



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

Processo nº 10314.010967/2010-08
Recurso nº 909.857 Voluntário
Acórdão nº **3802-00.918 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 22 de março de 2012
Matéria Imposto sobre a Importação - II
Recorrente BROOKLIN COMÉRCIO INTERNACIONAL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 04/07/2006 a 15/10/2009

AUDITOR FISCAL. LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO. PRELIMINAR DE INCOMPETÊNCIA.

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para a lavrar auto de infração voltado à exigência da multa substitutiva à pena de perdimento (Lei nº 10.833/2003, art. 73, § 2º; Lei nº 10.593/2002, art. 6º, I, “a”; Decreto nº 7.574/2011, art. 31, I).

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NEGATIVA DE ACESSO À DOCUMENTAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não há que se falar em cerceamento de direito de defesa por negativa de acesso à documentação, uma vez que a procuradora da Recorrente requereu e obteve cópia integral dos autos do processo.

BOA-FÉ DO IMPORTADOR. IRRELEVÂNCIA JURÍDICA. NATUREZA VINCULADA DO ATO ADMINISTRATIVO.

A eventual boa-fé do sujeito passivo não afasta a exigência do crédito tributário, uma vez que a lavratura do auto de infração constitui ato administrativo vinculado. Por outro lado, salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

PENA DE PERDIMENTO. MULTA SUBSTITUTIVA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO. SUJEIÇÃO PASSIVA. IMPORTADOR OSTENSIVO. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL.

Não sendo possível a cominação da pena de perdimento e identificado o importador oculto no curso da fiscalização, o importador ostensivo estará sujeito à multa substitutiva correspondente ao valor aduaneiro da mercadoria importada (Decreto-Lei nº 1.455/1976, art. 23, V, § 3º) e à multa de 10% da

operação (Lei nº 11.488/2007, art. 33). Esta, no entanto, deve se liminar aos eventos ocorridos após a publicação da Lei nº 11.488/2007, uma vez que, em se tratando de penalidade aplicada de forma cumulativa com a pena de perdimento ou com a multa substitutiva do art. 23, V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, não há que se falar em retroatividade benigna.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, dar provimento parcial ao recurso para afastar a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 no tocante às operações de importação ocorridas antes de 15/06/2007. Vencido o Conselheiro José Fernandes do Nascimento que negava provimento

(assinado digitalmente)

SOLON SEHN - Relator.

EDITADO EM: 19/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Regis Xavier Holanda (presidente da turma), Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, José Fernandes do Nascimento, Tatiana Midori Migiyama e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II/SP, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Recorrente, em acórdão assim ementado (fls. 785):

ASSUNTO: IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 04/07/2006 a 15/10/2009

Ementa: INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS

A cessão do nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, com vistas a acobertar seus reais intervenientes ou beneficiários, fica sujeita à multa prevista no artigo 33 da lei 11.488/07.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O auto de infração impugnado cominou à Recorrente a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, correspondente a 10% do valor aduaneiro da mercadoria importada, em razão da “[...] ocultação dos reais adquirentes das mercadorias introduzidas em território nacional mediante fraude ou simulação a partir das declarações da própria BROOKLIN com

posterior confirmação através do procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior da empresa” (fls. 34).

A multa foi exigida a partir do somatório do valores das mercadorias importadas em diversas operações - ocorridas entre 04/07/2006 e 15/10/2009 - que tiveram como real adquirente as pessoas jurídicas relacionadas às fls. 32. Em parte desse período, o art. 33 da Lei nº 11.488/2007 ainda não estava em vigor. Todavia, a autoridade fazendária entendeu que, nos termos do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, o mesmo deveria ser aplicado de forma retroativa, uma vez que, ao afastar a aplicação da pena de perdimento ou da multa substitutiva prevista no art. 23, V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, seria mais benéfico ao contribuinte.

A Recorrente, nas razões de fls. 795-802, alega, em síntese: a inocorrência de interposição fraudulenta, mas de operação de importação direta lícita, com antecipação (“sinal”) para intermediação de negócio; a não comprovação de fraude por parte da Fiscalização; que teria ocorrido, no máximo, uma infração administrativa culposa; a boa-fé no curso da ação fiscal, com fornecimento de todos os detalhes de cada operação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Solon Sehn

A Recorrente teve ciência da decisão no dia 15/04/2011 (fls. 792), interpondo recurso voluntário tempestivo em 13/05/2011 (fls. 795). Assim, presentes os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972, o recurso deve ser conhecido.

Inicialmente, cumpre ressaltar que, nos termos do art. 23, V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, na redação da Lei nº 10.637/2002:

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

[...]

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

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

[...]

§ 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.

Simulação, segundo ensina a doutrina civilista, constitui um defeito do negócio jurídico (vício social) no qual as partes, agindo em conluio, emitem declaração de vontade enganosa no intuito produzir efeitos jurídicos diversos dos ostensivamente indicados¹. Se a simulação visa prejudicar terceiros, no que também está compreendida a intenção de lesar o fisco, será denominada *maliciosa* ou *fraudulenta*². A *interposição de pessoas*, por sua vez, nada mais é do que uma espécie de simulação, caracterizada pela presença de um *testa-de-ferro* - denominado *presta-nome* ou *homem de palha* ou, em linguagem mais atual, *laranja* - que adquire, extingue ou modifica direitos para um terceiro oculto³. Ambas não se confundem com a *fraude*, porque nesta o negócio jurídico praticado é real, e não simulado. As partes pretendem o que declararam, cumprindo a lei em sua literalidade, porém, violando-a finalisticamente⁴.

A partir dessa diferenciação, nota-se que a parte final inciso V do art. 23, quando faz referência aos meios de ocultação (“*mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros*”) não está tratando propriamente da *fraude* no sentido empregado pela doutrina civilista. Mas da *simulação fraudulenta* ou, mais precisamente, da *simulação fraudulenta por interposição de pessoas*, uma vez que, na fraude, não há uma ocultação, mas um negócio jurídico real.

Vale lembrar que o propósito do tipo infracional é coibir a ocultação do real adquirente da mercadoria na importação ou do vendedor da mercadoria na exportação. Trata-se de regra de especial relevância, à medida que a ocultação dos sujeitos envolvidos nas operações de comércio exterior pode estar associada à prática de crimes de “lavagem” ou ocultação de bens, direitos e valores, tipificados na Lei nº 9.613/1998. Além disso, ao dificultar o controle da valoração aduaneira e do preço de transferência praticado entre partes relacionadas, a ocultação proporciona a redução indevida dos tributos incidentes da importação (IPI, II, PIS/Pasep, Cofins, Icms), do IPI devido na comercialização no mercado interno da mercadoria importada e do Irapj e da Csl. É evidente, portanto, que o dispositivo, ao pressupor a ocultação ilícita, se refere à *simulação fraudulenta*.

Logo, nas operações de importação, a infração é caracterizada sempre que um determinado sujeito passivo - denominado *importador oculto* -, visando a evasão dos órgãos de fiscalização, age em conluio com outrem - *importador ostensivo* - para que este figure formalmente como importador e omita a identificação do real adquirente perante as autoridades competentes.

A natureza fraudulenta pode ser provada por qualquer meio admitido pela ordem jurídica, sendo presumida, nos termos do § 2º do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, sempre que o importador não for capaz de comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação:

Art. 23. [...]

¹ “Como o erro, a simulação traduz uma inverdade. Ela caracteriza-se pelo intencional desacordo entre a vontade interna e a declarada, no sentido de criar, aparentemente, um ato jurídico que, de fato, não existe, ou então oculta, sob determinada aparência, o ato realmente querido. Como diz CLOVIS, em forma lapidar, é a declaração enganosa da vontade, visando a produzir efeito diverso do ostensivamente indicado.” (MONTEIRO, Washington de Barros. Curso de direito civil: parte geral. 31. ed. São Paulo: Saraiva, v.1, 1993, p. 207). Na mesma linha, cf.: VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil: parte geral. 5. ed. São Paulo: Atlas, v. 1, 2005, p. 547 e ss.; RODRIGUES, Sílvio. Direito civil: parte geral. 27. ed. São Paulo: Saraiva, v. 1, 1997, p. 220; DINIZ, Maria Helena. Curso de direito civil brasileiro: teoria geral do direito civil. 14. ed. São Paulo: Saraiva, v. 1, 1998, p. 288.

² RODRIGUES, op. cit. p. 225: “Se as partes, todavia, foram conduzidas à simulação com o propósito de prejudicar terceiros, ou de burlar o fisco, ou de ilidir a incidência de lei cogente, surge a figura da simulação maliciosa ou culpada, também chamada fraudulenta”.

³ VENOSA, op. cit., p. 552.

⁴ RODRIGUES, op. cit., p. 226; VENOSA, op. cit., p. 559.

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

Com base nesse dispositivo, alguns julgados do Carf têm operado com a diferenciação entre *interposição fraudulenta comprovada* e *interposição fraudulenta presumida* (cf. nesse sentido, Acórdãos nº 3102-00.582 e nº 3102-00.589 - 3ª S. 1ª C. 2ª TO). Entende-se, contudo, que não há duas modalidades de interposição. O § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 apenas estabelece uma regra de presunção relativa, que constitui uma técnica de inversão do ônus da prova e não implica qualquer consequência no regime jurídico do instituto. Aplica-se, em qualquer caso, com ou sem presunção, a pena de perdimento da mercadoria ou, nas hipóteses do § 3º do art. 23, a multa substitutiva ao importador ostensivo. Por outro lado, sendo identificado o real adquirente (*importador oculto*), este responderá solidariamente com o *importador ostensivo* pelo pagamento da multa substitutiva, nos termos do art. 124, I, do Código Tributário Nacional e do art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Art. 95 - Respondem pela infração:

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

Nessa linha, destaca-se o seguinte julgado da 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da Terceira Seção de Julgamento do Carf:

[...]

**INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS.
RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS PELA INFRAÇÃO.**

Caracterizada a interposição fraudulenta de terceiros, uma vez que não houve comprovação da origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados por parte de todas as empresas que participaram da operação de importação, respondem solidariamente pela penalidade aplicada todas as empresas que concorreram para sua prática, ou dela se beneficiaram.

Recurso Voluntário Negado.

(Acórdão 3201-00.168. 3ª S. 2ª C. 1ª TO. Rel. Conselheiro Celso Lopes Pereira Neto. S. 30/08/2011. gn.)

Além da pena substitutiva, o importador ostensivo está sujeito à multa de 10% da operação acobertada, nos termos do 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 1996⁵.

O art. 33 da Lei nº 11.488/2007, em razão da diversidade de objetividade jurídica das infrações, não afastou a possibilidade da cominação cumulativa da multa substitutiva, na linha do seguinte precedente dessa 2ª Turma Especial, de nossa relatoria:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/04/2009

NULIDADE. FALTA DE MOTIVAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. PRELIMINAR REJEITADA.

A autoridade julgadora não está obrigada a contraditar todos os argumentos de defesa aduzidos na peça impugnatória, sendo suficiente que os fundamentos jurídicos apresentados sejam claros e congruentes no sentido de justificar a decisão proferida.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO. ART. 23 DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976. MULTA DE 10% DO VALOR DA OPERAÇÃO. ART. 33 DA LEI Nº 11.488/2007. OBJETIVIDADE JURÍDICA. INFRAÇÕES DISTINTAS. AUSÊNCIA DE BIS-IN-IDEM. APLICAÇÃO CUMULATIVA. POSSIBILIDADE.

O art. 33 da Lei nº 11.488/2007 não afastou a possibilidade da cominação da pena de perdimento ou da multa substitutiva ao importador ostensivo. A objetividade jurídica dos preceitos é completamente distinta. A multa do art. 33, correspondente a 10% do valor da operação, é imposta em função do uso abusivo da personalidade jurídica, quando empregada como simples anteparo para a ocultação dos reais envolvidos na operação de comércio exterior. A pena de perdimento e a multa substitutiva do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, por sua vez, têm como pressuposto o dano ao erário decorrente da interposição fraudulenta. As infrações, portanto, não podem ser consideradas idênticas, o que afasta a caracterização do bis-in-idem. As multas, por conseguinte, devem ser aplicadas de forma cumulativa, nos termos do art. 99 do Decreto-Lei nº 37/1966, mesmo quando a caracterização da interposição fraudulenta ocorre de forma presumida. Precedentes do Carf.

Recurso Voluntário Negado.

⁵ "Art. 81. Poderá, ainda, ser declarada inapta, nos termos e condições definidos em ato do Ministro da Fazenda, a inscrição da pessoa jurídica que deixar de apresentar a declaração anual de imposto de renda em um ou mais exercícios e não for localizada no endereço informado à Secretaria da Receita Federal, bem como daquela que não exista de fato .

§ 1º Será também declarada inapta a inscrição 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."

Crédito Tributário Mantido.

(Acórdão 3802-00.667. 3ª S. 2ª C. 2ª TE. Rel. Conselheiro Solon Sehn. S. 30/08/2011. gn.)

Ambas, portanto, aplicam-se cumulativamente, consoante interpretação igualmente adotada nos seguintes julgados da 1ª e 2ª Turmas Ordinárias da 1ª Câmara:

[...]

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 09/01/2004 a 11/02/2006

DANO AO ERÁRIO. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, DO REAL VENDEDOR, COMPRADOR OU DE RESPONSÁVEL PELA OPERAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

O Dano ao Erário decorrente da ocultação das partes envolvidas na operação comercial que fez vir a mercadoria do exterior é hipótese de infração “de mera conduta”, que se materializa quando o sujeito passivo oculta nos documentos de habilitação para operar no comércio exterior, bem assim na declaração de importação e nos documentos de instrução do despacho, a intervenção de terceiro, independentemente do prejuízo tributário ou cambial perpetrado.

Descabida, por outro lado, a pretensão de condicionar a caracterização da inflação à conclusão do processo administrativo de inaptdão da inscrição da pessoa jurídica apontada como responsável pela ocultação.

CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA. HIPÓTESES.

A conversão da Pena de Perdimento em multa poderá ser levada a efeito sempre que as mercadorias sujeitas àquela penalidade tiverem sido dadas a consumo, por meio da sua comercialização.

REFLEXO DO ART. 33 DA LEI Nº 11.488, DE 2007 SOBRE O INCISO V DO ART. 23 DO DECRETO-LEI Nº 1.475, DE 1976. AUSÊNCIA.

O art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007 não produz qualquer reflexo sobre a imposição da pena de perdimento ou multa substitutiva à hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação. Jurisprudência.

Recursos de Ofício Provido e Voluntário Negado.

(Acórdão nº 3102-00.662 - 3ª S. 1ª C. 2ª TO. Rel. Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro. S. 24/05/2010):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO-II

Período de apuração: 10/09/2003 a 08/06/2005

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS, DANO AO ERÁRIO, CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA.

O dano ao erário nas infrações enumeradas no caput do artigo 23 do Decreto-lei 1.455, de 1976, com as modificações introduzidas pela Lei 10.637, de 2002, não é fato típico para a exigência da multa cominada no artigo 33 da Lei 11.488, de 2007, substitutiva da inaptidão do CNPJ de sociedades empresárias inidôneas.

Recurso de Ofício Provido.

(Acórdão 3101-00.431. 3ª S. 1ª C. 1ª TO. Rel. Conselheiro Tarásio Campeio Borges. S. 25/05/2010)

Desse modo, não sendo possível a cominação da pena de perdimento da mercadoria e identificado o *importador oculto* no curso da fiscalização, o *importador ostensivo* estará sujeito à multa de 10% da operação (Lei nº 11.488/2007, art. 33) e à multa substitutiva correspondente ao valor aduaneiro da mercadoria importada (Decreto-Lei nº 1.455/1976, art. 23, V, § 3º). Esta será devida solidariamente pelo importador oculto e qualquer outra pessoa que tiver interesse comum na operação (CTN, art. 124, I).

O mesmo se aplica na hipótese de não identificação do importador oculto, ou seja, quando a interposição fraudulenta for caracterizada em decorrência da aplicação da regra de presunção de prevista no § 2º do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/1976. A única diferença é que ficará prejudicada a aplicação da responsabilidade solidária (CTN, art. 124, I; Decreto-Lei nº 37/1966, art. 95).

No caso em exame, não restam dúvidas da configuração da infração, consoante se depreende do exame das planilhas 29.197 (anexo 8), 29.204 e 29.205 (anexo 9), 29.206 e 29.197 (anexo 10), que denotam a ocultação dos reais adquirentes, bem como das seguintes passagens da fundamentação do auto de infração (fls. 24, 25 e 29):

“Com o intuito de apurar os fatos, as investigações foram iniciadas com a lavratura do termo de início de ação fiscal e intimação nº 30 9/09 (anexo 3) em 26 de novembro de 2009. Em resposta a esta intimação a empresa BROOKLIN, por meio da carta 29.185/09 (anexo 4) e vários anexos, **confessou sem ressalvas e comprovou, que os recursos necessários para o pagamento dos tributos e mercadorias importadas provinham de terceiros, os reais adquirentes das mercadorias.**

Trecho da carta 29.185/09 que explicava a origem dos recursos:

‘8-4)- Valores recebidos antecipadamente de nossos clientes do mercado interno e do exterior.

Como só aceitamos encomendas do mercado interno e do exterior para pagamento antecipado, usamos esses recursos como nosso capital de giro para financiar importações e exportações.’

Para comprovar tal afirmação, foram apresentados os extratos bancários (anexo 5) das contas-correntes da empresa, 47.052-X e 5.941-2 ambas da agência 0387-5 do Banco do Brasil. Neles foi possível identificar a entrada de recursos por meio de transferências e depósitos dos reais adquirentes e a saída para o pagamento dos tributos e tarifas, no momento do registro da DI, e para o fechamento dos contratos de câmbio. Junto com os extratos foram entregues cópias das prestações de

conta (anexo 6) que a BROOKLIN enviou aos seus clientes (verdadeiros adquirentes das mercadorias) o que possibilita a compreensão do fluxo financeiro.

[...]

Da análise de tais documentos, ficaram claros os motivos para a confissão da BROOKLIN: foi possível observar com facilidade a **transferência para sua conta dos valores** necessários para o pagamento dos tributos aduaneiros, debitados automaticamente, no momento do registro da DI, da conta bancária da BROOKLIN, bem como os recursos para o fechamento do câmbio vinculado a tais DIs. Em outras palavras, **a BROOKLIN sozinha não teria recursos para arcar com as importações, mas assim o fez pois sua conta bancária foi sempre ‘abastecida’ dos valores necessários pelos reais adquirentes das mercadorias importadas (fluxo financeiro).**

[...]

Além disso, a falsidade ideológica das DIs pôde ser facilmente comprovada, pois as mercadorias importadas pela BROOKLIN ‘entravam’ e ‘saíam’ da empresa geralmente nas mesmas datas, com raras exceções, como pode ser verificado através da análise das NFs de entrada e saída e da planilha 29.206. O que de fato ocorreu, confirmado pela própria empresa, por meio do termo de depoimento assinado pelo responsável pela empresa BROOKLIN (anexo 11), é que as mercadorias sempre seguiram diretamente da alfândega para seus reais destinatários. Ou seja, as mercadorias nem transitavam pelo estabelecimento da BROOKLIN. Isso confirma que as mercadorias, desde o início destinava-se [sic.] a um adquirente predeterminado aqui no Brasil.

Tal circunstância mostra que as partes agiram em conluio para a ocultação do real adquirente e da origem dos recursos empregados na operação. Afinal, um artifício astucioso dessa natureza não pode ser considerado apenas uma infração administrativa culposa, porque é insusceptível de ser levado a efeito sem a aquiescência de todos os implicados. É irrelevante, por outro lado, o fato da Recorrente ter colaborado com a fiscalização, em face da ausência de espontaneidade, nos termos do art. 683, § 1º, II, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009):

Art. 683. A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento dos tributos dos acréscimos legais, excluirá a imposição da correspondente penalidade (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 102, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º; e Lei nº 5.172, de 1966, art. 138, caput).

§ 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 102, § 1º, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º):

I - no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; ou

II - após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração.

§ 2º A denúncia espontânea exclui somente as penalidades de natureza tributária (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 102, § 2º, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).

A eventual boa-fé também não afasta a aplicação da sanção, uma vez que, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional, a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Entende-se, porém, que a multa deve ser parcialmente afastada, em razão da aplicação equivocada do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

Com efeito, consoante já destacado, a multa foi exigida em face de operações ocorridas entre 04/07/2006 e 15/10/2009. Em parte desse período, o art. 33 da Lei nº 11.488/2007 ainda não estava em vigor. Todavia, a autoridade fazendária entendeu que, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, o mesmo deveria ser aplicado de forma retroativa, uma vez que, ao afastar a aplicação da multa substitutiva prevista no art. 23, V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, seria mais benéfico ao contribuinte.

Essa interpretação, como se vê, discrepa da exegese adotada pela Turma, que, conforme demonstrado acima, vem decidindo, por maioria, pela aplicabilidade cumulativa das sanções. Todavia, não há como se modificar o conteúdo da decisão nesse particular.

A manutenção da multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, entretanto, deve se liminar aos eventos ocorridos após a publicação da Lei nº 11.488/2007, isto é, a partir de 15/06/2007, uma vez que, em se tratando de penalidade aplicada de forma cumulativa com a pena de perdimento ou com a multa substitutiva do art. 23, V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, não há que se falar em retroatividade benigna.

Vota-se, portanto, pelo conhecimento, provimento parcial do recurso e para o afastamento da multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 no tocante às operações de importação ocorridas antes de 15/06/2007, relacionadas na parte inicial da tabela de fls. 30 (fls. 17, da numeração anterior).

(assinado digitalmente)

Solon Sehn - Relator