



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

Processo nº 11128.724376/2012-35
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-005.242 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de maio de 2018
Matéria INFRAÇÃO ADUANEIRA
Recorrente HSA LOGÍSTICA INTERNACIONAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 06/10/2008

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. PENA DE PERDIMENTO. MULTA SUBSTITUTIVA.

A ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, consiste em infração punível com a pena de perdimento da mercadoria, a qual deve ser substituída por multa equivalente ao seu valor aduaneiro quando a mercadoria não for localizada ou tiver sido revendida ou consumida.

MULTA POR CESSÃO DE NOME. PENA DE PERDIMENTO. MULTA SUBSTITUTIVA. CUMULAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Em matéria de infrações aduaneiras, a pessoa física ou jurídica pode ser punida como agente direto, que praticou a ação ilícita ou incorreu na omissão ilícita, ou como responsável pela infração, nos termos dos arts. 94 e 95 do Decreto-lei nº 37/66. Configuradas a autoria e a materialidade da infração não poderá o julgador administrativo afastar a aplicação da penalidade correspondente ao seu agente direto e responsáveis.

Independentemente de qualquer juízo de valor acerca do fato de o importador ostensivo ser duplamente penalizado, a multa por cessão de nome, prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, foi criada pelo legislador ordinário para conviver com a pena de perdimento das mercadorias e, em consequência, também com a multa que lhe substitui, o que veio a se confirmar com a interpretação veiculada no art. 727, §3º do Regulamento Aduaneiro/2009.

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso, vencidos os conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Maysa de Sá Pittondo Deligne, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Fortaleza que decidiu no sentido de julgar as impugnações improcedentes.

Versa o processo sobre a exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias que não foram localizadas ou foram revendidas ou consumidas, com base no art. 23, inciso V, §§ 1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/1976, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002, no valor de R\$ 152.954,87, sob os fundamentos abaixo, sintetizados na decisão recorrida:

De acordo com a descrição dos fatos contida no Auto de Infração, a empresa HSA Logística Internacional Ltda., doravante denominada apenas HSA, registrou a Declaração de Importação (DI) nº 08/15750581, em 06/10/2008, tendo sido submetida a Procedimento Especial de Fiscalização, iniciado em 29/01/2009, com base na Instrução Normativa SRF 228/2002. Dentre outras conclusões, no citado procedimento, restou verificado que a referida importação teve como beneficiária a Empresa Brasileira de Acetatos Embracet Ltda., doravante identificada apenas por Embracet.

Previamente ao fechamento do câmbio foram realizadas duas transferências bancárias (TED) pela Embracet, de valores bastante próximos à liquidação cambial. O produto importado foi objeto da Nota Fiscal de Entrada nº 001234, emitida em 06/10/2008, e da Nota Fiscal de Saída nº 001235, da mesma data, cujo destinatário é a Embracet.

Diante desses elementos, a autoridade fiscal afirma que a empresa Embracet foi a verdadeira compradora dos bens importados, utilizando-se da importadora HSA para se ocultar da fiscalização e, com isso, obter vantagens ilícitas decorrentes da fraude que teria perpetrado.

A inscrição da empresa importadora no CNPJ foi declarada inapta, nos termos do Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 14, de 18 de outubro de 2011. O autuante acrescenta que o artigo 11 da Instrução Normativa SRF nº 228/2002, determina que concluído o procedimento especial, aplicar-se-á a pena de perdimento das mercadorias objeto das operações correspondentes, nos termos do art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/1976, na hipótese de ocultação do verdadeiro responsável pelas operações, caso descaracterizada a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias, ou de interposição fraudulenta, nos termos do § 2º do art. 23 do Decretolei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, em decorrência da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

Ainda de acordo com o relato, as irregularidades constatadas caracterizam interposição fraudulenta de pessoas, restando comprovado que a empresa HSA agiu como prestanome em diversas operações de importação, em que ficou patente interesse da empresa Embracet. Assim, a fiscalização afirma que o importador fica sujeito à pena de perdimento dos bens importados, porém, tendo em vista o tempo decorrido e o presumido consumo dos bens e a impossibilidade de sua apreensão, impõe-se a conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro. É informado ainda que foi lavrada Representação Fiscal Para Fins Penais.

Por fim, o agente fiscal assevera que, em razão do interesse jurídico da empresa Embracet, na operação em causa, o que implica sua responsabilização solidária, nos termos do art. 124 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional CTN), art. 95 do Decreto-lei 37/1966 e art. 674 do Decreto nº 6.759/2009, foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária em desfavor da referida empresa, para que integre o polo passivo da presente demanda.

A HSA LOGÍSTICA INTERNACIONAL LTDA. apresentou impugnação, alegando, em síntese, - preliminarmente: a) nulidade por cerceamento do direito de defesa; b) nulidade da representação fiscal para fins de inaptidão do CNPJ; c) nulidade do procedimento fiscal que resultou na proposta de inaptidão por parcialidade; d) irregularidade na emissão da representação fiscal para fins penais; e, - no mérito: i) regularidade das operações de importação direta; e ii) *bis in idem*.

A *Empresa Brasileira de Acetatos Embracet Ltda.* também impugnou a autuação, alegando, em resumo: a) jamais foi intimada de qualquer ato referente ao processo, impondo-se a sua nulidade; b) não houve a indicação de quais dispositivos teriam sido infringidos pela impugnante nem do benefício ilegal que teria ela obtido; c) é incontroverso que a impugnante jamais participou de qualquer meio para ocultar-se da fiscalização, eis que fez a impugnante regular negócio com a empresa HSA; e d) não seria o caso de responsabilidade solidária vez que não houve falta de pagamento de tributos.

A DRJ não acatou os argumentos das impugnantes sob os seguintes fundamentos principais:

- O auto de infração repousa sobre base legal clara e descrição indubitável, revelando correlação com a exigência formulada, tendo a autuação fornecido todos os elementos em que se funda, em obediência ao princípio da motivação e do devido processo legal, assegurando aos sujeitos passivos o exercício do direito à ampla defesa, comprovando-se essa ilação, ademais, pelo teor das impugnações apresentadas, em que os defendentes demonstram haver compreendido o motivo da autuação. Com a lavratura do Auto de Infração e do Termo de Sujeição Passiva, ficou assegurado aos interessados o direito ao contraditório e à ampla defesa no processo administrativo fiscal, não cabendo falar em nulidade do auto de infração pelo fato de algum dos litigantes não haver acompanhado todo o procedimento investigatório realizado pela repartição fiscal, na fase anterior ao lançamento.

- As irregularidades constatadas caracterizam interposição fraudulenta na importação, restando cristalinamente comprovado que a empresa HSA agiu como interposta pessoa na operação de importação que, de fato, foi realizada pela empresa Embracet. Diante da narrativa fiscal e robustez desses elementos probatórios não há obrigatoriedade de fiscalização específica na empresa Embracet, visto que resta demonstrada a ocultação do real adquirente da mercadoria e responsável pela operação de importação.

- O cerne da simulação está no fato de a empresa HSA haver declarado a importação como sendo por conta própria, omitindo ao Fisco que, em verdade, se realizou para terceira empresa (Embracet), seja por conta e ordem desta, quando estava legalmente obrigada a prestar essas

informações, desatendendo os requisitos e condições legais. Ao contrário, a HSA chegou a declarar expressamente na DI que era a própria adquirente da mercadoria, mantendo oculta a empresa Embracet.

- As defesas não apresentaram nenhuma contraprova, seja ela qual for, que atestasse a regularidade da importação e destituísse a conclusão do relatório fiscal. Assim, subsiste o vigor da prova trazida aos autos pela fiscalização, que não cedeu diante dos argumentos aduzidos pelas litigantes. Assim, rejeita-se a nulidade por vício material, suscitada pela HSA.

A empresa Embracet foi cientificada por edital em 07/08/2014, mas não apresentou recurso em face da decisão recorrida.

Cientificada por edital em 16/06/2014, a HSA apresentou recurso voluntário em 16/07/2014 com as mesmas alegações da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

O presente processo trata da multa equivalente ao valor aduaneiro em face da constatação de *interposição fraudulenta comprovada*, e não a presumida, em relação à Declaração de Importação (DI) nº 08/1575058-1. A referida importação foi tratada também no processo nº 11128.724700/2012-15 em relação à multa por cessão de nome, na parte sujeita a recurso voluntário, em julgamento por este Colegiado nesta mesma sessão.

As alegações relativas ao processo de inaptidão de inscrição no CNPJ e à representação fiscal para fins penais não podem ser aqui conhecidas por ausência de competência deste CARF para apreciação de tais matérias.

A preliminar de cerceamento do direito de defesa da então impugnante foi rechaçada pelo julgador *a quo*, que explicou detalhadamente que a autuação foi devidamente motivada, nos seguintes termos:

DA VALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE VÍCIOS FORMAIS.

Não prospera a preliminar de nulidade suscitada pelas defendentes haja vista a indicação expressa, na peça exordial, do enquadramento legal específico da exação, nele incluído a disposição legal que tipifica a infração, acompanhado da descrição do fato apontado como ilícito e das condutas de ambas as defendentes, logrando assim expor com precisão a motivação da exigência tributária, de forma explícita, clara e congruente, conforme determina o arts. 2º e 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999. Além disso, o Auto de Infração está instruído com elementos de prova, com base nos quais pretende a fiscalização demonstrar a veracidade dos fatos afirmados.

Não fosse suficiente a descrição dos fatos, a autoridade fiscal faz alusão expressa ao relatório de procedimento fiscal, o qual traz as informações detalhadas da ocorrência, cujo teor integra os fundamentos fáticos da exação, bem com ao parecer produzido no julgamento administrativo da impugnação da autuada contra a inaptidão do CNPJ, os quais estão anexados aos autos.

À simples leitura do auto de infração se conclui com meridiana clareza que a infração imputada consiste em interposição fraudulenta de pessoas na importação,

mediante ocultação do verdadeiro responsável pela operação, visto que a autoridade fiscal assevera haver sido descaracterizada a condição de real adquirente da mercadoria, relativamente à empresa HSA, a qual teria agido apenas como prestador em importação de interesse da empresa Embracet, a verdadeira compradora dos bens importados.

Assim, o auto de infração repousa sobre base legal clara e descrição indubitável, revelando correlação com a exigência formulada, tendo a autuação fornecido todos os elementos em que se funda, em obediência ao princípio da motivação e do devido processo legal, assegurando aos sujeitos passivos o exercício do direito à ampla defesa, comprovando-se essa ilação, ademais, pelo teor das impugnações apresentadas, em que os defendentes demonstram haver compreendido o motivo da autuação.

Com a lavratura do Auto de Infração e do Termo de Sujeição Passiva, ficou assegurado aos interessados o direito ao contraditório e à ampla defesa no processo administrativo fiscal, não cabendo falar em nulidade do auto de infração pelo fato de algum dos litigantes não haver acompanhado todo o procedimento investigatório realizado pela repartição fiscal, na fase anterior ao lançamento.

O essencial é que, ciente do auto de infração, foi facultado aos sujeitos passivos o direito de apresentar todos os documentos de que eventualmente dispunham e ainda prestar quaisquer esclarecimentos que pudessem descaracterizar a infração. Assim, nenhum prejuízo houve ao direito de defesa, não vingando a alegação de ilegalidade do ato, mesmo porque, relativamente à matéria versada neste processo, não há nenhuma disposição legal que determine a obrigatoriedade de todos os investigados acompanharem todo o procedimento de fiscalização.

Cumpra ainda observar que, na fase do procedimento fiscal em que se realizam os atos de investigação, não há previsão legal para formulação de defesa administrativa. De acordo com o art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, o momento oportuno para o exercício do contraditório e da ampla defesa no processo administrativo fiscal, ocorre somente após a constituição do crédito tributário e ciência do lançamento ao sujeito passivo, e iniciase com a apresentação da impugnação, quando, então, considerase instaurada a fase litigiosa do processo.

Por isso mesmo, não cabe falar em exercício do direito de defesa durante a fiscalização, porquanto esta se trata de mera atividade administrativo-investigatória, que caracteriza a fase inquisitória do procedimento. Com efeito, na fase que antecede o lançamento, não há sequer objeto a ser impugnado, porque inexistente conclusão firmada sobre a ocorrência de infração da legislação e tampouco apuração de crédito tributário passível de exigência.

Esse entendimento se coaduna com a norma insculpida no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, que assegura o direito ao contraditório e à ampla defesa aos **litigantes** e aos **acusados** em geral. Ora, se durante os procedimentos fiscalizatórios inexistente “acusação”, por óbvio, não há “acusado”, não estando também configurado nenhum litígio, pelo que não cabe defesa. A “acusação” a que se refere o texto constitucional, traduzida para o âmbito do processo administrativo fiscal, inicia-se com o lançamento do crédito tributário. Uma vez constituído o crédito e cientificado o lançamento ao sujeito passivo, aí sim, a lei assegura o contraditório e a ampla defesa com todos os recursos a ela inerentes, direito que, no caso, está sendo plenamente exercido pelos interessados.

Assim, os impugnantes tiveram a oportunidade de contestar exaustivamente todas as imputações que lhe foram feitas e apresentar as provas em que se fundam as defesas.

Portanto, o fato alegado não caracteriza preterição do direito de defesa, pelo que não enseja nulidade do lançamento.

Enfim, não se consegue vislumbrar qualquer vício que comprometa a validade do procedimento especial de fiscalização e do consequente lançamento, uma vez que

foram atendidas todas as garantias processuais, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal; arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972 e arts. 2º e 50 da Lei nº 9.784/1999. Destaque-se ainda que o lançamento foi efetuado com observância dos requisitos dos atos administrativos em geral, além dos requisitos específicos, conforme preconiza o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, não restando caracterizada ofensa ao art. 37 da Constituição Federal. Portanto, rejeita-se a arguição preliminar de nulidade.

As questões que implicam examinar se são ou não corretos os fundamentos fáticos e jurídicos da autuação bem como proceder à valoração da prova, com vista a decidir se restou demonstrada a ocorrência do ilícito e qual a penalidade aplicável, consistem em matérias atinentes ao mérito do litígio e serão oportunamente apreciadas.

No recurso voluntário nada foi acrescentado que pudesse refutar o entendimento acima da DRJ, razão pela qual ele deve ser mantido pelos próprios fundamentos, rejeitando-se a preliminar de cerceamento do direito de defesa da recorrente.

No que concerne ao mérito, melhor sorte não assiste à recorrente, como restou bem esclarecido na decisão recorrida no excelente voto do Relator José Fernando Costa D'Almeida, abaixo transcrito, o qual adoto como fundamentos de decidir:

DO EXAME DAS PROVAS APRESENTADAS PELAS PARTES

Observe-se que o procedimento especial de fiscalização, que originou a presente autuação, embora iniciado em 2009, teve por objeto o exame da regularidade de diversas importações ocorridas entre 2006 e 2009.

Em algumas delas, foi constatada a ocultação, mediante fraude ou simulação, do sujeito passivo, real adquirente da mercadoria de procedência estrangeira, o qual chegou a ser identificado pela fiscalização (art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/1976, acrescido pela Lei nº 10.637/2002). Em outras operações, concluiu-se pela existência de interposição fraudulenta, por força da presunção legal prevista no § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, incluído pela Lei nº 10.637/2002, haja vista a empresa HSA não ter comprovado a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações (fls. 129161).

O auto de infração de que trata este processo, por sua vez, diz respeito a uma única importação, dentre aquelas fiscalizadas, na qual foi constatada a situação descrita na primeira parte do parágrafo acima, logo não se trata de aplicação de presunção legal.

Conquanto a impugnante HSA sustente que a operação em causa consista em importação direta, realizada com seus próprios recursos e que seria a única e exclusiva adquirente das mercadorias, não logrou apresentar nenhum elemento de prova que pudesse confirmar essa alegação. A autoridade fiscal, por sua vez, desincumbiu-se do ônus da prova, demonstrando, de modo inequívoco, a ocorrência da hipótese descrita em lei, tipificada como infração, apta a autorizar a incidência da penalidade.

Com efeito, restou comprovado que a citada importação foi realizada com recursos da empresa Embracet, a real adquirente das mercadorias. A citada empresa realizou duas transferências bancárias (TED), de valores que foram utilizados para liquidação cambial pela empresa HSA (fls. 0612).

Além disso, ficou demonstrado que o produto importado foi objeto de Nota Fiscal de Entrada e de Nota Fiscal de Saída, emitidas na mesma data, tendo esta, como destinatário a Embracet, revelando, assim, que já havia definição prévia do destino da mercadoria (fl. 1718).

Desse conjunto probatório depreende-se que a Embracet utilizou a empresa HSA para promover a importação de seu interesse, mantendo-se oculta como sujeito passivo da obrigação tributária relativa à importação, esquivando ainda de submeter-se ao controle aduaneiro na operação e à fiscalização tributária, o que, de per si, já

representa uma vantagem ilícita, decorrente da interposição fraudulenta perpetrada, conforme apontado pelo fiscal autuante.

Ademais, a configuração de interposição fraudulenta independe da comprovação de que houve efetiva redução do pagamento de tributos na importação ou nas etapas seguintes à importação, sendo desnecessária a prévia verificação do cumprimento das obrigações tributárias de cada um dos envolvidos, a uma, porque a lei que tipifica a infração, não exige como elemento do tipo a falta de pagamento de tributos, bastando a demonstração da ocorrência da interposição mediante fraude ou simulação, a duas porque, como visto na parte introdutória deste voto, o ilícito atine também ao controle aduaneiro das importações, o que, por si só, é suficiente para caracterizar a infração, independente de eventual repercussão tributária.

Assim, as irregularidades constatadas caracterizam interposição fraudulenta na importação, restando cristalinamente comprovado que a empresa HSA agiu como interposta pessoa na operação de importação que, de fato, foi realizada pela empresa Embracet. Diante da narrativa fiscal e robustez desses elementos probatórios não há obrigatoriedade de fiscalização específica na empresa Embracet, visto que resta demonstrada a ocultação do real adquirente da mercadoria e responsável pela operação de importação.

O cerne da simulação está no fato de a empresa HSA haver declarado a importação como sendo por conta própria, omitindo ao Fisco que, em verdade, se realizou para terceira empresa (Embracet), seja por conta e ordem desta, quando estava legalmente obrigada a prestar essas informações, desatendendo os requisitos e condições legais. Ao contrário, a HSA chegou a declarar expressamente na DI que era a própria adquirente da mercadoria, mantendo oculta a empresa Embracet (fl. 03).

De todas essas evidências, deflui claro que, embora a HSA tenha se declarado como importadora por conta e risco próprios, a sua atuação se deu como prestadora de serviços em importação por conta e ordem da empresa Embracet, a real beneficiária e interessada na importação.

Tudo contribui para que se possa dizer que existiram dois negócios: um real, encoberto, dissimulado, destinado a valer entre as partes, que foi acordo simulatório entre as empresas autuadas, no tocante à aquisição da mercadoria, e um outro ostensivo, aparente, simulado, destinado a operar perante terceiros, no caso, o fisco, que se materializou como resultado de tal embuste, e que apontava a empresa HSA como a importadora, burlando os controles aduaneiros, o que expressa a conduta dolosa na prática da infração.

Esse conjunto probatório, é óbvio, deve ser cotejado com elementos contrários eventualmente trazidos pelas impugnantes e, dessa contraposição, no presente caso, resulta que a prova produzida pela fiscalização se inclina favoravelmente ao direito reclamado pelo Fisco devendo, assim, prevalecer, uma vez que nenhuma outra prova a veio ilidir. Com efeito, **as defesas não apresentaram nenhuma contraprova, seja ela qual for, que atestasse a regularidade da importação e destituísse a conclusão do relatório fiscal.** Assim, subsiste o vigor da prova trazida aos autos pela fiscalização, que não cedeu diante dos argumentos aduzidos pelas litigantes. Assim, rejeita-se a nulidade por vício material, suscitada pela HSA.

Perfilhado todo esse raciocínio, não emerge dúvida acerca das hipóteses elencadas nos incisos do art. 112 do CTN, que justifique a aplicação deste artigo para elidir a imposição da multa.

Portanto, diante dos fatos descritos, arrimados no conjunto probatório que instrui os autos aos autos, conclui-se pela ocorrência de interposição fraudulenta na importação em causa, infração punível com a pena de perdimento do bem importado, devendo, no caso, ser substituída pela multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria não localizada ou consumida, conforme determina o art.

23, inciso V, §§ 1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/1976, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

Em matéria de infrações administrativas no âmbito aduaneiro, a pessoa física ou jurídica pode ser punida como agente direto, que praticou a ação ilícita ou incorreu na omissão ilícita, ou como "responsável" pela infração, nos termos dos arts. 94 e 95 do Decreto-lei nº 37/66, abaixo transcritos:

Art. 94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

(...)

Art. 95 - Respondem pela infração:

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

II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorrer do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;

III - o comandante ou condutor de veículo nos casos do inciso anterior, quando o veículo proceder do exterior sem estar consignada a pessoa natural ou jurídica estabelecida no ponto de destino;

IV - a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria.

V- conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Lei nº 11.281, de 2006)

No caso sob estudo, trata-se da possibilidade de cumulação da *multa por cessão de nome*, veiculada pelo artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, com a *multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria em face da ocultação do sujeito passivo na importação mediante fraude ou simulação*, prevista no art. 23, V, §§1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/76:

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.

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 30.12.2 002)

§ 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)

(...)

§ 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 2010)

No caso da infração por *ocultação do sujeito passivo na importação mediante fraude ou simulação*, como não está expresso no art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455/76, o agente direto da infração deve ser deduzido da conduta coibida por esse dispositivo, qual seja, a ocultação do sujeito passivo, daí se concluindo que o agente direto dessa infração é o *importador ostensivo*, que é quem efetivamente pratica a ação de "ocultar" o verdadeiro sujeito passivo na importação, sem prejuízo de outras pessoas poderem também responder por essa infração com fundamento do art. 95 do Decreto-lei nº 37/66, em especial, o adquirente da mercadoria na importação por sua conta e ordem ou o encomendante predeterminado, se for o caso.

Ocorre, no entanto, que na hipótese da aplicação da pena de perdimento às mercadorias em que a fiscalização logra êxito em encontrá-las, não obstante o agente direto da infração prevista no art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455/76 seja mesmo o importador ostensivo, como se disse acima, sendo a ele aplicada a penalidade, quem pode acabar, no fim das contas, suportando o efeito dessa penalidade é o importador oculto - real adquirente da mercadoria no exterior, que será privado do seu uso e gozo.

Nessa esteira, é que o legislador ordinário optou por inserir no ordenamento jurídico a multa prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007 com intuito de penalizar concretamente a conduta irregular do *importador ostensivo*, que cedeu seu nome a outrem, eis que ele poderia restar sem punição na hipótese de aplicação da pena de perdimento às mercadorias.

Com efeito, no caso da infração por *cessão de nome*, consta consignado no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 que o agente direto da infração é a "A pessoa jurídica que ceder seu nome (...)", que é o *importador ostensivo*, sem prejuízo, obviamente, de outras pessoas poderem figurar no polo passivo do auto de infração na condição de "responsável" pela infração com base no disposto no art. 95 do Decreto-lei nº 37/66, se for o caso.

Assim, independentemente de qualquer juízo de valor acerca do fato de o importador ostensivo ser duplamente penalizado, entendo que a segunda multa, por *cessão de nome*, foi criada pelo legislador ordinário para conviver com a pena de perdimento das mercadorias e, em consequência, também com a multa que lhe substitui, o que veio a se confirmar com a interpretação veiculada no art. 727, §3º do Regulamento Aduaneiro/2009, abaixo transcrito:

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 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).

Nesse sentido, este Colegiado já decidiu, por unanimidade, no Acórdão nº 3402-003.008– 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 26 de abril de 2016, sob a relatoria do Ilustre Conselheiro Antonio Carlos Atulim, no sentido de que a multa por cessão de nome não prejudica a aplicação da pena de perdimento ou a multa substitutiva ao perdimento.

Dessa forma, como no caso do presente processo, restou configurada a autoria e a materialidade da infração caracterizada pela ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação; não poderá o julgador administrativo afastar a penalidade correspondente.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinatura digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora