização adequadamente informou que apurou a penalidade prevista nas hipóteses do inciso IV, artigo 107, do Decreto-Lei nº 37/66, por falta de resposta à intimação, em processo administrativo fiscal distinto.

Por tanto, tal recusa a responder as intimações que buscaram mais detalhes do envolvimento da adquirente final das mercadorias não favorece à empresa perquirida, nem ao importador, e muito menos ao sócio-administrador da importadora, mas sim reforça a hipótese de buscar ocultar-se do controle fiscal sob o manto de proteção da empresa que se declarou ao fisco no momento da importação.

Note-se que por outro lado, a fiscalização encontrou indícios que agregam na comprovação da prática de ocultação do real adquirente quando analisou os valores nas notas fiscais de entrada e saídas excluindo os tributos pagos, demonstrando que o custo de importar fora superior que a venda final da mercadoria nacionalizada.

Definiu-se assim a falta de finalidade comercial na geração lucro para tal operação, sugerindo a ausência de interesse econômico da atuação do importador.

Na mesma direção foi a constatação de que todos os produtos importados pelas DI nº 11/1786438-5, 11/1945178-9 e 11/2224286-9 foram revendidos para um único destinatário, a empresa Z GUOCUN.

Também evidencia que o prazo exíguo de um dia útil para entrega das mercadorias importadas ao cliente comprador, que pelas distâncias entre o porto de importação (Porto de Itaguaí – RJ), o local do armazém da importadora (Porto Murtinho – MS) e o endereço do destinatário final da compra (São Paulo –SP), as mercadorias foram diretamente encaminhadas à empresa Z GUOCUN do Porto de Itaguaí.

Diante de tais fatos, as meras alegações da PORTO BRASIL de que estava atendendo clientes em potencial para determinado produto ou que estava entregando as mercadorias conforme o exportador as liberava, sem que necessitasse transitar em seu estoque, economizando com isso logística e frete, não são bastante para afastar as provas colhidas, ainda mais quando fica

notório a presença de subterfúgios na contabilidade da importadora que obscurecem o registro das transações comerciais efetivadas com o adquirente final.

Até mesmo a possível necessidade financeira de quitar dívidas judiciais trazidas ao processo, no sentido de se realizar as vendas sem lucro das mercadorias e com propósito de gerar caixa e sanar dívidas antigas da empresa importadora, somente seria passível de servir de justificativa com alguma coerência, caso se a empresa tivesse escriturado corretamente seus empréstimos e pagamentos, sem se valer da estratégia de omissão de registro de receita, através de saldo credor no Caixa, como de fato ficou demonstrado."

Verifica-se, pois, que os elementos convergem para a caracterização da interposição fraudulenta por ocultação do encomendante das mercadorias, a saber:

1. A quantidade de bolsas importadas, em 3 DIs, foi de 67.731, todas revendidas à Z GUOCUN em espaço de um dia útil e duas DIs e quatro dias úteis em uma DI, evidenciando a existência de encomenda;

2. A receita líquida obtida com a revenda à Z GUOCUN é inferior aos custos de importação da mercadoria mais tributos incidentes na importação, revelando um prejuízo bruto nas DIs de 7,21%, 5,50% e 5,53%;

3. Não há registros contábeis de qualquer referência às importações. Não há registros do desembaraço, do pagamento de tributos ou das despesas de importação;

4. A Porto Brasil não possuía conta contábil de bancos com movimentação financeiras, passando todos os recursos pela conta Caixa e esta conta possuía saldo credor à época das importações, configurando omissão de receita nos termos do artigo 281⁴ do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99);

5. Não havia registros contábeis identificando o cliente Z GUOCUN (assim como nenhum de seus clientes, conforme informado no Termo de Verificação Fiscal);

6. A Z GUOCUN não possuía habilitação para importar mercadorias.

Ressalta-se, ainda, que a necessidade de se manter a escrituração contábil e os documentos relativos às operações de importação e exportação está expressamente prevista no artigo 18 do Decreto nº 6.759/2009, assim como, de forma genérica, no artigo 251 do Decreto 3.000/1999 (RIR/99) e no artigo 509 do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI/2010):

Art. 18. O importador, o exportador ou o adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem têm a obrigação de manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizarem, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que estão submetidos, e de apresentá-

⁴ Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa

los à fiscalização aduaneira quando exigidos (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, caput):

