



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

**Processo n°** 10983.721149/2014-77  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-004.440 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de junho de 2017  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO - ADUANA  
**Recorrente** IDB DO BRASIL TRADING LTDA. E OUTRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 15/08/2012

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE NA IMPORTAÇÃO. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA. CABIMENTO.

A ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, consistem em infrações puníveis com a pena de perdimento, devendo ser substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou tenha sido consumida.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

EDITADO EM: 06/07/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Charles Pereira Nunes, José Renato Pereira de Deus, Lenisa Rodrigues Prado, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araujo.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração para cobrança do débito no valor de R\$ 96.216,58, relativo a conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas por meio da DI abaixo especificada, nos termos do inciso V, c/c §3º, do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Nº DI	REGISTRO	DESEMBARAÇO	VALOR ADUANEIRO
12/1499743-2	15/08/2012	27/08/2012	96.216,58
<b>TOTAL</b>		<b>96.216,58</b>	

Foram incluídas no polo passivo do processo a empresa IDB DO BRASIL LTDA., na qualidade de devedora principal; e a empresa TOPLINE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA. ME, nos termos dos artigos 121 e 124, do Código Tributário Nacional, e dos artigos 94 e 95, do Decreto-Lei nº 37/66.

A motivação e o fundamento para imputar responsabilidade as referidas empresas consta do Relatório de Ação Fiscal de fls.09-33. Em sua conclusão, a fiscalização apurou que as operações que embasaram o lançamento foram realizadas da seguinte forma:

*Fulcrando-se na análise técnica supra, no robusto quadro indiciário e provas constantes do item 4 deste Relatório, conclui-se que:*

*- A empresa IDB do Brasil efetuou operações de importação (DI constante na Tabela 1), onde declarava importar em nome próprio, ocultando o real adquirente da operação: Topline - Comércio, Importação e Exportação Ltda. ME, mediante simulação e fraude.*

*- As operações de importação analisadas nesta fiscalização foram realiza das em nome da empresa Topline – Comércio, Importação e Exportação Ltda ME.*

*- A conduta da empresa IDB do Brasil configura a prática de ato simulado, uma vez que o verdadeiro negócio jurídico realizado (prestação de serviços de importação por conta e ordem de terceiros) permaneceu oculto.*

*- Houve, em tese, utilização indevida de benefício fiscal relativo ao ICMS pelas empresas IDB do Brasil e Topline, o que configura fraude tributária.*

*- Restou demonstrado que a empresa IDB do Brasil, mediante cessão de seu nome e seus documentos, importou mercadorias, para a empresa Topline – Comércio, Importação e Exportação Ltda ME, sendo esta empresa acobertada das relações obrigacionais tributárias formadas.*

*Resumindo, conclui-se que a empresa IDB do Brasil ocultou (acobertou) o verdadeiro destinatário das mercadorias importadas na DI sob fiscalização (tabela*

***1), configurando a prática de OCULTAÇÃO DO REAL COMPRADOR E RESPONSÁVEL pelas operações de importação, mediante fraude e simulação.***

Intimadas do Auto de Infração, somente a Recorrente IDB do Brasil apresentou impugnação carreada às fls. 147-166, alegando, em síntese, o quanto segue:

**Recorrente IDB DO BRASIL**

**(i) Fragilidade dos indícios apontados pela Fiscalização**

- Não é adequado afirmar que, de toda importação direta, decorrem "vendas pulverizadas no mercado inter". A venda pode ocorrer no varejo ou no atacado;
- As mercadorias foram contabilizadas no estoque. Tanto é assim que foram emitidas notas fiscais de entrada e de saída;
- As datas das notas (de entrada e de saída) justificam-se porque a venda ocorreu no atacado, logo após o ingresso no território nacional;
- A forma de pagamento (data próxima do registro da DI) foi acordada entre as partes no momento da revenda da mercadoria (após a compra internacional). A exigência de antecipação como garantia de pagamento, como se sabe, é uma prática comercial comum;
- A habilitação das empresas adquirentes no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Sixcomex) não é exigida para a compra de bens no mercado interno;
- Não há qualquer vínculo societário, de controle comum ou administrativo entre as empresas;
- A Recorrente é empresa atuante no comércio exterior desde 2006, período no qual realizou, com recursos próprios, diversas operações de importação sem jamais ter sido acusada da prática de interposição fraudulenta;
- O Regime Especial de ICMS do Estado de Santa Catarina poderia ser aplicado, se fosse o caso, em operações de importação por conta e ordem; não há qualquer motivo para o acobertamento de um suposto "real adquirente";
- A expressiva margem de lucro da operação de venda para a empresa Juri (a suposta "importadora oculta") denota que a Recorrente atuou com autonomia negocial, não podendo ser considerada simples "testa de ferro" na operação; e
- Não bastam meros indícios de dano ao Erário para aplicação da pena de perdimento.

**(ii) Ausência de pressupostos de caracterização da infração**

- Não há que se falar em infração sem a comprovação da ocorrência de fraude ou simulação;
- Não houve redução indevida dos tributos incidentes da importação (IPI, II, PIS/COFINS, ICMS), do IPI devido na comercialização no mercado interno da mercadoria importada e do IRPJ e da CSLL, em face da já demonstrada margem de lucro operacional da Recorrente;
- Não foi demonstrado qualquer indício de ocultação de partes relacionadas em operações de comércio exterior, o que, como se sabe, repercutiria na valoração aduaneira e nos preços de transferência; e

- As mercadorias foram importadas e nacionalizadas por conta e risco da Recorrente que, no mercado interno, as revendeu com margem de lucro e pagamento de todos os tributos incidentes na operação, inclusive IPI.

### **(iii) O princípio do ne bis in idem**

- Com advento da Lei nº 11.488/2007, a multa de 100% do valor aduaneiro deixou de ser aplicável ao importador ostensivo, sendo, assim, no caso de manutenção do lançamento, a redução da penalidade é medida que se impõe.

Em 30 de março de 2016, a 23ª Turma da DRJ/SPO, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada pela Recorrente, conforme se verifica na ementa abaixo reproduzida:

*Assunto: Imposto sobre a Importação - II*

*Data do fato gerador: 15/08/2012*

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

Intimadas da decisão supra em 07/04/2016 e 08/04/2016 (fls. 225 e 228), somente a Recorrente IDB do Brasil interpôs Recurso Voluntário em 04/05/2016 (fls.232-253), repetindo os argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Walker Araujo - Relator

### **I - Tempestividade**

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 08/04/2016 e protocolou Recurso Voluntário em 04/05/2016 (fls.232-253), dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72<sup>1</sup>.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

### **II - Preclusão**

A contribuinte Topline - Comércio, Importação e Exportação Ltda. ME não interpôs recurso voluntário contra decisão de piso, ensejando, assim, a aplicação do artigo 42, inciso I, do Decreto nº 70.235/72<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

<sup>2</sup> Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

### III - Questões de Mérito

#### III.1 - Interposição Fraudulenta

A Recorrente IDB do Brasil, na qualidade de importadora, **registrou em 15.08.2012 a DI nº 12/1499743-2**, para importação de diversas bolsas femininas, sendo que o desembaraço dos produtos ocorreu **em 15.08.2012**, por meio da Nota Fiscal nº 1322, datada de **27.08.2012**.

Já em **30.08.2012**, três dias após o desembaraço, a Recorrente IDB do Brasil realizou a venda de todas as mercadorias à empresa Topline - Comércio, Importação e Exportação Ltda. ME.

Diante de indícios de irregularidade, considerando a proximidade entre as datas de desembaraço, de entrada e de saída das notas fiscais relativas às mercadorias importadas, a fiscalização procedeu a intimação da Recorrente e da devedora solidária para que fosse esclarecido alguns pontos sobre a operação e, que fossem apresentados alguns documentos relacionados ao negócio, sendo que as solicitações realizadas pela autoridade fiscal foram devidamente atendidas pela Recorrente.

Naquela ocasião, a Recorrente IDB do Brasil informou **(i)** que possui uma carteira de clientes para os quais revende os produtos importados por sua conta e risco; **(ii)** que promove a vendas das mercadorias logo após a compra internacional; **(iii)** que o contrato de câmbio relativo a DI 12/1499743-2 foi contratado após o registro da declaração em razão do prazo concedido pelo fornecedor; **(iv)** não houve adiantamento do adquirente para pagamento dos tributos incidentes nas importações; e **(v)** não havia uma destinação prévia para um cliente específico em cada operação de importação. Juntou cópia do Livro Diário às fls. 62-63 e Razão às fls.111-117.

Por sua vez, a devedora solidária não atendeu a intimação encaminhada pela fiscalização, deixando, assim, de prestar as informações concernentes ao negócio realizado com a Recorrente.

Na análise dos documentos juntados pela Recorrente, a fiscalização apontou as seguintes irregularidades que culminaram no lançamento fiscal para exigência da multa prevista no inciso V, c/c §3º, do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76, a saber:

Da análise das informações contidas na DI sob análise e na nota fiscal de saída (Tabela 2), observamos que há vinculação quantitativa e qualitativa entre as mercadorias da DI e mercadorias da nota fiscal de saída respectiva, ou seja, **a DI 12/1499743-2 que importou um número determinado de bolsa feminina (mercadoria importada pela fiscalizada) terá toda essa quantidade de mercadoria “vendida” para um único destinatário: a empresa Topline, por meio de uma única nota fiscal de saída, a de nº 1353, de 30/08/2012.**

Observou-se então que **TODA mercadoria importada** por meio da referida DI sob fiscalização foi destinada a uma única empresa: a empresa Topline.

7. Assim, com relação ao item 4, esclarece que não havia uma destinação prévia para um cliente específico em cada operação de importação. Tanto é assim que as mercadorias importadas nem sempre eram destinadas para um único cliente.

(...)

**Á época da importação, a empresa Topline não possuía habilitação para operar no comércio exterior, pois sua habilitação havia sido suspensa.**

Vale aqui fazermos uma explicação sobre o processo de habilitação pelo qual passou a empresa Topline. A empresa foi habilitada no sistema Siscomex para operar no comércio exterior em 16/04/2012.

Em 13/07/2012, a empresa IDB registrou a declaração de importação nº 12/1285482-0, como importação por conta e ordem da empresa Topline, declarando-a como adquirente de bolsas importadas da China, do fabricante DONG GUAN CONCOURSE RIVER CO. LTD. Ressalte-se que na data do registro desta DI, a empresa Topline poderia ser declarada como adquirente da mercadoria importada porque estava habilitada no Siscomex para tal. Não haveria impedimento para que ela fosse declarada como adquirente.

**Em 14/08/2012, porém, a empresa Topline teve sua habilitação no Siscomex SUSPENSA, por motivo de retorno de AR de confirmação de endereço (vide Ficha Habilitação Suspensão). Logo, em 15/08/2012, quando a empresa IDB foi registrar a declaração de importação nº 12/1499743-2, objeto desta fiscalização, e cujas mercadorias foram “vendidas” para a Topline por meio da NF nº 1353, de 30/08/2012, ela registrou esta DI como importação por conta própria, sem mencionar a Topline como adquirente porque a Topline estava com a habilitação suspensa no Siscomex e não poderia ser declarada como adquirente no registro da referida DI (o sistema Siscomex não aceita que seja declarada como adquirente uma empresa que esteja com o status de sua habilitação como “suspensa”). Vale lembrar que na DI 12/4499743-2 foram também importadas bolsas da China do mesmo fabricante DONG GUAN CONCOURSE RIVER CO. LTD, importadas também na DI 12/1285482-0, onde a Topline constou corretamente como real adquirente no registro da DI.**

Em 21/08/2012, o problema da habilitação da Topline foi solucionado e a empresa foi novamente habilitada no sistema Siscomex (ficha de habilitação 210812). Em seguida, uma terceira importação foi realizada pela IDB, desta vez na modalidade importação por conta e ordem da empresa Topline, cujo mercadoria foi bolsas chinesas do mesmo fabricante DONG GUAN CONCOURSE RIVER CO. LTD, por meio da DI 12/1602929-8, onde a empresa Topline foi corretamente declarada como Adquirente da mercadoria importada.

Resumindo, temos a seguinte situação:

DI	Data Registro	Importador	Adquirente	Modalidade Importação	Tipo Mercadoria /País	Fabricante Estrangeiro	Situação da Habilitação no Siscomex
12/1285482-0	25/07/2012	IDB	Topline	Importação por conta e ordem	Bolsa/China	Dong Guan	Habilitação OK
12/1499743-2	15/08/2012	IDB		Importação por conta própria	Bolsa/China	Dong Guan	Habilitação Suspensa em 14/08/2012
12/1602929-8	29/08/2012	IDB	Topline	Importação por conta e ordem	Bolsa/China	Dong Guan	Habilitação OK

(...)

A empresa IDB declarou que recebeu um pagamento da empresa Topline, no dia 15/10/2012, no valor de R\$ 195.976,83. Porém, analisando sua contabilidade digital (ContabIDB), observamos que não há registro contábil deste valor nesta data ou data próxima a esta. Desta forma, estão fora da escrituração contábil ou sem identificação, pagamento que a IDB declarou ter recebido da Topline em contrapartida das importações realizadas pela IDB.

**Porém, o pagamento feito pela Topline à IDB, no valor de R\$ 195.976,83 no dia 15/10/2012, foi feito exatamente em data anterior à contratação do câmbio da DI que amparou a importação destinada à Topline.** Ao analisarmos os contratos de câmbio informados pela IDB (PlanilhaCâmbio) como relativos à importação destinada à Topline, nos deparamos com a seguinte situação espelhada na tabela a seguir:

DI	Data Registro	Nº Contrato de Câmbio	Data Contratação	Valor em R\$
12/1499743-2	15/08/2012	108400020/108678653	16/10/2012	88.783,50

Sabemos que, no dia 15/10/2012, a Topline fez um pagamento à IDB no valor de R\$ 195.976,83, que foi suficiente para arcar com os custos do contrato de câmbio relativo à importação das mercadorias importadas destinadas a ela destinadas.

No dia 18/06/2012, descobrimos (cópia reproduzida abaixo) na contabilidade da IDB uma transferência eletrônica (TED) feita pela Topline, **que não foi informada à fiscalização** nem pela IDB tampouco pela Topline, no valor de R\$ 80.000,00.

Pois bem. Diferentemente do alegado pela Recorrente, há nos autos fatos e documentos que demonstram efetivamente o *modus operandi* das empresas que atuaram no esquema de importação fraudulenta em referência, todos descritos pormenorizadamente no relatório de fiscalização anexo ao Auto de Infração.

Com efeito, a fiscalização apontou os elementos que demonstram (i) que toda mercadoria importada pela Recorrente já tinha destino certo e definido antes da nacionalização do produto; (ii) que a empresa Topline sempre adquiriu os produtos por intermédio da Recorrente, a qual registrava a importação por conta e ordem; (iii) que a empresa Topline na importação sob análise estava com a habilitação suspensa no Siscomex e que a Recorrente registrou a importação por conta própria, diferentemente do ocorrido nas outras importações; e (iv) que a empresa Topline realizou pagamentos/adiantamentos à Recorrente para pagamento do contrato de câmbio, conforme demonstram os registros contábeis e extratos bancários carreados aos autos.

No meu entendimento, os sujeitos passivos foram incapazes de contraditarem todo o conjunto probatório produzido pela fiscalização, revelando, assim, ser verdadeiro a acusação de que trata de interposição fraudulenta

Não é demais lembrar, que o tipo infracional visa 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 ilegais, dentre outras, 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 IRPJ e da CSLL.

Portanto, resta claro que a norma infracional, ao pressupor a ocultação ilícita, se refere à simulação fraudulenta.

Com efeito, o ato infracional pode ser provada por qualquer meio admitido pela ordem jurídica, sendo presumida, nos termos do § 2º, V, 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.

Com base nesse dispositivo, há alguns julgados do CARF que têm operado com a diferenciação entre interposição fraudulenta comprovada e interposição fraudulenta presumida<sup>3</sup>. Contudo, entendo, que não há duas modalidades de interposição, posto que o § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 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.

Em qualquer caso, com ou sem presunção, deve ser aplicada a pena de perdimento da mercadoria ou, nas hipóteses do § 3º do art. 23, V, do mesmo diploma legal, a multa substitutiva ao importador ostensivo.

Já em relação aos argumentos explicitados pela Recorrente no que concerne a inexistência de dano ao erário, insta tecer que o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), por ordenamento constitucional, é um tributo de incidência não-cumulativa, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores (Constituição Federal de 1988, artigo 153, parágrafo 3º, inciso II).

Os adquirentes de mercadoria estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem por meio de pessoa jurídica importadora, são estabelecimentos equiparados a industrial. O mesmo ocorre com os estabelecimentos que adquirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda.

Os estabelecimentos equiparados a industrial são contribuintes do IPI. A saída da mercadoria dos estabelecimentos equiparados a industrial, mesmo que estes não tenham realizado a importação diretamente, constitui fato gerador de imposto, sendo efetivamente devido o valor do IPI em razão da diferença entre o preço de entrada e o preço de saída (não cumulatividade). Tudo de acordo com a legislação que rege o referido imposto, o Decreto nº 7.212, de 2010.

Na hipótese do adquirente ou encomendante da mercadoria ocultarem-se, não se apresentando à fiscalização nos termos da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil (IN SRF) nº 225, de 2002 ou da IN SRF nº 634, de 2006, estarão afastando sua condição de contribuinte do IPI e, conseqüentemente, quebrando a cadeia de recolhimentos não-cumulativos do imposto.

Nas situações fáticas, nas quais sejam engendrados e utilizados ardis fraudulentos ou simulatórios, com o fito de ocultar os reais compradores dos produtos de procedência estrangeira, estará configurado o afastamento doloso das suas condições de contribuintes do IPI na figura de estabelecimentos equiparados a industrial, acarretando o

---

<sup>3</sup> Acórdãos nº 310200.582 e nº 310200.589, 3ª S.1ª C. 2ª TO

intencional não recolhimento do IPI e o descumprimento das obrigações acessórias derivadas da legislação de regência desse imposto.

Desse modo, a pessoa que figurar como importadora tentará fazer parecer aos olhos das autoridades tributárias que a importação seria realizada por sua conta própria, ou seja, mediante o emprego de recursos próprios e necessidade de manutenção de estoques próprios.

Porém, de fato, assim que desembarçados os produtos importados são direcionados para os reais adquirentes ou reais encomendantes, pois estes sim são os verdadeiros interessados nesse ativo para comercialização no mercado interno.

Arremate-se que, havendo ocultação do sujeito passivo, no presente caso do real adquirente, este não figurará como contribuinte do IPI, menoscabando os comandos da legislação, logo, obterão vantagem indevida pelo não recolhimento dos montantes devidos a título desse tributo, conseguindo dar entrada em estoque por valor abaixo do real, conseqüentemente elevando sua margem de lucro quando da revenda no mercado interno, nas cadeias de comercialização subsequentes. Além de subtrair receitas decorrentes das operações de venda ao consumidor final, as quais serviriam de base de cálculo para demais impostos e contribuições incidentes sobre o faturamento e lucro (PIS/Pasep, COFINS, IRPJ e CSLL).

Nesse contexto, considerando que nos autos há provas comprovando que as importações tinham como real adquirente a devedora solidária Topline, e que o real interveniente na operação não foi informado à Receita Federal, resta inequivocamente caracterizada a infração perpetrada e o dano ao erário, punível com a pena de perdimento das mercadorias, convertida em multa em face da sua revenda.

### **III.2 - Do bis in idem**

Em síntese apartada, alega a Recorrente IDB do Brasil que com advento da Lei nº 11.488/2007, a multa de 100% do valor aduaneiro deixou de ser aplicável ao importador ostensivo, sendo que, no caso de manutenção do lançamento, a redução da penalidade é medida que se impõe.

Assim preceitua o artigo 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.](#)*

No presente caso, não vislumbro a hipótese da Recorrente IDB do Brasil responder apenas em relação ao pagamento da multa de 10% (dez por cento). Isto porque, referido preceito normativo, aplicável à pessoa jurídica que cedeu o nome, não revogou a multa do valor aduaneiro da mercadoria por interposição fraudulenta.

A respeito disso, salienta-se que o assunto está totalmente regulamentado no artigo 727, do Decreto 6.759/09, senão vejamos:

*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.*

E é justamente nesse sentido que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais têm manifestado seu entendimento sobre a imputação de responsabilidade para cobrança da multa prevista no artigo 33, da Lei nº 11.488/2007, conforme se verifica na ementa abaixo<sup>4</sup>:

*Ementa(s)*

*Assunto: Regimes Aduaneiros*

*Período de apuração: 04/03/2004 a 09/11/2006*

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÕES. ALTERAÇÕES. CIÊNCIA.**

*A prorrogação ou alteração do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) poderá ser efetuada por meio de registro eletrônico efetuado pela autoridade outorgante, divulgando a informação na internet, para ciência/acompanhamento do sujeito passivo.*

**RESPONSABILIDADE. INFRAÇÕES. IMPORTAÇÃO. SOLIDARIEDADE. AUTUAÇÃO ISOLADA DO IMPORTADOR DE FATO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.**

*A ausência do importador de direito na autuação (ocultante) não exclui a responsabilidade do autuado (importador de fato / ocultado).*

**PENALIDADE ADUANEIRA. DECADÊNCIA.**

*Em matéria aduaneira, o direito de impor penalidade se extingue no prazo de cinco anos a contar da data da infração, conforme estabelece o art. 139 do Decreto-Lei no 37/1966.*

**INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUMIDA E COMPROVADA.**

*A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A interposição presumida é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2o do Decreto-Lei no 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento. Segue-se, então, a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1o da Lei no 9.430/1996, com a redação dada pela Lei no 10.637/2002. A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (em que pese possa a responsabilidade ser conjunta, conforme o art. 95 do Decreto-Lei no 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei no 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”.*

<sup>4</sup> Acórdão 3403-002.865 - Relator Rosaldo Trevisan - Processo 13971.004624/2009-15.

**IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. PRESUNÇÃO. RECURSOS. TERCEIROS.**

Conforme art. 27 da Lei no 10.637/2002, a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste.

**DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL.**

No art. 23 do Decreto-Lei no 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário no dispositivo citado, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria norma legal.

Neste ponto, destaca-se parte da motivação explicitada pelo i. relator:

Estaria correto o raciocínio da empresa recorrente se a multa em comento fosse a prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, pois aí sim o núcleo é "acobertar"/ceder o nome/ocultar:

"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)." (grifo nosso)

**A multa do art. 33 da Lei nº 11.488/2007 é inaplicável ao ocultado. Já a penalidade pela infração prevista no art. 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976 é aplicável, conjunta ou isoladamente, a quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie (ocultante ou ocultado), conforme o já citado art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966.**

Assim decidiu esta turma de forma unânime recentemente:

**"INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENALIDADES. CUMULATIVIDADE. MULTA. PERDIMENTO.**

A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A interposição presumida é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento. Em tal hipótese, não há que se cogitar da aplicação da multa pelo acobertamento. Segue-se, então, a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002. A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. **A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (em que pese possa a responsabilidade ser conjunta, conforme o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966) e a multa por acobertamento afeta somente o acobertante, e justamente pelo fato de "acobertar".**" (Acórdão nº 3403-002.746, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 30.jan.2014) (grifo nosso)

Portanto, deve a Recorrente responder pelo pagamento da multa prevista no §3º, do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

**IV - Conclusão**

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator