



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

Processo n° 10925.720129/2013-92
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-003.515 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2017
Matéria Multa Aduaneira
Recorrente ANGHEBEN COMERCIO EXTERIOR LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 06/10/2008, 10/12/2008, 08/06/2009, 22/10/2009, 19/01/2010, 29/03/2010, 27/07/2010, 13/08/2010, 17/08/2010, 25/02/2011, 11/03/2011, 23/05/2011, 13/07/2011, 15/09/2011, 19/10/2011, 12/01/2012

Ementa:

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DESCARACTERIZADA EM PROCESSO APARTADO. MULTA POR CESSÃO DE NOME DESCARACTERIZADA.

Descaracterizada a interposição fraudulenta, resta descaracterizado o intuito de ocultar os reais intervenientes, devendo a multa por cessão de nome de que trata o artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 ser exonerada.

MULTA POR CESSÃO DE NOME. ARTIGO 33 DA LEI 11.488/2007.

A pessoa jurídica que ceder seu nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com intuito de ocultar os reais intervenientes ou beneficiários sujeita-se à multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo esta ser inferior a R\$ 5.000,00, nos termos do artigo 33 da Lei nº 11.488/2007.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para manter apenas o lançamento do crédito tributário correspondente à Declaração de Importação nº 12/0073859-06, vencida a Conselheira Maria do Socorro, que negava provimento ao Recurso.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa
Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (Presidente), Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Domingos de Sá Filho, Walker Araújo, Jose Fernandes do Nascimento, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Paulo Guilherme Déroulède, Lenisa Rodrigues Prado.

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração para constituição de crédito tributário relativo à multa de 10% por cessão de nome da pessoa jurídica com vistas a acobertar os reais intervenientes ou beneficiários das importações.

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcreve-se relatório do acórdão recorrido:

"Segundo a fiscalização, a empresa ANGHEBEN COMERCIO EXTERIOR LTDA, CNPJ nº 04.453.392/000103, atuava como importador interposto das reais adquirentes MTM CONSTRUÇÕES LTDA, CNPJ nº 37.517.596/000101, ELETROMAR MOVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA, CNPJ nº 32.951.535/000134 e CONCREMAX CONCRETO ENG E SANEAMENTO LTDA, CNPJ nº 15.378.979/000103, com relação às importações listadas nos processos administrativos 10925.720.086/201345, 10925.720.087/201390, 10925.720.088/201334.

Baseou-se a fiscalização na auditoria realizada nas operações comerciais e financeiras das empresas citadas e em outros elementos de convencimento obtidos durante os trabalhos.

Como resultado, foi aplicada a multa do art. 33 da Lei nº 11.488 de 15/06/2007 no valor de 10% do valor de cada operação.

A autuação totalizou o crédito tributário de R\$ 343.725,82.

Intimada do Auto de Infração em 23/01/2013 (fl. 1675), a interessada ANGHEBEN COMERCIO EXTERIOR LTDA apresentou impugnação e documentos em 22/02/2013, juntados às fls. 1694 e seguintes, alegando em síntese:

1. Alega que terceirizou o serviço de importação por meio da empresa IZE Brasil Ltda por questões de logística e para usufruir do benefício fiscal de redução do ICMS do Governo de Santa Catarina. Alega que era a real adquirente dos bens importados e que revendia os mesmos a clientes no mercado interno. Alega que após a finalização do processo de importação

realizava a comercialização interna da mercadoria. Anexa imagens que demonstram que a impugnante comercializa os bens (no caso elevadores para a construção civil) com sua própria marca. Alega que suportava todos os custos da operação de importação.

2. Reafirma que é a impugnante quem negocia e adquire os bens no exterior. Afirma que é a impugnante que consta como adquirente no campo próprio da declaração de importação. Alega que não houve falta de recolhimento de tributo.

3. Alega que em nenhum momento cedeu seu nome para realização de importações por terceiras empresas. Alega que foi ela quem estabeleceu as negociações comerciais com os fornecedores estrangeiros e que arcava com os custos das importações. Alega que adquire bens no exterior para revenda no mercado interno e não motivada por interesse alheio ou consumo próprio.

4. Afirma que foi informado no SISCOMEX no campo próprio que a importadora era a empresa IZE BRASIL e que a impugnante era a real adquirente da mercadoria, conforme documentação de instrução do despacho.

5. Alega que não foi apurada qualquer subtração de recolhimento de tributos.

6. Alega que não há determinação legal para que a impugnante permaneça certo tempo com as mercadorias antes de revendê-las.

7. Anexa declaração de exportador na China confirmando que era a impugnante quem negociava as condições da compra. Anexa cópias dos passaportes de colaboradores da empresa para provar que estes participavam dos eventos e feiras no exterior. Alega que a fiscalização não provou a ocorrência de fraude. Cita jurisprudência judicial sobre o tema.

8. Alega que possui suficiente saúde financeira para suportar a importação em tela. Anexa declaração bancária de disponibilidade de crédito para sustentar sua afirmação. Anexa declaração de seu contador que demonstraria a capacidade financeira da impugnante. Alega que mesmo que as clientes não pagasse os valores relativos às importações, ela possuía recursos para saldar as obrigações de câmbio e tributárias. Anexa contabilidade.

9. Alega que não ocorreu dano ao Erário. Cita jurisprudência judicial sobre o tema Alega que não seria aplicada a presunção de não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos.

10. Alega que não é cabível a aplicação da pena de perdimento pois entende que foram descumpridas apenas obrigações acessórias. Alega violação aos Princípios do Não Confisco e da Proporcionalidade, do Direito à Propriedade Privada e do

Devido Processo Legal. Alega o enriquecimento sem causa da Fazenda Nacional. Cita doutrina e jurisprudência sobre o tema.

11. Requer, por fim, que seja julgado improcedente o auto de infração."

A Vigésima Quarta Turma da DRJ/SP1 em São Paulo proferiu o Acórdão nº 16-55.221, nos termos da ementa que abaixo transcreve-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Ano-calendário:

2008, 2009, 2010, 2011, 2012

CESSÃO DE NOME.

A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos (adiantamentos) de terceiro presume-se por conta e ordem deste.

Ocultado o real adquirente, mediante cessão de nome, acolhe-se a infração imputada (artigo 33 da Lei 11.488/2007).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente, cientificada em 10/03/2014, apresentou em 09/04/2014, recurso voluntário, reiterando as alegações deduzidas em impugnação.

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

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

Como informado no relatório, este processo refere-se à aplicação da multa por cessão de nome de que trata o artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, em razão da ocultação dos reais adquirentes nas operações de importação que culminaram também na lavratura de autos de infração para aplicação da multa sobre o valor aduaneiro das mercadorias em substituição à pena de perdimento, nos processos administrativos nº 10925.720.086/201345, 10925.720.087/201390, 10925.720.088/201334.

Os fundamentos fáticos e jurídicos defendidos pela recorrente correspondem aos mesmos fundamentos fáticos e jurídicos julgados nos referidos processos, cujos resultados devem ser refletidos no julgamento deste Auto de Infração.

Restou, pois, decidido nos três processos pela inocorrência da interposição fraudulenta de terceiro, por ter a recorrente ANGHEBEN apresentado documentação atestando ser a efetiva negociante com o fornecedor no exterior, afastando a presunção prevista no artigo 27 da Lei nº 10.637/2002, conforme as ementas dos Acórdãos proferidos em tais processos, abaixo transcritos:

Processo 10925.720086/2013-45, Acórdão nº 3302-003.513:

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 06/10/2008, 08/06/2009, 22/10/2009, 19/01/2010, 13/08/2010, 25/02/2011, 23/05/2011, 12/01/2012

Ementa:

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. PRESUNÇÃO LEGAL. COMERCIALIZAÇÃO SUBSEQUENTE À REVENDA DA PRIMEIRA ADQUIRENTE.

A presunção de que trata o artigo 27 da Lei nº 10.637/2002 deve ser relativizada nas operações declaradas por conta e ordem de terceiro, em relação às cadeias de comercialização subsequentes. As provas apresentadas elidiram a presunção do artigo 27 da Lei nº 10.637/2002. A documentação probatória juntada aos autos demonstram ser a real adquirente das mercadorias declarada na DI a efetiva negociante no exterior e a proprietária primeira das mercadorias

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Processo 10925.720087/2013-90, Acórdão nº 3302-003.514:

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 10/12/2008, 27/07/2010, 17/08/2010, 11/03/2011, 13/07/2011, 15/09/2011, 19/10/2011, 12/01/2012

Ementa:

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. PRESUNÇÃO LEGAL. COMERCIALIZAÇÃO SUBSEQUENTE À REVENDA DA PRIMEIRA ADQUIRENTE.

A presunção de que trata o artigo 27 da Lei nº 10.637/2002 deve ser relativizada nas operações declaradas por conta e ordem de terceiro, em relação às cadeias de comercialização subsequentes. A documentação probatória juntada aos autos demonstram ser a real adquirente das mercadorias declarada na DI a efetiva negociante no exterior e a proprietária primeira das mercadorias.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

Processo 10925.720088/2013-34, Acórdão nº 3302-003.512:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 29/03/2010

*IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO.
PRESUNÇÃO LEGAL. COMERCIALIZAÇÃO SUBSEQUENTE
À REVENDA DA PRIMEIRA ADQUIRENTE.*

A presunção de que trata o artigo 27 da Lei nº 10.637/2002 deve ser relativizada nas operações declaradas por conta e ordem de terceiro, em relação às cadeias de comercialização subsequentes. A documentação probatória juntada aos autos demonstram ser a real adquirente das mercadorias declarada na DI a efetiva negociante no exterior e a proprietária primeira das mercadorias

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado

Entretanto, no processo 10925.720086/2013-45, restou decidido a manutenção da interposição fraudulenta em relação à DI nº 12/0073859-6. Assim, em relação a esta DI, deve a multa por cessão de nome ser mantida, aplicada cumulativamente com a multa substitutiva da pena de perdimento.

Nesta matéria, o Decreto nº 6.759/2009 assim dispõe:

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

[...]

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

~~§ 1º - A pena de que trata este artigo converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida ([Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º](#), com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59).~~

*§ 1º As infrações previstas no **caput** serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no [Decreto nº 70.235, de 1972](#) ([Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º](#), com a*

redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 41). [\(Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

[...]

Art. 727. Aplica-se a multa de dez por cento do valor da operação à pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários (Lei nº 11.488, de 2007, art. 33, caput).

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

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

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

§ 3º A multa de que trata o caput não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias na importação ou na exportação. [\(Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010\).](#)

Observa-se que o §3º do artigo 727 do decreto prevê a hipótese de cumulação entre as duas multas. A respeito da matéria, peço vênia para transcrever voto do ilustre Conselheiro Ricardo Rosa, proferido no Acórdão nº 3102-002.195, cujos fundamentos adoto, na forma do § 1º do art. 50 da Lei no 9.784/1999¹:

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

A Orientação Coana/Cofia/Difia s/n, datada de 11 de julho de 2007, que trata da aplicação de multa na cessão de nome a terceiro, em operações de comércio exterior, chega à seguinte conclusão.

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

Interposição fraudulenta presumida pela não comprovação da origem dos recursos:

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

¹ § 1o A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

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

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

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

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

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

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

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

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

vezes, multa de trinta por cento do valor das mercadorias. E nem se fale dos casos de subfaturamento na importação.

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

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

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

Art. 727. Aplica-se a multa de dez por cento do valor da operação à pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários (Lei no 11.488, de 2007, art. 33, caput).

(...)

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

Diante de todo o exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário, para manter a autuação em relação à DI nº 12/0073859-6.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

Processo nº 10925.720129/2013-92
Acórdão n.º **3302-003.515**

S3-C3T2
Fl. 1.895