*§ 1º Os documentos de que trata o caput compreendem os documentos de instrução das declarações aduaneiras, a correspondência comercial, incluídos os documentos de negociação e cotação de preços, os instrumentos de contrato comercial, financeiro e cambial, de transporte e seguro das mercadorias, **os registros contábeis e os correspondentes documentos fiscais**, bem como outros que a Secretaria da Receita Federal do Brasil venha a exigir em ato normativo (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, § 1º). (Grifo não original)*

Assim, a convergência dos elementos acima permite inferir pela existência de um encomendante prévio à importação, bem como a falta de comprovação da existência de recursos disponíveis para o suporte das operações de importação, evidenciada pela falta de registros contábeis e saldo credor de caixa.

A recorrente, por sua vez, alegou que não poderia ser responsabilizada pela descaso da Z GUOCUN em não atender as intimações fiscais e que teria realizado empréstimos bancários. Porém, os elementos levantados pela fiscalização independem das respostas da Z GUOCUN e, por si só, convergem para a caracterização da interposição fraudulenta, como o saldo credor de caixa (cuja existência corresponde à omissão de receita) o que torna irrelevante a existência de empréstimos, posto que já considerados, se contabilizados, na conta Caixa.

Já as alegações de facilidade de comercialização, de preços atrativos para quitar empréstimos bancários, que estouro de caixa era aparente se afiguram meras alegações, já que não foram juntadas provas de tais, exceto consultas processuais de execuções cíveis de títulos extrajudiciais, que nada comprovam em relação às alegações deduzidas.

Também não procede a alegação de que a fiscalização não confirmou *in loco* se as mercadorias foram vendidas, pois houve intimação à Z GUOCUN para apresentar a localização das mercadorias adquiridas, sendo que nada fora respondido.

Quanto á alegação que vendera á Z GUOCUN antes da nacionalização para quitar empréstimos, mais uma vez veio desacompanhada de qualquer prova, além de ser irrelevante para a caracterização da encomenda, o que, aliás, ao contrário, reforça sua existência.

Por fim, concernente à alegação de impossibilidade de aplicação da multa equivalente à pena de perdimento ao importador, em razão da superveniência do artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, o Decreto nº 6.759/2009 assim dispõe:

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59):

[...]

XXII - estrangeira ou nacional, 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 A pena de que trata este artigo converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida ([HYPERLINK "http://www.planalto.gov.br/ccivil_03"](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03) em a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59).~~

§ 1º 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 1972 (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 41). (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

[...]

Art. 727. Aplica-se a multa de dez por cento do valor da operação à 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 ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários (Lei nº 11.488, de 2007, art. 33, caput).

§ 1º A multa de que trata o caput não poderá ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) (Lei nº 11.488, de 2007, art. 33, caput).

§ 2º Entende-se por valor da operação aquele utilizado como base de cálculo do imposto de importação ou do imposto de exportação, de acordo com a legislação específica, para a operação em que tenha ocorrido o acobertamento.

~~§ 3º A multa de que trata este artigo não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas ou exportadas.~~

§ 3º A multa de que trata o **caput** não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias na importação ou na exportação.

Observa-se que o §3º do artigo 727 do decreto prevê a hipótese de cumulação entre as duas multas. A respeito da matéria, peço vênia para transcrever voto do ilustre Conselheiro Ricardo Rosa, proferido no Acórdão nº 3102-002.195:

"A multa de dez por cento do valor da operação, aplicável à pessoa jurídica que cede o nome não revogou a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias aplicada nos casos de infração por interposição fraudulenta.

A Orientação Coana/Cofia/Difia s/n, datada de 11 de julho de 2007, que trata da aplicação de multa na cessão de nome a

terceiro, em operações de comércio exterior, chega à seguinte conclusão.

Em resumo, conclui-se que se aplicam as seguintes disposições legais, às hipóteses abaixo enumeradas:

Interposição fraudulenta presumida pela não comprovação da origem dos recursos:

- Pena de perdimento da mercadoria, com base no art. 23, inciso V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

- Proposição de inaptidão da inscrição do CNPJ da pessoa jurídica (art. 81, § 1º, da Lei nº 9.430/96, e art. 41, **caput** e parágrafo único, da IN RFB nº 748/2007);

Interposição fraudulenta comprovada, seja pela identificação da origem do recurso de terceiro, seja pela constatação da ocultação por outros meios de prova:

- Pena de perdimento da mercadoria, com base no art. 23, inciso V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

- Multa de 10% do valor da operação acobertada, aplicada sobre o importador, conforme dispõe o art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

De fato, não tenho qualquer dúvida de que jamais a intenção do legislador foi no sentido cominar penalidade mais branda nos casos de interposição fraudulenta de pessoas. Basta observar que em nenhum momento se disse que a multa decorrente da conversão da pena de perdimento, especificamente nos casos de interposição fraudulenta, deixaria de ser equivalente ao valor aduaneiro e passaria a ser de dez por cento do valor da operação. Seria de se perguntar por que razão o legislador teria destacado uma das ocorrências tipificadas como dano ao Erário, que sujeitam a mercadoria à pena de perdimento, para, em circunstâncias nas quais a mercadoria não pudesse ser apreendida, o perdimento fosse convertido não em valor compensatório, mas em inexpressivos dez por cento deste. Creio que, fosse essa a idéia, a primeira medida deveria ter sido no sentido de determinar a exclusão da infração do rol de situações compreendidas no conceito de dano ao Erário, já que a este deve ser necessariamente associado penalidade gravíssima de perdimento das mercadorias, ou, alternativamente, de multa no valor desta.

Além do mais, as disposições legais a respeito são claras ao indicar, como consequência da aplicação da multa de dez por cento, a exclusão da hipótese de declaração de inaptidão, a teor do parágrafo único do artigo 33 da Lei nº 11.488/07. Dito dispositivo esclarece que, à hipótese prevista no caput (aplicação da multa de dez por cento pela cessão do nome) não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (declaração de inaptidão).

Também não creio que se esteja negligenciando o princípio que protege o apenado da aplicação de mais de uma penalidade à mesma conduta.

Primeiro, devemos lembrar que é grande a quantidade de situações para as quais há previsão legal de aplicação de mais do que uma penalidade em vista de uma mesma ocorrência, bastando que as infrações decorrentes sejam de natureza distinta. Veja-se o caso do erro de classificação. Ele sujeita o infrator à multa de um por cento do valor da operação, multa de setenta e cinco por cento da diferença de tributos e, muitas vezes, multa de trinta por cento do valor das mercadorias. E nem se fale dos casos de subfaturamento na importação.

Segundo, é preciso compreender que, desde o começo, todas as disposições legais foram sendo concebidas à luz da interpretação jurídica dada às ocorrências identificadas no mundo real, a partir do que forjaram-se instrumentos capazes de alcançar todas as pessoas envolvidas.

Um dos pontos de partida deste empreendimento foi a interpretação de lavra da Procuradoria da Fazenda Nacional – Parecer PGFN CAT 1.316/01, por meio da qual ficou assentado que o contribuinte do imposto é sempre a pessoa cujo nome consta no conhecimento de carga, independentemente de quem estiver efetivamente interessado na aquisição das mercadorias ou fizer as negociações prévias. Como consequência, as autuações obrigatoriamente passaram a indicar como contribuinte do Imposto a pessoa informada nas declarações de importação como sendo o importador das mercadorias, restando incluir o adquirente no mercado interno como solidário na operação. Por isso, ao aplicar a multa compensatória nos casos de mercadorias sujeitas à pena de perdimento, forçosamente identifica-se como contribuinte a pessoa que registrou a declaração de importação, embora pretenda-se apenar o verdadeiro proprietário destas mercadorias, que figura como responsável solidário.

Finalmente, cumpre destacar que o assunto está hoje claramente regulamentado no Regulamento Aduaneiro em vigor – Decreto 6.759/09.

Art. 727. Aplica-se a multa de dez por cento do valor da operação à 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 ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários (Lei no 11.488, de 2007, art. 33, caput).

(...)

§ 3º A multa de que trata este artigo não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas ou exportadas

De fato, a multa por cessão de nome foi introduzida pelo artigo 33 da Lei nº 11.488/2007. Antes desta, a pessoa jurídica que cedia o nome para acobertar o real beneficiário era sujeita a duas penalidades:

I. A pena de perdimento da mercadoria, com fulcro no §1º, ou multa equivalente prevista no §3º, do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, e;

II. A proposição de inaptidão do CNPJ, com base no artigo 41, inciso III da IN SRF 568/2005.

Assim, esta instrução dispunha que seria declarada inapta a inscrição de CNPJ de entidade que fosse considerada inexistente de fato (artigo 34, inciso III), sendo que o artigo 41, inciso II⁵, considerava inexistente de fato a ⁶pessoa 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;"*. Destaca-se, ainda, que o parágrafo único do artigo 34 dispunha que a declaração de inaptidão não se aplicava à pessoa jurídica domiciliada no exterior, que porventura, incidisse em alguma hipótese de obrigatoriedade de inscrição em CNPJ.

⁵ CNPJ de entidade:

I - omissa contumaz: a que, embora obrigada, tenha deixado de apresentar, por cinco ou mais exercícios consecutivos, DIPJ, Declaração de Inatividade ou Declaração Simplificada das Pessoas Jurídicas - Simples, e, intimada, não tenha regularizado sua situação no prazo de sessenta dias, contado da data da publicação da intimação;

II - omissa e não localizada: a que, embora obrigada, tenha deixado de apresentar as declarações referidas no inciso I, em um ou mais exercícios e, cumulativamente, não tenha sido localizada no endereço informado à RFB;

III - inexistente de fato;

IV - que não efetue a comprovação da origem, da disponibilidade e da efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior, na forma prevista em lei.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à pessoa jurídica domiciliada no exterior

⁶ Art. 41. Será considerada inexistente de fato a pessoa jurídica que:

I - não disponha de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto;

II - não for localizada no endereço informado à RFB, bem assim não forem localizados os integrantes de seu QSA, o responsável perante o CNPJ e seu preposto;

III - 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;

IV - se encontre com as atividades paralisadas, salvo quando enquadrada nas situações a que se referem os incisos I, II e V do caput do art. 33.

Art. 34. Será declarada inapta a inscrição no

Com a edição da Lei nº 11.488/2007, em 15/06/2007, e seu artigo 33, esta conduta deixou de implicar a declaração de inaptidão, passando a incidir a multa de 10% sobre o valor da operação acobertada, conforme expresso em seu parágrafo único:

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 no caput deste artigo não se aplica o disposto no [HYPERLINK "http://www.planalto.gov.br/ccivil_0396"](http://www.planalto.gov.br/ccivil_0396).

O artigo 81 da Lei nº 9.430/1996 tratou de diversas hipóteses de declaração de inaptidão, dentre elas, a da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior (§1º do artigo 81).

Treze dias após a edição da Lei nº 11.488/2007, houve a publicação da IN RFB nº 748/2007, revogando a IN RFB 568/2005, cujo artigo 41 suprimiu o inciso relativo à hipótese de cessão de nome com vistas ao acobertamento dos reais beneficiários em operações no exterior, como causa da consideração de inexistência de fato.

Assim, conclui-se que a penalidade prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 veio substituir a declaração de inaptidão pelo simples ato de ceder o nome, de forma razoável, pois a presunção de que este ato era hipótese de se considerar a pessoa jurídica inexistente, não era compatível com a situação fática de, eventualmente, uma PJ existente de fato pudesse cometer tal ato. A declaração de inaptidão parecia desproporcional, inviabilizando o funcionamento de empresas, de fato existentes, que tivessem cometido tal ato.

Este entendimento resta reforçado com o Parecer que encaminhou o projeto de lei de Conversão da MP nº 351/2007 na Lei nº 11.488/2007, no qual fez-se a seguinte observação ao artigo 35, que, na conversão, resultou no artigo 33:

“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.”

Assim, o ato de ceder o nome para acobertar o real beneficiário implica duas infrações, cujos bens jurídicos tutelados são distintos, ou seja, o próprio erário e o controle aduaneiro como um todo e a integridade do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, pois enquanto o artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 objetiva resguardar a higidez do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, coibindo seu uso indevido, em substituição da declaração de inaptidão, o inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976 visa proteger o erário da União e o próprio controle aduaneiro.

Processo nº 10111.720127/2016-11
Acórdão n.º **3302-006.103**

S3-C3T2
Fl. 513

Este entendimento vem sendo pacificado neste conselho, refutando o entendimento de que o artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 derogara o inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, em relação à penalidade a que está sujeito o importador. Afasta-se, portanto, a alegação da recorrente.

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède