



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10925.000367/2008-11  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9303-010.195 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 10 de março de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** EMPACOTADORA DE ALIMENTOS SANTO EXPEDITO LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)**

Período de apuração: 06/07/2006 a 24/01/2007

CUMULATIVIDADE DA MULTA DO ART. 33 DA LEI Nº 11.488/07 E DO PERDIMENTO DA MERCADORIA. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI Nº 11.488/2007. IMPOSSIBILIDADE

Súmula CARF nº 155: A multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/07 não se confunde com a pena de perdimento do art. 23, inciso V, do Decreto Lei nº 1.455/76, o que afasta a aplicação da retroatividade benigna definida no art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.

Acórdãos Precedentes: 9303-007.706, 9303-007.560, 9303-004.905, 9303-006.001, 9303-004.714, 9303-006.510, 3201-003.647, 3202-003.057, 3102-002.316, 3401-004.474 e 3402-005.242.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

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

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 3102-00.581, de 03 de fevereiro de 2010 (fls. 2053 a 2076 do processo eletrônico), proferido pela Segunda Turma da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração lavrado em face da pessoa jurídica Empacotadora de Alimentos Santo Expedito Ltda., no qual foi exigido multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias estrangeiras importadas em nome da autuada, discriminadas nas Declarações de Importação (DI), sucedânea da pena perdimento das dita mercadorias em face da impossibilidade de sua apreensão, por não terem sido localizadas ou já terem sido dadas a consumo (comercializadas), com fundamento no art. 23, inciso V, e §§ 10 e 30, do Decreto-lei n.º 1.455, de 1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei n.º 10.637, de 2002.

Apuraram as autoridades fiscais que a real adquirente das referidas mercadorias era a pessoa jurídica Distribuidora de Alimentos América Ltda., inscrita no CNPJ sob o n.º 7.289.717/0001-44, que por esse fato foi formalmente incluída no polo passivo da obrigação tributário objeto da autuação, mediante a lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária n.º 021/2008.

O Contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

- durante os procedimentos de fiscalização, não houve a desclassificação contábil e fiscal da impugnante. Por isto, dúvidas não restam que a escrituração da impugnante foi considerada hígida, boa, firme e valiosa, refletindo a realidade de cada uma das operações mercantis.

- não pode prosperar a alegação do Fisco de que os sócios da impugnante em tão reduzido tempo de atividade empresarial estivessem obtendo retornos através de distribuição de lucros e efetuando novos investimentos;
- sobre a incapacidade econômico-financeira da empresa, alega que os recursos advinham de créditos a que a empresa e seu administrador tinham acesso, sendo que os créditos concedidos em favor da impugnante estão estampados nas faturas e declarações de importação homologadas pela Receita Federal;
- contesta a apuração da totalidade das transações efetuadas no período de 2006-2007 e cotejadas somente com os números de 2006;
- sobre a alegação acerca da ausência de ativo imobilizado, alega que o sócio Ederson André Azzolini é sócio majoritário da empresa Cerealista Santo Expedito Ltda. e decidiu constituir uma nova empresa (empresa autuada) e naturalmente decidiu-se utilizar as instalações já existentes da empresa mediante pagamento de locativos mensais em favor da mesma e que tal fato não faria qualquer diferença ao Fisco, sendo que os ativos utilizados pelas duas empresas são do mesmo sócio;
- as fichas de entrada e saídas de mercadorias demonstram que, na maioria absoluta das vezes, as mercadorias permaneciam em estoque nas dependências da empresa, sendo que somente em poucas oportunidades elas eram imediatamente remetidas após o desembarço aduaneiro;
- sobre a alegação de não apresentação de garantias aos fornecedores estrangeiros, alega que declarações dos exportadores que acompanham a impugnação demonstram que a impugnante era detentora de crédito e dispunha de prazos razoáveis para liquidação de suas importações;
- sobre a alegação de vendas simuladas para a Cerealista Santo Expedito para ocultar os verdadeiros adquirentes, alega que é equivocada a alegação de que tal empresa é somente uma empresa transportadora pois também atua no comércio de cereais e outras mercadorias;
- solicita a reunião dos processos em que a mesma é a autuada;
- alega ausência de dano ao erário;
- solicita a aplicação do artigo 33 da Lei nº 11.488/2007.
- por fim, alega que a figura delituosa interposição fraudulenta somente pode ser argumentada em casos de recursos de origem ilícita oriunda de um crime antecedente.

A responsável solidária, apesar de regularmente intimada do referido Termo de Sujeição Passiva e do Auto de Infração não apresentou impugnação.

A DRJ em Florianópolis/SC julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 06/07/2006 a 24/01/2007*

*DECISÃO DE PRIMEIRA INSTANCIA. PRODUÇÃO DE PROVA APÓS IMPUGNAÇÃO. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DIREITO DEFESA. INOCORRÊNCIA.*

*No âmbito do processo administrativo fiscal, na apreciação da prova, a autoridade julgadora tem liberdade para forma sua convicção, bem como goza da prerrogativa de proceder a instrução probatória, quando entender necessária (art. 29 do PAF). Não configura cerceamento de direito de defesa, a decisão de primeira instância que indefere a complementação de provas após a apresentação da impugnação, quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção da autoridade julgadora.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 06/07/2006 a 24/01/2007*

*OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. NÃO-COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. FATO PRESUNTIVO DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.*

*A falta de comprovação da origem, disponibilidade e transferência de recursos utilizados na operação de importação caracteriza, por presunção, a prática da interposição fraudulenta no comércio exterior, definida no inciso V e no § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976.*

*INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. PENA PERDIMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO. CONVERSÃO EM MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO.*

*Diante da impossibilitada de apreensão, por não ter sido localizada ou por ter sido consumida, converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro /da mercadoria a pena de perdimento a que estaria sujeita a mercadoria importada.*

*OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA MEDIANTE O USO DE RECURSOS DE TERCEIROS. PREVISÃO. ART. 33 DA LEI 11.488, DE 2007. CARACTERIZAÇÃO.*

*A interposição ilícita na operação de importação praticada mediante o uso de recursos de terceiros (ou mediante cessão do nome), introduzida no direito positivo por meio do caput do art. 33 da Lei n.º 11.488, de 2007, caracteriza-se pela comprovação da transferência dos recursos financeiros do verdadeiro adquirente da mercadoria para a interposta pessoa (o importador ostensivo). Nesta modalidade de interposição fraudulenta, o importador apenas cede o nome, porém, os recursos empregados no pagamento da operação de importação são integral ou parcialmente fornecidos pelo real importador.*

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

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

*OBRIGAÇÃO TRIBUTARIA. SUJEITO PASSIVO. INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE SOLIDARIA. OCORRÊNCIA.*

*São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, respondendo pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie. Por força do disposto no inciso V do art. 95 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, o real adquirente da mercadoria (o importador oculto) responde solidariamente com pessoa jurídica importadora (o importador ostensivo), no caso da importação realizada por sua conta e ordem.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.*

A Fazenda Nacional opôs embargos de declaração às fls. 2079 a 2082, sendo que estes foram rejeitados, conforme acórdão n.º 3102-001.540, 28 de junho de 2012 (fls. 2124 a 2129)

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 2131 a 2144) em face do acórdão recorrido que deu provimento ao Recurso Voluntário, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito à aplicação do princípio da retroatividade benigna ao art. 33 da Lei n.º 11.488/2007.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigmas os acórdãos de n.ºs 3101-001.371 e 3202-000.634. A comprovação dos julgados firmou-se pela transcrição de inteiro teor das ementas dos acórdãos paradigmas no corpo da peça recursal.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 2147 a 2150, sob o argumento que em relação à questão da aplicabilidade do princípio da retroatividade benigna ao art. 33 da Lei n.º 11.488/2007, verifica-se que o acórdão recorrido entendeu a interposição fraudulenta é uma conduta punida tanto art. 23, V, §§ 1º e 3º do DL n.º 1.455/76, quanto pelo art. 33 da Lei n.º 11.488/2007. Tendo em vista que a conduta do contribuinte foi praticada antes do advento do art. 33 da Lei n.º 11.488/2007 e que este

dispositivo legal trouxe uma sanção mais branda para aquela conduta, foi aplicado o princípio da retroatividade benigna ao art. 33 da Lei nº 11.488/2007. Por sua vez, os acórdãos paradigmas em situações fáticas que em tudo se assemelham ao caso concreto, os colegiados decidiram de forma diametralmente oposta ao caso concreto, entendendo que o art. 33 da Lei nº 11.488/2007 somente impede a decretação da inaptidão da pessoa jurídica que cede o nome para operações de comércio exterior, não prejudicando a aplicação do perdimento da mercadoria ou sua conversão em multa, descartando-se a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "c" do CTN.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 2161 a 2163 manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido v. acórdão.

É o relatório em síntese

## **Voto**

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

### **Da Admissibilidade**

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. 2147 a 2150.

### **Do Mérito**

A divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito à aplicação da retroatividade benigna para reduzir a multa de 100% do valor aduaneiro da mercadoria para 10% do valor da operação.

O acórdão recorrido restou decidido que a multa de 100% do valor aduaneiro da mercadoria, aplicada nos casos de interposição fraudulenta por cessão de nome, deve ser substituída pela multa instituída pelo art. 33 da Lei 11.488/2007 (10% do valor da operação).

E a Fazenda Nacional entende que a multa instituída pelo art. 33 da Lei 11.418 veio apenas substituir a pena não-pecuniária da declaração de inaptidão, não podendo ser aplicada em substituição da multa de 100% do valor aduaneiro da mercadoria (que substitui a pena de perdimento).

Quanto ao tema, a súmula 155 do CARF veio a pacificar a matéria nos seguintes termos:

***Súmula CARF n.º 155***

*A multa prevista no art. 33 da Lei n.º 11.488/07 não se confunde com a pena de perdimento do art. 23, inciso V, do Decreto Lei n.º 1.455/76, o que afasta a aplicação da retroatividade benigna definida no art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.*

Nos termos do art. 72, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, as súmulas aprovadas pelo CARF são de observância obrigatória pelos seus membros.

Por essa razão, deve ser reformado o acórdão recorrido, dando-se provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e aplicando a Súmula CARF n.º 155.

E como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

