



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.010920/2008-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-012.536 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2023
Recorrente SP TRADE COMERCIAL, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 10/01/2005 a 30/12/2007

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. ART. 23, V, DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976.

Comprovada a interposição fraudulenta, aplica-se a pena de perdimento, nos termos do art. 23, V, §1º e §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976. Na impossibilidade de apreensão da mercadoria, em razão de sua não localização, consumo ou transferência a terceiros, aplica-se a penalidade pecuniária de conversão da pena de perdimento.

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

A aplicação da multa de 10% do valor da operação, por cessão do nome, nos termos do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, não prejudica a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias pela conversão da pena de perdimento dos bens prevista no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

A multa do art. 33 da Lei nº 11.488/2007 substitui a pena não pecuniária de declaração de inaptidão nos termos do parágrafo único do art. 81 da Lei nº 9.430/96, e não a pena de perdimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Laércio Cruz Uliana Júnior, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Marcos

Antônio Borges (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa, Semiramis de Oliveira Duro, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente) e Juciléia de Souza Lima (Relatora). Ausente o conselheiro Ari Vendramini, substituído pela conselheira Lara Moura Franco Eduardo.

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado em 22/09/2008, formalizando a exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro no valor de R\$ 3.728.764,31 (Três milhões, setecentos e vinte e oito mil, setecentos e sessenta e quatro reais e trinta e um centavos) pela prática de infrações no comércio internacional.

O Auto de Infração objeto do presente litígio fiscal foi lavrado em decorrência:

001 - MERCADORIA ESTRANGEIRA POSSUÍDA A QUALQUER TÍTULO COM FALSIFICAÇÃO OU ADULTERAÇÃO DE DOCUMENTOS e

002 - INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO MEDIANTE OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE resultando assim na imposição da multa capitulada no art. 23, parágrafo 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 07/04/1976, referente à conversão da pena de perdimento em multa correspondente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas através das Declarações de Importação listadas abaixo:

Número da DI	Valor (R\$)	Número da DI	Valor (R\$)	Número da DI	Valor (R\$)
0706117578	9.611,01	0611303749	25.598,37	0606215217	63.984,84
0705660197	13.417,11	0611303650	11.315,59	0606150050	7.689,04
0702644824	8.414,28	0610560349	7.185,99	0606150042	19.734,81
0702633164	9.992,28	0610368553	9.262,80	0606108445	14.568,04
0701595271	39.807,85	0610363861	2.329,59	0606015269	34.974,37
0701379850	76.616,11	0610352541	27.918,12	0605929178	7.974,66
0701072614	17.208,42	0610326117	7.072,44	0605672509	966,78
0701051595	26.448,68	0610267692	23.308,19	0605652494	1.420,97
0700775190	6.713,42	0610063507	11.748,82	0605496255	25.011,99
0700720469	26.547,89	0610039827	3.517,30	0605039792	18.575,27
0615491027	5.951,33	0609693306	7.805,37	0604836532	22.243,69
0615420863	11.915,38	0609677874	19.687,56	0604394041	11.199,40
0615094001	13.295,30	0609621445	6.357,68	0604083321	21.072,16
0615037350	9.614,82	0609465311	16.974,89	0604021865	17.816,87
0614858121	8.572,83	0609358370	53.570,60	0603900270	2.856,74
0614784926	15.312,16	0609182417	31.575,00	0603898143	9.899,91
0614770020	25.594,31	0609162971	132.344,37	0603761474	11.113,19
0614703071	9.346,11	0609150922	6.122,53	0603715014	2.403,95
0614700390	9.974,10	0608961714	8.212,06	0603710012	30.296,72
0614493158	42.453,58	0608795210	21.545,44	0603662590	9.851,21
0614379975	9.986,66	0608762029	76.711,32	0603582456	16.544,69
0614354654	25.179,51	0608742575	12.912,44	0603549459	16.608,49
0614326880	12.136,08	0608463960	11.349,08	0603432616	5.913,30
0614257667	52.543,89	0608244168	39.621,76	0603420430	12.340,93
0614239960	59.753,34	0608101499	20.706,00	0603292393	14.370,36
0613499683	11.958,72	0608073010	64.876,13	0603213027	2.915,91
0613142548	7.721,77	0608052781	12.054,54	0603124725	6.093,29
0613096430	25.575,78	0607923193	34.758,06	0603124130	2.722,35
0613003467	14.426,64	0607769461	19.775,04	0603106131	12.361,57
0612934971	21.216,56	0607593967	22.562,96	0602976329	36.489,66
0612911130	45.769,03	0607316319	10.016,39	0602964533	36.276,44
0612820240	48.022,81	0607289150	10.608,29	0602954007	22.725,96
0612180748	9.238,53	0606562162	41.228,28	0602931970	4.299,05
0612154933	20.418,83	0606341069	16.614,55	0602914064	89.223,68
0612006764	32.241,49	0606276054	44.924,69	0602649948	65.722,73
0611367151	11.575,66	0606222329	16.103,38	0602610200	3.746,85

Número da DI	Valor (R\$)	Número da DI	Valor (R\$)	Número da DI	Valor (R\$)
0602602410	7.125,85	0511611484	13.933,09	0505261779	5.444,26
0602585478	105.216,92	0511382655	25.036,03	0505125093	56.329,76
0602229116	4.253,00	0511119490	19.475,78	0504838177	17.900,27
0601759960	23.638,24	0510986760	2.744,91	0504401674	13.332,94
0601734593	6.277,75	0510912596	11.290,82	0504204755	11.596,68
0601675240	6.379,55	0510356235	10.007,09	0504161991	13.426,70
0601346135	3.934,94	0510356065	9.363,37	0503771613	9.172,30
0601077274	470,84	0510355859	9.597,16	0503393406	21.789,90
0601064393	9.783,68	0510355611	9.560,99	0503214447	26.637,21
0600930909	4.243,99	0510355417	9.874,45	0503155017	42.757,69
0600677782	14.634,60	0510245859	10.145,12	0503143752	8.114,45
0600664451	23.355,86	0510245700	9.732,71	0502886727	12.381,59
0600664443	17.835,62	0510245425	9.794,57	0502871827	6.145,17
0600394780	19.972,08	0510144114	22.662,25	0502730166	8.318,14
0514093778	4.384,28	0509833491	26.266,06	0502513190	2.678,95
0513892642	15.837,35	0509833068	26.128,65	0500259890	5.541,31
0513829304	18.351,68	0509830832	19.171,66	Total	3.728.764,31
0513767759	39.194,96	0509707810	7.906,32		
0513744759	17.542,32	0509647647	6.094,02		
0513446936	18.680,32	0509638818	5.967,75		
0513352559	9.176,79	0509618973	6.437,37		
0513211963	20.298,07	0509475536	8.835,51		
0513129353	12.480,50	0509423609	20.622,82		
0513071037	6.457,83	0509394056	14.334,45		
0513050919	1.600,74	0509345462	7.658,00		
0513048280	19.119,92	0509342846	3.829,09		
0512943839	10.068,32	0508889967	20.796,07		
0512936484	11.484,92	0508781544	10.366,44		
0512898140	4.780,54	0508622179	6.036,09		
0512286293	23.947,30	0508481257	8.519,19		
0512276166	5.546,58	0508002243	10.567,16		
0512185373	22.328,08	0507756333	705,66		
0511876046	63.968,46	0507277699	6.151,46		
0511806013	14.368,94	0505736866	7.897,66		
0511717924	25.161,83	0505639291	2.539,46		
0511665061	83.899,34	0505470149	6.516,03		

Notificada, a Recorrente apresentou defesa administrativa, a qual julgou, por unanimidade de votos, parcialmente procedente a defesa apresentada pela Recorrente ao proferir o acórdão nº 16-76.772, mantendo o crédito tributário no valor de R\$ 3.705.736,19 e exonerando o valor de R\$ 23.028,12, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 10/01/2005 a 30/12/2007

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. PRESUNÇÃO.

Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Decreto-Lei nº 1.455/76, artigo 23, V, §2º).

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para a contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de documentação hábil e idônea.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, a Recorrente apresentou recurso voluntário a este Tribunal Administrativo, em sua defesa pleiteando a não aplicação da multa prevista no art. 23, do Decreto-Lei 1455/76, pugnando pela conversão da multa imputada pela prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007.

Em síntese, é o relatório.

Voto

Conselheira Juciléia de Souza Lima, Relatora.

I- DA TEMPESTIVIDADE DO RECURSO

O Recurso Voluntário é tempestivo, bem como, atende aos demais requisitos processuais, portanto, dele conheço.

Ante a ausência de preliminares prejudiciais ao mérito, passo a analisá-lo.

II- DO MÉRITO

2.1- Do pleito pela não aplicação da multa prevista no art. 23, do Decreto-Lei 1455/76 e de sua conversão pela multa pela prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007

O Auto de Infração objeto do presente litígio fiscal foi lavrado em atenção ao MPF 08.1.55.00-2007-00254-8, registrado sob o nº 07/0005583-5, ocasião que constatou-se as seguintes irregularidades:

001 - MERCADORIA ESTRANGEIRA POSSUÍDA A QUALQUER TÍTULO COM FALSIFICAÇÃO OU ADULTERAÇÃO DE DOCUMENTOS e

002 - INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO, MEDIANTE OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE resultando assim na imposição da multa capitulada no art. 23, parágrafo 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 07/04/1976, referente à conversão da pena de perdimento em multa correspondente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas através das Declarações de Importação já listadas neste voto.

Por bem descrever os fatos, adoto o relato da autoridade fiscal (e-fls. 07; 10):

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, efetuamos uma diligência à empresa SP TRADE COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA com o objetivo de efetuar a apreensão das mercadorias especificadas na relação das Declarações de Importação anexadas a este auto.

*Procedemos à autuação do acima qualificado, com base no art. 27 do Decreto-Lei nº 1.455/76, pela prática das infrações abaixo descritas, definidas como **Dano ao Erário, ficando o autuado sujeito à pena de perdimento das referidas mercadorias.***

(...)

*- Durante a fiscalização, o contribuinte foi intimado a apresentar documentação que comprovasse a origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior, porém não o fez de forma integral. Tendo sido reintimado, **não entregou toda a documentação exigida.***

*- Pela falta de apresentação dos documentos solicitados, **não ficou comprovada a origem dos recursos financeiros** empregados nas operações de comércio exterior (importação), bem assim a condição de real adquirente das mercadorias importadas, no período analisado.*

*- Em decorrência dos fatos acima descritos e com base no artigo 23 do Decreto-Lei 1.455/76, alterado pelo artigo 59 da lei 10.637/02, e tratada no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil por meio da IN 228/02, artigo 11, inciso II, **foi formulada representação fiscal para inaptidão, com efeito desde 10/01/2005** (data de registro da primeira importação no período fiscalizado), e proposta aplicação de Pena de Perdimento das mercadorias importadas.*

*- Em face do relatado e de acordo com o que dispõem o inciso II do art. 11, da IN/SRF nº 228/02, **foi formulada proposta de inaptidão da inscrição da empresa no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), com efeitos a partir de 10/01/2005**, sujeitando-se a empresa & aplicação de **PENA DE PERDIMENTO** das mercadorias amparadas pelas Declarações de Importação citadas anteriormente. (vide DIs abaixo relacionadas)*

- Em vista da proposta de pena de perdimento, foi registrado Mandado de Procedimento Fiscal MPF-D nº 08.1.55.00-2008-00379, que

subsidiou a diligência realizada no dia 04/06/2008, quando não foi encontrado nenhum representante legal da empresa. Sendo assim, encaminhamos a intimação no 128/2008 (recebida em 16/06/2008) ao contribuinte para apresentação as referidas mercadorias, que não foi cumprida dentro do prazo estabelecido, acarretando na constatação da inexistência das mercadorias.

- Comprovado que a empresa SP TRADE COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA entregou a consumo as mercadorias supracitadas, aplica-se a MULTA DE VALOR IGUAL AO VALOR ADUANEIRO DAS MERCADORIAS conforme mandamento exposto na legislação a seguir: (I) • Art. 81, inciso III da Lei no 10.833/03; (II) Art. 23 do Decreto-Lei no 1.455/76 com a redação dada pelo art. 59 da Lei no 10.637/02 e; (III) art 618 do Decreto no 4.543/02.

Intimada a apresentar a documentação solicitada pela fiscalização para que comprovasse a origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior, assim não o fez, e embora tenha sido reintimada, também não entregou a documentação solicitada pela autoridade fiscal. Por consequência, não ficou comprovada a origem dos recursos financeiros empregados nas operações de comércio exterior (importação), bem assim a condição de real adquirente das mercadorias importadas, no período fiscalizado.

E com base no artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, alterado pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/02, e IN 228/02, artigo 11, inciso II, foi formulada representação fiscal para inaptidão da ***inscrição da empresa no Cadastra Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), com efeitos a partir de 10/01/2005***, bem como, da aplicação da pena de perdimento das mercadorias importadas.

E por fim, comprovado que a Recorrente entregou a consumo as mercadorias, aplicou-se a multa de valor igual ao valor aduaneiro das mercadorias, (art.81, inciso III da Lei nº 10.833/03; art. 23 do nº 1.455/76; art. 618 do Decreto 4.543/02).

Registra-se que nos autos é fato incontroverso que houve dano ao erário, sendo que, a Recorrente não contesta a referida imputação, simplesmente, em sua defesa, não concorda com a imputação da multa prevista no art. 23, do Decreto-Lei 1.455/76, ao prever a multa de 100% sobre o valor de operação. Daí, pugna pela retroatividade benigna da multa prevista artigo 33 da Lei nº 11.488/2007- a qual prevê multa de 10% sobre o valor da operação.

Pois bem.

Entendo não merecer reforma o acórdão recorrido, pois tendo ocorrido o cometimento da infração veiculada pelo art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455/76, está caracterizado o dano ao Erário.

Nos termos do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, há disposição para caracterização da interposição. Esta pode ser tipificada pela prova da ocultação do real comprador (inciso V) ou ser presumida pela não comprovação dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior (parágrafo 2º do art. 23), sendo dispensável que as duas ocorram

concomitantemente, ou seja, constatada a ocorrência de uma delas, identifica-se o elemento tipificado.

De fato, constatada a ocorrência da interposição fraudulenta, seja via demonstração fática da ocultação do real adquirente, seja via aplicação da presunção legal, considera-se consumado o dano ao erário, independentemente, da comprovação do benefício auferido pelo infrator ou da finalidade da prática do ato ilícito.

Registra-se que o ato ilícito- dano ao erário tem previsão no art. 23 do parágrafo 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 07/04/1976, com a redação alterada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002, combinado com art. 81, inciso III da Lei nº 10.833/03:

“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)

VI - (Vide Medida Provisória nº 320, 2006)

§ 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 rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010)

Interessante contextualização traz a autoridade fiscal ao descrever o cenário legal para regulamentação do tema:

A Medida Provisória 2.158-35 de 2001 instituiu novas regras para coibir a antiga prática de interposição de pessoas nas operações de importação. Através desse expediente o verdadeiro comprador de mercadorias importadas (adquirente), contratava uma empresa (importadora), muitas vezes mera ficção jurídica, sem existência de fato, para cumprir as formalidades perante as autoridades aduaneiras e

enfrentar o risco da fiscalização, e, ao final, transferir os bens desembaraçados. Dessa forma todos os riscos decorrentes da ação fiscal eram sofridos por terceiros. Caso o procedimento fiscal apurasse alguma irregularidade, o verdadeiro comprador permanecia incólume, sem sofrer nenhuma sanção, sem ter seu nome manchado pela aplicação de penalidades.

Acobertados por esse procedimento, os custos de importação diminuía. Os importadores de aluguel, os “prestanomes”, dispostos a correrem maiores riscos, praticavam condutas irregulares diversas, que iam do subfaturamento à falsificação de documentos.

Em caso de serem apanhados, via de regra não havia punição, pois seus titulares eram pessoas de baixo poder aquisitivo, os vulgarmente chamados “laranjas”, incapazes de arcar com eventuais multas aplicadas, não raramente sequer eram encontrados, em outras vezes não sabiam ao menos da existência da empresa.

Após a edição da MP 2.158/01, o adquirente de mercadorias importadas passou a ser figura jurídica reconhecida, submetendo-se a regime jurídico próprio, cujos principais efeitos são:

- 1) o artigo 32 do DL 37/66 Cl redação do artigo 77 da MP 2.158/01, eleva-o condição de responsável pelo Imposto de Importação;*
- 2) o artigo 95 do DL 37/66 c/ redação do artigo 78 da mesma Medida Provisória atribui ao adquirente, conjunta ou isoladamente, a responsabilidade por infrações cometidas no curso do despacho aduaneiro; além disso,*
- 3) o estabelecimento adquirente das mercadorias passou a ser contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS sobre o faturamento (artigo 81 MP 2.158/01) e por fim,*
- 4) o adquirente, a partir da edição desta MP, foi equiparado a estabelecimento industrial para fins tributários, passando a ser contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados.*

E, finalmente, para completar este esboço do arcabouço jurídico construído para coibir as práticas anteriormente citadas, cuidou-se de preconizar a presunção legal de interposição fraudulenta com a finalidade de inclui-la no rol de situações que caracterizam o dano ao erário, dispostas no artigo 23 do Decreto-Lei 1455/76, a seguir transcritas:

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 quando não seja localizada ou quando tenha sido consumida. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002).

O art. 23, V, §§1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76 volta-se a apenar a interposição fraudulenta de terceiros com o perdimento da mercadoria ou multa no respectivo valor aduaneiro, sendo aplicável ao real adquirente e ao importador como responsável tributário (art. 95, I, do Decreto-Lei nº 37/66).

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

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

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

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

III- CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima

