ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10314.005874/2008-39

CÓPIA

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

Processo nº	10314.005874/2008-39
Recurso nº	De Ofício
Acórdão nº	**3201-001.863 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	28 de janeiro de 2015
Matéria	IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	POLIPET EMBALAGENS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 03/12/2002 a 01/06/2005

OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE DA MERCADORIA IMPORTADA MEDIANTE SIMULAÇÃO. PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO DL 1.455/76, ART. 23, INCISO V.

Ficam sujeitas a pena de perdimento as mercadorias importadas na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante simulação, nos termos previstos no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 37/66.

IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA NO VALOR DA MERCADORIA. ART. 23, § 3º DO DECRETO-LEI Nº 1.455/76.

Não sendo possível a aplicação da pena de perdimento, em razão das mercadorias já terem sido dadas a consumo ou por qualquer outro motivo, cabível a aplicação da multa de conversão da pena de perdimento, prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE DA MERCADORIA IMPORTADA. ART. 95, INCISO V, DO DL 37/66.

Responde pela infração conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importador, nos termos previstos no art. 95, inciso V, do Decreto-Lei nº 37/66.

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A cessão do nome para operações de comércio implica na aplicação da multa de 10% (dez por cento) do valor da mercadoria, prevista no art. 33, da Lei nº 11.488/07.

Recurso de Ofício Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade em dar provimento ao recurso de ofício, vencidos os conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes (Relator), Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo e Daniel Mariz Gudino. Redator desginado: Conselheiro Winderley Morais Pereira.

Joel Miyazaki – Presidente

Winderley Morais Pereira - Redator designado e Redator *ad hoc*

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Joel Miyazaki, Daniel Mariz Gudino, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo e Winderley Morais Pereira.

Relatório

Preliminarmente, ressalta-se que nos termos do artigo 17, inciso III, do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF/2015, fui designado como redator *ad hoc* para formalização do respectivo Acórdão e redator designado para o voto vencedor, conforme o constante da ata da respectiva sessão de julgamento e determinação do Sr. Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento.

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

> *A interessada foi autuada em face da infração capitulada no artigo 618, inciso XXII, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543/2002), punível com a pena de perdimento — "618. Aplica-*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário: (...) XXII – 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", conforme se depreende do relatório fiscal anexo ao auto de infração.

Em razão da impossibilidade de apreensão da mercadoria em pauta, foi a pena de perdimento convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, conforme transcrição a seguir de parte do decreto-lei 1455/76.

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)

§ 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 A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

As autoridades aduaneiras aduzem que, em função de procedimento fiscal realizado nos termos da Instrução Normativa SRF nº 228/2002, concluiu-se não ser possível a comprovação da origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos financeiros da empresa, bem assim, a condição de real adquirente nas operações de comércio exterior.

O lançamento informa que foi lavrada representação para inaptidão da inscrição da autuada no CNPJ, com efeitos a partir de 02/01/2003.

Intimada em 30/01/2008, a interessada apresentou impugnação em 22/08/2008, juntada às fls. 35 a 44, e documentos. Alega, em síntese:

- as importações são divididas entre Drawback e Mercosul, não podendo comprovar em razão de encontrar-se inapta, sem acesso ao SISCOMEX e RADAR.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- a autoridade fiscal considerou os efeitos de inscrição inapta a partir de 2/1/2003, o que não é previsto por se tratar de efeito retroativo.

- apesar de constar nos autos, o fisco não presta informações sobre os documentos adulterados ou falsificados, não demonstra a entrada fraudulenta e nem mesmo a interposição fraudulenta na importação, mediante ocultação do real adquirente, o que impede o contraditório e a ampla defesa.

- há decadência em relação ao ano de 2002, conforme artigo 173, I do CTN;

- a multa imposta tem efeito de confisco, o que é vedado pela Constituição Federal.

- requer a anulação ex officio.

Recebida a impugnação pela repartição a quo *em face da tempestividade e aspectos formais, os autos foram remetidos a esta Delegacia de Julgamento e distribuídos ao relator, com 75 folhas.*

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP deferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão n.º 28.104:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 03/12/2002 a 01/06/2005

INTERPOSIÇÃO DE PESSOA. CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA.

O que diferencia as infrações tipificadas no artigo 23, V, do DL 1.455/1976 e no artigo 33 da Lei 11.488/2007 é o fato de que a prevista na lei 11.488 tem como agente apenas o importador ou exportador ostensivo, ao passo que a do DL 1.455 destina-se a punir o sujeito oculto, o verdadeiro responsável pela operação.

Com o advento do artigo 33 da Lei 11.488/2007 deixou de ser imputável ao importador ou exportador ostensivo, em co-autoria, a infração do artigo 23, V, do DL 1.455/1976.

Pelo mesmo motivo, não se admite que o adquirente seja punido, solidariamente ao importador, com a multa do artigo 33 da lei 11.488.

Tal conseqüência é fruto do princípio do "non bis in idem" o qual, no direito aduaneiro, está albergado nos artigos 99 e 100 do DL 37/1966.

A importação de mercadorias destinadas a terceiro oculto, o real responsável pela operação, dá ensejo à pena de perdimento, ou sua conversão em multa, aplicável a esse terceiro (DL 1.455/1976, artigo 23, V) e, ao interveniente ostensivo, aquele em cujo nome é realizada a operação (aquele que "cede o nome"), é aplicável a multa de 10% do valor da operação (lei 11.488/2007, artigo 33, caput*).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O parágrafo único do artigo 33 constitui norma explicativa destinada a afastar a imputação de inidoneidade da empresa que meramente "cede o nome". Por outro lado, se além de "ceder o nome", a empresa não comprovar a origem do capital empregado no comércio exterior, resta presumida sua inidoneidade, a ensejar a inaptidão de sua inscrição no CNPJ, por força da presunção estampada no artigo 81, § 1º, da Lei 9.430/1996.

Embora as infrações imputadas sejam anteriores à edição da Lei 11.488/2007, aplica-se o artigo 33 retroativamente, em face do disposto no artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional

Como o auto de infração foi lavrado posteriormente à entrada em vigor da lei 11.488, impondo-se a conversão da pena de perdimento ao importador, é manifesta sua improcedência.

Lançamento Improcedente.

Em face da decisão, é apresentado recurso de ofício.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Redator *ad hoc.*

Inicialmente é necessário ressaltar que em razão da saída do Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes deste Conselho, fui designado como redator *ad hoc* do voto vencido, nos termos previstos no art. 17, inciso III, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Ressalvado o meu entendimento pessoal, no sentido de dar a este processo tratamento diverso, que foi consignado no voto vencedor que faz parte deste acórdão, passo a seguir ao voto vencido, proferido pelo Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes na sessão do dia 28/01/2015 da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção.

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

Como vemos do lançamento, discute-se a validade da aplicação da pena do artigo 23, V, do DL 1.455/1976 frente a do artigo 33 da Lei 11.488/2007.

Entendo, como a decisão recorrida, que a pena aplicada para o importador ou exportador ostensivo, em co-autoria, é a do artigo 33 da Lei 11.488/2007 e não mais a do artigo 23, V, do DL 1.455/1976, somente aplicável ao sujeito oculto, o verdadeiro responsável pela operação, motivo pelo qual concordo com a decisão recorrida, tomando as razões de decidir daquela como minhas:

Da sujeição passiva.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Sobre a sujeição passiva tributária, dispõe o Código Tributário Nacional que:

"Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei."

"Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem."

Ou seja, a pessoa obrigada ao pagamento de penalidade pecuniária é considerada sujeito passivo de obrigação principal. Chama-se "contribuinte" aquele que possua "relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador".

A leitura do artigo 121 implica a conclusão de que para o CTN o "infrator" é também "contribuinte", se possuir "relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador".

Além disso, sendo diversos os co-autores da infração sujeita a pena pecuniária, são todos responsáveis solidários, por possuírem interesse jurídico comum no ilícito que dá azo à penalidade pecuniária (obrigação principal), nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN.

Em complemento às disposições do Código Tributário Nacional, o Decreto-Lei nº 37/1966 definiu especificamente a responsabilidade pelas infrações aduaneiras:

"Art. 94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 95 - Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;

II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorrer do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;

III - o comandante ou condutor de veículo nos casos do inciso anterior, quando o veículo proceder do exterior sem estar consignada a pessoa natural ou jurídica estabelecida no ponto de destino;

IV - a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria;

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora;

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora." (grifei)

Nos termos do decreto-lei 37/1966, comete infração toda a pessoa física ou jurídica que, por ação ou omissão, voluntária ou involuntária, não observe norma estabelecida no decreto-lei, em seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

Segundo tais normas é, portanto, imputável a infração em tela a importador e adquirente da mercadoria importada, pois ambos atuam conjuntamente.

Nesse sentido já decidiu o Terceiro Conselho de Contribuintes (acórdão 302-38170, de 8/11/2006):

"IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE DAS MERCADORIAS. CARACTERIZAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO. CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DAS MERCADORIAS. Nos termos da legislação de regência, considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo da obrigação tributária, em operações de importação (realizadas por conta e ordem 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 houverem sido consumidas.

(...)

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. Responde pelas infrações, conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora."

Entretanto, o artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 trouxe nova disciplina a respeito da infração em comento:

"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 art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996."

Segundo esse dispositivo, foi criada nova penalidade nos casos de interposição fraudulenta: multa de 10% do valor da operação, aplicada ao importador ou exportador ostensivo (o interveniente em cujo nome é realizada a importação ou a exportação).

A infração tipificada no artigo 33 supra — cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários — corresponde, materialmente, à tipificação da interposição fraudulenta, prevista no artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976: "ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros".

O que diferencia uma infração da outra é o fato de que a prevista na lei 11.488/2007 tem como agente apenas o importador ou exportador ostensivo, ao passo que a do decreto-lei 1.455/1976 destina-se a punir o sujeito oculto, o verdadeiro responsável pela operação.

Destarte, com o advento do artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 deixou de ser imputável ao importador ou exportador ostensivo, em co-autoria, a infração do artigo 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, conforme exposto acima, com fundamento no artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Pelo mesmo motivo, não se admite que o adquirente seja punido, solidariamente ao importador, com a multa do artigo 33 da lei 11.488.

Tal conseqüência é fruto do princípio do "non bis in idem" o qual, no direito aduaneiro, está expressamente albergado nos artigos 99 e 100 do Decreto-Lei nº 37/1966:

"Art. 99 - Apurando-se, no mesmo processo, a prática de duas ou mais infrações pela mesma pessoa natural ou jurídica, aplicam-se cumulativamente, no grau correspondente, quando for o caso, as penas a elas cominadas, se as infrações não forem idênticas.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 1º - Quando se tratar de infração continuada em relação à qual tenham sido lavrados diversos autos ou representações, serão eles reunidos em um só processo, para imposição da pena.

§ 2º - Não se considera infração continuada a repetição de falta já arrolada em processo fiscal de cuja instauração o infrator tenha sido intimado.

Art. 100 - Se do processo se apurar responsabilidade de duas ou mais pessoas, será imposta a cada uma delas a pena relativa à infração que houver cometido." (grifei)

A importação destinada a terceiro oculto, real responsável pela operação, dá ensejo à pena de perdimento ou sua conversão em multa, aplicável a esse terceiro (decreto-lei 1.455/1976, artigo 23, V) e ao interveniente ostensivo, aquele em cujo nome é realizada a operação (aquele que "cede o nome"), é aplicável a multa de 10% do valor da operação (lei 11.488/2007, artigo 33, caput*).*

Quanto ao parágrafo único do artigo 33 — "À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996" —, trata-se de norma explicativa destinada a afastar a imputação de inidoneidade da empresa que meramente "cede o nome".

Por outro lado, se além de "ceder o nome", a empresa importadora ou exportadora não comprovar a origem do capital empregado no comércio exterior, resta presumida sua inidoneidade, a ensejar a inaptidão de sua inscrição no CNPJ, por força da presunção estampada no parágrafo 1º do artigo 81 da Lei nº 9.430/1996.

A fim de corroborar o entendimento supra, faz-se mister observar que o discutido artigo 33 decorre do Projeto de Lei de Conversão da Medida Provisória 351/2007 (PLV 13/2007), de autoria do Deputado Federal Odair Cunha, apresentado em 25/4/2007.

Consta do discurso do deputado (disponível em http://www.camara.gov.br/ internet/sitaqweb/discursodireto.asp?nuSessao=084.1.53.O*) a seguinte referência ao texto do artigo 33, originalmente o artigo 35 do projeto de lei:*

"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."

É evidente que a intenção do parlamentar com a inclusão desse artigo foi a de "adequar" a multa aplicável no caso da cessão de nome e, por outro lado, "adequar" também as hipóteses legais para a inaptidão de inscrição no CNPJ.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em função dos presentes argumentos, refuta-se a tese de que o artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 tenha substituído a pena de inaptidão da inscrição no CNPJ pela multa de 10%, aplicável à empresa que cede o nome, cumulativa à imputabilidade, em co-autoria, da pena de perdimento, ou de sua conversão em multa, pois isto, em primeiro lugar, configuraria reprovável "bis in idem", vedado tanto pela ordem constitucional quanto pela lei aduaneira (Decreto-Lei nº 37/1966).

Em segundo lugar, tal interpretação ensejaria a conclusão, incorreta, de que a pena de inaptidão da inscrição no CNPJ seria decorrente da mera interposição de pessoa, ao passo que esse fato, tão somente, jamais foi contemplado pelo tipo infracional. Conforme visto acima, a pena da inaptidão destina-se a sancionar a empresa inidônea, a qual, no caso das operações de comércio exterior, é assim presumida apenas na hipótese de não comprovação da origem do capital empregado.

Por oportuno, cita-se a ementa de acórdão da 2ª turma do TRF4 (AMS 2005.72.08.005166-6/SC, publicado em 1/8/2007, relator Otávio Roberto Pamplona), o qual vai ao encontro do presente voto por estatuir que a pena de perdimento e sua conversão em multa, é aplicável ao real adquirente da mercadoria importada, ao passo que a multa da Lei nº 11.488/2007 destina-se ao importador que cede o nome:

"TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DILAÇÃO PROBATÓRIA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO DO VERDADEIRO IMPORTADOR. PENA DE PERDIMENTO DAS MERCADORIAS. LEGALIDADE. ARTIGO 33 DA LEI Nº 11.488, DE 15 DE JUNHO DE 2007. NÃO REVOGAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO ARTIGO 23 DO DECRETO-LEI Nº 1.455, DE 1976. AUSÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

1. A alegada violação a direito líquido e certo deve estar demonstrada de plano, mediante prova pré-constituída (artigo 8º da Lei nº. 1.533/51), sendo descabida a utilização do mandado de segurança para o fim de desconstituir ato administrativo, que goza da presunção de legitimidade e veracidade, mediante alegações de fato que demandem dilação probatória.

2. O auto de infração, que redundou na aplicação da pena de perdimento, está devidamente fundamentado, encontrando lastro nos documentos produzidos no procedimento administrativo, que dão conta de que a impetrante, de fato, promoveu a importação em favor de terceiro, sem o observância das regras pertinentes.

3. Da mesma forma, o arbitramento feito pela autoridade fiscal, no que concerne aos valores dos bens internalizados, demonstra que houve subfaturamento, não se desincumbindo a autuada de demonstrar, a contento, que as conclusões da autoridade fiscal estão equivocadas.

4. A existência de outras imperfeições formais na documentação que amparou a importação, aliada ao subfaturamento, são indicativos de que a operação, em princípio, está eivada de irregularidades. A prova produzida pela impetrante, por sua vez,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

apresentou-se frágil para afastar a presunção de legitimidade do ato apontado como coator.

5. O artigo 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, não tem o condão de afastar a pena de perdimento, porquanto não implicou em revogação do artigo 23 do DL nº 1.455/76, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002. Isso porque, a pena de perdimento atinge, em verdade, o real adquirente da mercadoria, sujeito oculto da operação de importação. A pena de multa de 10% sobre a operação, prevista no referido dispositivo legal, revela-se como pena pessoal da empresa que, cedendo seu nome, faz a importação, em nome próprio, para terceiros. O parágrafo único do aludido artigo, por sua vez, estatui que "à hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996". Essa complementação legal, constante do parágrafo único, abona o entendimento de que não houve a revogação da pena de perdimento para a hipótese retratada nos autos. Antes o confirma, porquanto exclui, expressamente, apenas a possibilidade da aplicação da sanção de inaptidão do CNPJ. Quanto às demais penas, permanecem incólumes, havendo a previsão, agora também, da pena pecuniária, nos termos do caput do aludido preceptivo legal.

6. A discussão acerca da sanção de declaração de inaptidão do CNPJ não pode ser enfrentada nesta segurança, pois o auto de infração impugnado não aplicou referida pena. A decisão que declarou a inaptidão do CNPJ foi proferida por outra autoridade, em outro procedimento, o qual, aliás, é objeto de ação ordinária que tramita na 1ª Região.

7. Denegação da segurança mantida. Improvimento da apelação." (grifei)

De fato, como a pena de perdimento possui efeitos que atingem o adquirente ocultado, não é admissível sua conversão em multa imposta ao importador, porque o artigo 33 da lei 11.488 criou infração específica de "interposição", imputável apenas ao importador/exportador ostensivo, de sorte que este é parte ilegítima para sofrer a imputação da infração de "interposição" prevista no Decreto-Lei nº 1.455/1976.

O auto de infração versa sobre importações realizadas no período de 2002 a 2005.

Embora as infrações imputadas sejam anteriores à edição da Lei nº 11.488/2007, aplica-se o artigo 33 retroativamente, em face do disposto no artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional:

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

Como o auto de infração foi lavrado posteriormente à entrada em vigor da lei 11.488, impondo-se a conversão da pena de perdimento ao importador, é manifesta sua improcedência.

Quanto à autuação relativa ao período de 2002, assiste razão à interessada quando invoca a decadência, posto que o auto de infração é de 2008, ou seja, quando já passados mais de cinco anos dos fatos geradores.

Resta prejudicado o julgamento do mérito.

Faz-se mister observar, entretanto, que se fosse o caso de conhecer do mérito, antes seria necessária a conversão do julgamento em diligência, para lavratura de auto de infração complementar a fim de ser aditada a "descrição dos fatos", para dela constar os fundamentos fáticos que ensejaram a conclusão de "não ter sido possível a comprovação da origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior (fl. 10).

O Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal, dispõe que o auto de infração deve conter a descrição dos fatos e o enquadramento legal (artigo 10, incisos III e IV), bem como ser instruído com todos os "termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito" (artigo 9º, caput*).*

No entanto, quanto à descrição dos fatos, faltou consignar os fundamentos fáticos da infração imputada. Outrossim, não foram juntados os meios de prova.

Depreende-se da peça fiscal que tais fatos e provas foram produzidos no procedimento levado a efeito nos termos da Instrução Normativa SRF nº 228/2002.

Portanto, houve omissão das autoridades autuantes que, em benefício dos direitos da autuada à ampla defesa e ao contraditório, deveria ser devidamente sanada, mediante o aditamento da "descrição dos fatos" e juntada dos elementos de prova pertinentes à demonstração de que foi praticada a infração imputada no registro de cada uma das declarações de importação objeto da autuação.

Segundo o artigo 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/1972, o instrumento adequado para esse mister é o lançamento complementar.

Nesse sentido:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Incabível quando as irregularidades apontadas no processo são devidamente saneadas, devolvendo-se ao sujeito passivo o prazo para defesa." (Primeiro Conselho de Contribuintes, acórdão 108-05761, de 9/6/1999)

Porém, deixo de propor a conversão do julgamento em diligência em razão do acolhimento da questão prejudicial tratada anteriormente.

Voto pela improcedência do lançamento.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso interposto, prejudicados os demais argumentos.

Winderley Morais Pereira

Voto Vencedor

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Redator Designado.

Em que pese o voto do i. Relator, divirjo do entendimento quanto a exigência da multa de 10% por cessão de nome, prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007. A fiscalização entendeu que a empresa autuada teria cedido o nome para a operação de importação de terceiros.

Para o enfrentamento da matéria suscitada nos autos é necessário trazer a lume o tema do controle aduaneiro e a interposição nas operações de comércio exterior.

O controle aduaneiro e a interposição fraudulenta

O controle aduaneiro é matéria relevante em todos os países e a comunidade internacional busca de forma incessante o controle das mercadorias importadas, de forma a garantir a segurança e a concorrência leal dentro das regras econômicas e tributárias. Desde da edição do Decreto-Lei 37/66, o Brasil busca coibir as irregularidades na importação. Este diploma legal, determinava a conferência física e documental da totalidade das mercadorias importadas. Com o crescimento da economia nacional, a crescente integração do País no plano internacional e o aumento significativo das operações de comércio exterior. O Estado Brasileiro, decidiu modificar os controles que até então vinha exercendo sobre a importação, desenvolvendo controles específicos que se adequassem ao incremento das operações na área aduaneira. A solução veio com a entrada em produção do Siscomex-

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Importação em janeiro de 1997. A partir deste sistema, os controles de despacho aduaneiro de importação passaram a utilizar canais de conferência, que determinaram níveis diferentes de controles aduaneiros. Desde um controle total durante o despacho aduaneiro, com conferência documental, física das mercadorias e avaliação do valor aduaneiro até a um nível mínimo de conferência.

Ao modernizar o seu sistema de controle aduaneiro o País flexibilizou o controle individual das mercadorias importadas, mas, dai nasceu a necessidade de também trabalhar o controle em nível de operadores de comércio exterior. A partir desta premissa foram definidos controles aduaneiros em dois momentos distintos. O primeiro, anterior a operação de importação, quando é exigido uma habilitação prévia da empresas interessada em operar no comércio exterior. Este controle busca avaliar a idoneidade daquelas empresas que pretendem operar no comércio, e atualmente esta disciplinado na Instrução Normativa da SRF nº 228/2002.

Apesar deste controle ser preferencialmente em momento anterior as operações. Existem situações em que não é suficiente para impedir operações irregulares. Para coibir estas irregularidades a Fiscalização Aduaneira também atua em momento posterior ao desembaraço aduaneiro, buscando identificar irregularidades nas operações realizadas. O caminho adotado vem sendo o de confirmar a idoneidade das empresas envolvidas nas operações e investigar a origem do recursos utilizados.

A ocultação dos reais intervenientes ou a falta de comprovação da origem dos recursos configura, por força legal, dano ao erário, punível com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos definidos no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

> *"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)*
>
> *§ 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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)"

CÓPIA

O art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 trata de duas situações distintas. A primeira, de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação e a segunda, a interposição fraudulenta de terceiros, que pode ser comprovada ou presumida nos termos previstos no art. 22, § 2º, do Decreto-lei nº 1.455/76. A existência de uma das duas situações, quando comprovadas pelo Fisco, ensejam a aplicação da penalidade de perdimento.

Matéria que suscita controversa é se a comprovação da origem dos recursos, utilizados na operação de comércio exterior, afastaria a aplicação de penalidades. Tal argumento não encontra respaldo na legislação que disciplina a matéria. Nos termos do art. 23, inciso V do Decreto-Lei nº 1.455/76, o dano ao erário, punido com a pena de perdimento da mercadoria, ocorre quando a informação sobre os reais responsáveis pela operação de importação é deliberadamente ocultada dos controles fiscais e alfandegários, por meio de fraude ou simulação. A partir da determinação legal é inconteste que se a Fiscalização Aduaneira prova que determinada operação declarada ao Fisco não corresponde a realidade dos fatos, resta evidenciada o dano ao erário e o perdimento da mercadoria.

A comprovação da origem dos recursos afasta a presunção da interposição fraudulenta, mas de forma alguma é suficiente para afastar as outras previsões da norma que trata da ocultação dos reais intervenientes na operação de importação. Quando a origem dos recursos não esta comprovada, presume-se a interposição fraudulenta, quando comprovada nos autos, cabe a Fiscalização provar a ocultação dos reais adquirentes da operação de importação, para a aplicação da penalidade de perdimento das mercadorias, nos termos do art. 22 do Decreto-Lei nº 1.455/76.

É mister salientar, que não são todas as operações por conta e ordem de terceiros são consideradas infração aduaneira. O art. 80 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 estabeleceu a possibilidade de pessoas jurídicas importadoras atuarem em nome de terceiros por conta e ordem destes. Os procedimentos a serem seguidos nestas operações estão atualmente disciplinados na IN SRF nº 225/02.

Considerando a possibilidade de importações, com a intervenção de terceiros, fato previsto em lei e disciplinado pela Receita Federal, torna mais forte a pena a ser aplicada quando importador e real adquirente, utilizando de fraude ou simulação oculta esta operação do conhecimento dos órgãos de controle aduaneiro, visto que, o fato de não seguir as determinações normativas para as importações por conta e ordem, acarretam prejuízo aos controles aduaneiros, fiscais e tributários.

A par de toda a discussão sobre a aplicação da pena de perdimento da mercadoria por dano ao erário, a matéria ainda não fica totalmente resolvida, visto que em determinadas situações, a pena de perdimento por diversos motivos não pode ser aplicada. Aqui temos um empecilho ao cumprimento da norma, já que impedida de aplicar o perdimento,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

se não existir outra pena possível, equivaleria a uma ausência de punibilidade, o que poderia além do prejuízo não ser ressarcido, estimular futuros atos ilícitos, diante da não aplicação da pena aos infratores. Tal fato não ficou desconhecida pelo legislador, que de forma lúcida, criou a possibilidade da conversão da pena de perdimento em multa, no valor de 100% do valor da mercadoria, conforme previsto art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Diante do arcabouço legal que trata a matéria, fica cristalino a procedência da aplicação da pena de perdimento, nas situações em que for comprovada a ocultação dos reais adquirentes da operação de importação, bem como a conversão da pena de perdimento em multa. Tal posição já é matéria assentada neste Conselho, conforme se verifica nos acórdãos nº 9303-001.632, 3201-00.837 e 3102-00.792.

CÓPIA

A procedência e legalidade da aplicação da multa de 10% na cessão de nome para terceiro nas operações importação.

Além, da penas referentes ao perdimento da mercadoria, a interposição fraudulenta também gera a aplicação da penalidade prevista no 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 (cinco mil reais).*
>
> *Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996."*

De acordo com este mandamento legal, a pessoa jurídica que cede o nome para realização de operações de comércio exterior de terceiros fica sujeita a multa de 10% do valor da operação.

Questão reiteradamente discutida e que foi adotada pelo acórdão recorrido é a alegação que a penalidade prevista no art. art. 33 da Lei nº 11.488/2007 afasta a aplicação da multa de perdimento e conversão da multa, nos casos de interposição fraudulenta, previsto no art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

A matéria foi disciplinada no art. 727, § 3º do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009.

> *" 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).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *§ 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 o **caput** não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias na importação ou na exportação. "*

CÓPIA

A determinação do § 3º deixa cristalino que a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/07 não prejudica a aplicação da pena de perdimento, assim não existe substituição das penalidade, tampouco, revogação das penalidades previstas no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 por esta nova multa.

Diante do exposto voto por dar provimento ao recurso de ofício, mantendo a exigência da multa nos termos constantes do lançamento fiscal.

Winderley Morais Pereira

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 14/08/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA
Impresso em 14/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA