ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11829.720009/2013-46

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

Processo nº	11829.720009/2013-46
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3302-004.292 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	24 de maio de 2017
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente	JOSÉ PAULO FERRAZ DO AMARAL
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 27/05/2012

CESSÃO DE NOME. OPERAÇÃO DE COMÉRCIO EXTERIOR. ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTES. MULTA PECUNIÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA. PESSOA JURÍDICA.

Apenas 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 ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita à multa prescrita pelo artigo 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

EDITADO EM: 09/06/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (presidente da turma), Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Domingos de Sá Filho, Lenisa Rodrigues Prado, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araujo.

Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão de piso nº 07-35.069, proferida pela 1ª Turma da DRJ/FNS, a saber:

> *Trata o presente processo de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário no valor de R$572.440,00 referente à aplicação da multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação, por ceder seu nome para realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários.*
>
> *Esta multa está prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007.*
>
> *Contra a empresa NEWBURY ENTERPRISE LTD e o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL, como responsável solidário, ora impugnantes, já devidamente qualificados nos autos, no Termo de Verificação Fiscal – TVF e na Descrição dos fatos, foi lavrado Auto de Infração por AFRFB em exercício na Alfândega do Aeroporto Internacional de Viracopos (SP), em sede do procedimento especial de fiscalização aduaneira do cumprimento das condições exigidas para a admissão no país de aeronave ao amparo dos benefícios fiscais previstos no Decreto nº 97.464/89.*
>
> *As infrações foram apuradas na utilização de aeronave executiva estrangeira de prefixo N 5 RF, marca RAYTHEON, modelo B 300, numero de série FL 423, ano de fabricação 2008, aeronave esta selecionada como alvo da Operação Pouso Forçado.*
>
> *A Operação Pouso Forçado, que contou com a integração da Receita Federal, Polícia Federal e Ministério Público foi deflagrada em 20/06/2012. Nesta data a aeronave N 5 RF não estava em território nacional e por tal motivo não foi apreendida.*
>
> *Diante das irregularidades investigadas na Operação Pouso Forçado e dos fortes indícios de que a NEWBURY ENTERPRISE LTD e o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL praticavam tais irregularidades, utilizando-se indevidamente a aeronave estrangeira N 5 RF em território nacional, sem o pagamento dos devidos tributos, foi aberto Procedimento Especial, nos termos da Instrução Normativa nº 1.169/11 e dado ciência ao interessado.*
>
> *Registre-se que foi decretado o sequestro judicial da aeronave em cumprimento do Mandado de Busca e Apreensão 09/2012.*
>
> *A Fiscalização apontou que a aeronave em causa vinha sendo utilizada em nome da empresa estrangeira NEWBURY ENTERPRISE LTD e entrava em território nacional irregularmente através de Termo de entrada de Admissão Temporária - TEAT com suspensão total de tributos. Apurou a Fiscalização que a aeronave servia aos interesses do brasileiro residente, o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL, também dono da empresa estrangeira NEWBURY ENTERPRISE.*
>
> *A ação fiscal partiu de informações enviadas pela ANAC e extraídas do sistema SIAVANAC, com base em relatórios de vôo com todas as origens e destinos da aeronave N 5 RF no período de agosto de 2008 a setembro de 2011, que*

identificaram indícios de irregularidades na utilização do regime de admissão de aeronaves no país mediante TEAT, ao amparo dos benefícios fiscais previstos no Decreto nº 97.464/89.

Conforme informado em resposta ao Termo de Intimação de folhas 545, a aeronave N 5 RF é de copropriedade da NEWBURY ENTERPRISE LTD e do banco WELLS FARGO BANK NORTHWEST, por meio de acordo fiduciário (trust agreement – ferramenta reconhecida na legislação norte-americana) celebrado entre a partes em junho de 2009, pelo qual o outorgante (trustor) transfere a propriedade legal do bem a um terceiro (owner trustee).

De acordo com o contrato de operação da aeronave, o WELLS FARGO BANK NORTHWEST concedeu a operadora NEWBURY ENTERPRISE LTD , por tempo indeterminado, o direito exclusivo de posse, uso e operação da aeronave.

A Fiscalização verificou que a aeronave em questão operava a maior parte do tempo dentro do território nacional, realizando esporádicas saídas ao exterior para retornar em poucos dias (às vezes no mesmo dia).

Da análise do total de vôos do período de agosto de 2008 a setembro de 2011, temos que aeronave permaneceu, em média, 91% do tempo em território nacional.

Percebe-se que a aeronave opera a maior parte do tempo dentro do território nacional servindo os interesses de brasileiros residentes, contrariando o regime de benefícios fiscais previsto no Decreto nº 97.464/89 e na Instrução Normativa SRF nº 285/2003, que prevêem a sua fruição apenas para breve permanência e a serviço de estrangeiro não residente no País. Para ser utilizada na maior parte do tempo no Brasil, a aeronave deveria ter entrado no País sujeitando-se ao regime de importação comum com o recolhimento de todos os tributos devidos em uma importação normal, o que não ocorreu.

Aduz a Fiscalização que as entradas da aeronave N 5 RF em território nacional não se deram para as finalidades declaradas à aduana nos respectivos TEATs, aduzindo que a aeronave transportou brasileiros residentes, para fins particulares, concluindo que são inidôneas as informações prestadas. Houve, deste modo, desvio de finalidade da Admissão Temporária.

Realizadas as investigações, mediante a coleta de diversos documentos e informações de interesse fiscal, bem como tendo sido intimadas pessoas envolvidas, direta ou indiretamente relacionadas com as fiscalizadas, ora impugnantes, a Fiscalização relatou vários fatos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração em causa, dentre os quais, destacam-se os seguintes fatos que comprovariam a simulação da operação e a ocultação do real interessado, o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL:

- A aeronave N 5 RF foi comprada da empresa Plane Source International LLC pela NEWBURY em 30/06/2008. Em 26/12/12 a NEWBURY vendeu a aeronave à empresa Wetzel. A aeronave foi comprada pela NEWBURY e simultaneamente realizado o contrato de Trust e de Operação da aeronave com o banco Wells Fargo.

- A aeronave estava, na realidade, sendo utilizada para viagens particulares de férias/turismo do Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL, seus entes familiares e amigos, tendo como destino pontos turísticos em épocas de feriados.

- A aeronave adentrou o País como mercadoria e não como veículo de transporte em trânsito no território brasileiro.

- Antes mesmo de realizar a primeira entrada no País da aeronave N 955 SL, já havia sido firmado um contrato de hangaragem com empresa situada no aeroporto de Jundiaí (fls. 628). Ou seja, desde o início, a intenção era de permanecer no Brasil indefinidamente, utilizando-se do artifício doloso da renovação dos TEATs, mediante declaração falsa às autoridades aduaneiras.

- Verificou-se a prática reiterada de utilização indevida do Regime Especial de Admissão Temporária automática prevista no inciso VIII do art. 5º da IN SRF nº 285/2003 e no Decreto no. 97.464/1989, mediante artifício doloso, qual seja a solicitação de emissão de AVANACs (Autorização de Pouso e Permanência no país, concedida pela ANAC), STADs (Solicitação de Lavratura de Termo de Entrada e Admissão Temporária) e TEATs em nome de empresa estrangeira, a NEWBURY ENTERPRISE LTD, que não utiliza a aeronave no interesse de suas operações. Foram solicitadas e concedidas diversas autorizações de sobrevoo, evidenciando que a aeronave permaneceu, desde a primeira entrada no território nacional, em agosto de 2008, em trânsito no País de forma irregular, tendo sido apresentados vários documentos falsos para fins de despacho na modalidade de Admissão Temporária.

- A Fiscalização apurou que a empresa NEWBURY ENTERPRISE LTD, criada nos Estados Unidos, não existe de fato. Não tem telefone, não possui sede, não remunera seu dono, não apresenta qualquer documento contábil, não tem funcionários. O endereço da empresa NEWBURY ENTERPRISE é informado como o endereço pessoal do Sr José Paulo, evidenciando que a NEWBURY ENTERPRISE trata-se de uma "empresa de caixa postal". A NEWBURY ENTERPRISE é uma empresa criada nas ilhas Cayman, país de tributação favorecida. Não possui filiais em outro país, o que poderia justificar alguma de suas viagens.

- Em consulta à Declaração de Imposto de Renda do Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL, foi confirmado que é o único dono da empresa NEWBURY e seu diretor e detém ações da empresa NEWBURY ENTERPRISE, "suposta" operadora da aeronave no valor de R$ 542.144,05.

- O Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL não recebe rendimentos da empresa NEWBURY ENTERPRISE, reside no Rio de Janeiro e tem negócios em São Paulo, locais onde a aeronave permanece a maior parte do tempo e possui um aeródromo particular em sua fazendo Novo Rumo - Naviraí – MS, onde foram constatados 29 voos da aeronave N 5 RF. Mesmo assim não denotou a intenção de utilização da aeronave no Brasil para fins particulares, e sim para fins negociais da empresa NEWBURY ENTERPRISE, que não comprovou sua existência de fato e seu interesse negocial no Brasil.

- Apesar das intimações, a empresa não apresentou nenhum extrato de conta corrente, onde seria possível verificar se a NEWBURY realmente realiza transações comerciais e se os pagamentos e recebimentos da compra e venda da aeronave N 5 RF, foram realizadas efetivamente pela NEWBURY. O intimado ainda não comprovou a integralização do capital social. Apenas informou que constava na Declaração do Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL. Cumpre ressaltar que anteriormente à compra da aeronave N 5 RF, o capital social da NEWBURY era irrisório, totalizando R$ 290,66. Nas datas próximas à compra da aeronave o capital foi aumentado para R$ 542.141,05, comprovando assim que o Sr José Paulo enviou recursos para a compra da aeronave. Não foi possível rastrear todo o recurso usado na compra da aeronave, uma vez que a NEWBURY se localiza em paraíso fiscal nas Ilhas Cayman e o intimado se negou a apresentar a movimentação bancária. Intimado a informar se o Sr José Paulo, ou se empresa,

brasileira ou estrangeira, da qual ele é dono, recebeu os U$ 2.700.000,00 referentes a venda da aeronave, ignorou o questionamento.

- Verificou-se mediante consulta à Declaração de Imposto de Renda dos Srs. FABIO PEREIRA VIEIRA, SANDRO SILVA SALES e FERNANDO JOSE VALEZI LUIS FERREIRA, pilotos da aeronave N 5 RF, que eles são brasileiros residentes e contratados pelo Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL para pilotar a aeronave N 955 SL. O fato dos pilotos também serem brasileiros residentes, não receberem rendimentos da NEWBURY ENTERPRISE e serem pilotos particulares do Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL, novamente comprova a real intenção de utilização da aeronave no Brasil.

- O beneficiário do seguro da aeronave N 955 SL, o real interessado oculto, é o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL. Também na apólice do seguro (fls. 512 a 536) comprova-se que o real dono da aeronave, usuário, beneficiário e custeador da aeronave é o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL. Chama a atenção o campo da apólice "Utilização", onde foi informado que o transporte é de pessoa física não remunerado. Novamente comprova-se que a utilização da aeronave não se daria pela empresa estrangeira NEWBURY e sim pelo brasileiro residente e beneficiário de seguro o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL. A Mapfre informou em resposta à intimação que o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL é o responsável pelo pagamento do seguro.

- Da forma que foram apresentados os TEATs, GDECs e AVANACs e diante de todos os fatos expostos e comprovados no presente procedimento, concluiu-se que houve omissão da informação do verdadeiro responsável, pois o proprietário da aeronave é o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL, brasileiro residente no País, consubstanciando simulação de negócio jurídico. Ocorreu ocultação junto às autoridades brasileiras, quando do ingresso da aeronave, relativa ao real interessado, o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL. Não ocorre, como informado nos documentos apresentados, o transporte de diretores ou representantes da empresa estrangeira NEWBURY ENTERPRISE LTD que é declarada como operadora da aeronave, mas de pessoa física de nacionalidade brasileira que efetivamente faz uso da aeronave, para fins particulares ou comerciais. Deste modo, estes documentos são eivados de falsidade ideológica ao apresentar informação inverídica ao Fisco.

A Fiscalização aplicou a multa equivalente ao valor da aeronave em autos apartados (Processo nº 19482.720.024/2013-64), tendo incidido nas hipóteses previstas no art. 105, incisos VI, VII e XI do Decreto-Lei nº 37/66; no art. 23, inciso V e § 1o do Decreto-lei no 1.455/76; regulamentados pelo art. 689, incisos VI, VII, XI e XXII do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro).

- Finalizou o procedimento em causa (objeto do presente processo) concluindo pela aplicação da pena de multa prevista no artigo 33 da Lei n° 11.488/07, regulamentada pelo art. 727 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), equivalente a 10% do valor da operação por ter apurado que a empresa NEWBURY LTD cedeu seu nome, disponibilizando documentos e simulando as operações de uso da aeronave, acobertando seu real beneficiário, Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL, identificado como sendo seu real proprietário.

A interessada ***NEWBURY ENTERPRISE LTD*** *e o interessado* ***JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL*** *apresentaram impugnação única de folhas nº 687 a 717, alegando que:*

- o despacho do Juízo da 3ª Vara determinou a busca e apreensão da aeronave que não foi executado uma vez que a mencionada aeronave, cumprindo o prazo concedido pela fiscalização aduaneira no TEAT no 0910600/0089/2012 que autorizava sua permanência em território brasileiro de 26/05/2012 a 07/06/2012, saiu regularmente no dia 07/06/2012. E foi vendida em 26/12/2012.

- há nulidade, pois não se sabe quem é o sujeito passivo, quem é o solidário. Defende-se Jose Paulo, por constar no campo sujeito passivo como tal e NEWBURY como pretensa solidária, apesar de a multa ser personalíssima, não admitindo solidariedade.

- há nulidade pois o auto de infração não contém a descrição dos fatos que constituem a conduta infracional ou a indicação dos dispositivos legais infringidos. A infração que teria dado ensejo à aplicação da multa e o seu enquadramento legal não são citados no auto de infração.

- há nulidade do auto de infração pois foi lavrado contra pessoa diversa do proprietário da aeronave. É o Wells Fargo Bank, que sequer foi intimado, o proprietário da aeronave cujo beneficiário e operador é a pessoa jurídica estrangeira NEWBURY ENTERPRISE LTD. A estrutura de trust para registro de aeronaves com prefixo norte-americano por cidadãos estrangeiros aos Estados Unidos é extremamente comum. Esta estrutura é escolhida por motivos alheios à questão tributária brasileira. O registro norte-americano oferece condições comerciais e de segurança bem mais favoráveis à operação e revenda das aeronaves.

- as aeronaves somente podem sofrer manutenção em oficinas homologadas pelas agências reguladoras dos países onde são registrados. Os Estados Unidos tem a maior quantidade de centros de serviços homologados ao redor do mundo. O Brasil sequer possui oficinas de manutenção e reparo homologadas em todos os continentes. Alguns aparelhos básicos de navegação e segurança também não foram homologados para utilização em aeronaves registradas no Brasil.

- foi desconsiderada a personalidade jurídica da NEWBURY, e as alegações de que é inexistente são inconsistentes. Os negócios realizados (compra e venda da aeronave) e os contratos firmados com terceiros confirmam sua existência jurídica. A NEWBURY tem seus atos registrados em cartório e já foi titular de outra aeronave com matrícula brasileira.

- há situações específicas de pessoa física e jurídica que teriam se utilizado de estruturas com fins de economia de impostos.

- inexiste limite máximo de permanência de aeronave de prefixo estrangeiro em admissão temporária com suspensão total de tributos. Não existe restrição à renovação por múltiplos períodos e depende apenas da discricionariedade da própria autoridade aduaneira. O Brasil voluntariamente não adotou o "Anexo C" da Convenção de Istambul, que prevê o prazo máximo de 6 meses em cada período de doze meses para admissão temporária. Incabível, portanto, impor limitação que não foi incorporada ao ordenamento jurídico pátrio.

- a autoridade fiscal argumenta que a utilização do regime de admissão temporária com suspensão total de pagamentos de tributos está condicionada a finalidades específicas que não estão previstas em lei. Em consequência das condicionantes adicionais que considera sem qualquer embasamento legal, cria novo tipo infracional não previsto em lei. O intuito da norma é apenas permitir que aeronaves estrangeiras adentrem no território nacional em voos não remunerados, sem qualquer vinculação aos passageiros a bordo e à finalidade do voo. A IN SRF no. 285/2003 jamais poderia restringir as hipóteses do Decreto no. 97.464/1989 que regulamentam o Tratado da Organização de Aviação Civil Internacional (OACI).

- O preenchimento de TEAT se deu de modo equivocado em muitas situações, mas se trata de simples erro e não de falsidade. O equívoco não deu direito a qualquer vantagem indevida. O erro de preenchimento poderia ensejar o estabelecimento de multa de 1% sobre o valore aduaneiro da aeronave (artigo 711 do Regulamento Aduaneiro), mas jamais 10% sobre a mesma base de cálculo. Também seria possível reduzir a multa em 50%, caso a empresa efetuasse o pagamento de seu valor em 30 dias, a contar da data de notificação do lançamento, conforme artigo 723 do Regulamento Aduaneiro.

- a argumentação da autoridade fiscal de que o ingresso de aeronave por grandes períodos a serviço de brasileiro residente no Brasil caracteriza importação definitiva não possui suporte fático e jurídico, mormente porque toda a conduta da NEWBURY e do autuado encontra-se de acordo com os dispositivos legais que regem a matéria.

- a mudança de postura dos agentes fiscais ofende os princípios da boa-fé e segurança jurídica. A decretação de perdimento da aeronave encontra óbice no artigo 100 do CTN, o qual determina que os atos administrativos e as práticas reiteradamente adotadas pela Administração Tributária são normas complementares e afastam a aplicação de penalidades. É inaceitável que o Estado por meio de órgãos próprios permita a entrada e a permanência da aeronave no país e que após um desses órgãos pretenda desfazer todos os atos anteriores e invadir indevidamente o patrimonio do autuado. Tal conduta é totalmente desproporcional, desarrazoada e desproporcional, e viola o princípio da razoabilidade.

- Não houve fraude, ocultação, ardil ou artificio doloso. Os pedidos de sobrevoo e de TEATs foram instruidos com documentação contendo a identidade de todos os participantes e concedidos pela autoridade fiscal.

- os precedentes jurisprudenciais mencionados pela autoridade fiscal se referem às hipóteses diferentes do caso apurado nos autos, não há decisões jurisprudenciais desfavoráveis à conduta do autuado.

Requer que seja tornado insubsistente o auto de infração.

Em 25 de junho de 2014, a 1ª Turma da DRJ/FNS, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada pelos Recorrentes nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do Fato Gerador: 27/05/2012

LEGITIMIDADE PASSIVA NA INFRAÇÃO. Respondem pela infração à legislação aduaneira, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para a sua prática.

CESSÃO DE NOME. OPERAÇÃO DE COMÉRCIO EXTERIOR. ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTES. MULTA PECUNIÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA. 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 ao acobertamento de

seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita à multa prescrita pelo artigo 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E NÃO CONFISCO. Tendo em vista a presunção de constitucionalidade das normas legais que foram legitimamente inseridas no ordenamento jurídico, cabe à autoridade administrativa tão somente verificar se os fatos subsumem-se na norma de regência e aplicar a penalidade em face da existência de expressa determinação legal, dado que o lançamento não é atividade discricionária, mas, bem ao contrário, vinculada e obrigatória.

Intimados da decisão de piso em 15.07.2014 (fls.893), os Recorrentes interpuseram recurso voluntário em 12.08.2014 (fls.895-913), reproduzindo os mesmos argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

1. Tempestividade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto n° 70.235, de 1972, dele tomo conhecimento.

2. Preliminarmente

2.a - Ilegitimidade de parte do Recorrente José Paulo Ferraz do Amaral

Em suma, alega o Recorrente que "*...somente se poderia imputar qualquer responsabilidade aduaneira ou tributária à importadora solicitante do Regime de Admissão Temporária, seja por "interposição fraudulenta" no processo de importação, seja por eventual falsificação, simulação, fraude ou subfaturamento nos documentos expedidos em seu nome (AVANACs, STADs, RCR e TEATs que acobertavam a mercadoria importada submetida a despacho, seja ainda pelos tributos incidentes sobre a importação excogitada."*

Por sua vez, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento afastou as pretensões do Recorrente com base nos seguintes fundamentos: *"Restou demonstrado nos autos que o Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL é o verdadeiro responsável pela introdução da aeronave N 5 RF no País, mediante admissão temporária com suspensão total de tributos, sob amparo do Decreto nº 97.464/89. Conforme consta no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do auto de infração, com base nos documentos apresentados, constata-se que ele é o dono da empresa estrangeira NEWBURY ENTERPRISE LTD, envolvida na compra e operação da aeronave, e o responsável pela remessa de recursos para a aquisição do bem retido. Parte dessa remessa pode ser verificada em análise da DIRPF - – Declaração de Imposto de Renda do Sr. JOSE PAULO FERRAZ DO AMARAL."*

Com todo respeito ao posicionamento emanado pelos julgadores de piso, entendo que assiste razão ao Recorrente quanto a sua indevida inclusão no polo passivo da presente demanda, sendo imperiosa a reforma da decisão de piso e a decretação de nulidade do lançamento fiscal. Senão Vejamos.

Inicialmente é importante destacar o dispositivo legal que trata da multa em comento, a saber:

> *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. A 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.*

Do que se extrai do Termo de Verificação Fiscal, a alegação central da fiscalização pode ser depreendida nos seguintes termos:

> *Fl.93*
>
> A empresa NEWBURY, cedeu seu nome para a operação de comércio exterior de Admissão Temporária, disponibilizando documentos e simulando as operações de uso da aeronave, acobertando o real beneficiário o Sr José Paulo.
>
> Dessa forma, a empresa NEWBURY, figura no polo passivo do presente auto de infração.
>
> Conforme demonstrado nos autos, a aeronave N 5 RF permanece primordialmente em operação no país (91% de permanência), com esporádicas e breves saídas ao exterior, e tem como finalidade atender as mais diversificadas necessidades do Sr. José Paulo Ferraz do Amaral Ferraz do Amaral, quais sejam, entre outros, o transporte do mesmo em viagens de turismo e para suas fazendas em Novo Rumo.
>
> Sendo assim, conforme disciplinado no Decreto-Lei 37/66, art. 95, incisos I, IV e V, o Sr. José Paulo responde solidariamente pela ocultação e cessão de nome. Note-se que o Sr. José Paulo além de participar diretamente de toda a simulação com relação ao funcionamento da empresa NEWBURY e da apresentação de documentos considerados falsos, também se beneficiou diretamente da entrada irregular da aeronave, uma vez que esta se prestou a seu uso particular.

Não obstante o TVF tenha qualificado o Sr. José Paulo como responsável solidário, nos termos do artigo 95, do Decreto-Lei nº 37/66 e, indicado como sujeito passivo a empresa NEWBURY, fato é que o Auto de Infração fora lavrado exclusivamente contra o Recorrente, imputando, à pessoa física, a qualidade de sujeito passivo da relação processual.

Aliás, a inclusão do Recorrente na qualidade de sujeito passivo, contrariou totalmente a descrição dos fatos e enquadramento legal constante no Auto de Infração, na medida em que há menção expressa para imputar responsabilidade à pessoa jurídica, senão vejamos:

> *001- CESSÃO DE NOME DA PESSOA JURÍDICA COM VISTAS NO ACOBERTAMENTO DOS REAIS INTERVENIENTES OU BENEFICIÁRIOS*
>
> ***A Empresa (Pessoa Jurídica),** devidamente identificada, cedeu seu nome para a realização de operação de comércio exterior de terceiros **com***

***vista no acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários na operação de importação**, conforme...*

Fato Gerador	Valor
27/05/2012	572.440,00

Oportuno ressaltar, desde já, que a aeronave VP CAV teve o seu perdimento decretado no Processo Administrativo n° 11829.720008/2013-00, penalidade esta que é destinada ao beneficiário da operação de comércio exterior, pois é ele que perde a mercadoria, e não o importador imediato, que não possui *animus domini* e apenas cede o seu nome para operacionalizar a importação.

Deste modo, merece melhor reflexão o disposto no art. 727 do Decreto n° 6.759, de 2009 (Regulamento Aduaneiro), em especial a parte que prevê que a aplicação da multa por cessão de nome não inibe a aplicação da pena de perdimento de mercadorias. Confira-se:

> *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 n° 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 n° 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 n° 7.213, de 2010).*

O fato de a multa por cessão de nome não prejudicar a aplicação da pena de perdimento, conforme prevê o §3º do dispositivo transcrito, não se confunde com uma autorização para aplicar tais penas indistintamente a qualquer pessoa que participou do processo de importação irregular.

Caso contrário, não haveria o menor sentido em estabelecer uma multa específica para o importador imediato que participa do processo de importação irregular mediante a simples cessão de nome.

Com efeito, no entendimento deste relator, a multa por cessão de nome foi instituída com o fim específico de não submeter ao importador imediato à cobrança da multa decorrente da conversão da pena de perdimento nos casos em que as mercadorias importadas irregularmente não poderiam ser apreendidas. É por esse motivo que entendo não ser aplicável o artigo 95, inciso I, do Decreto-Lei n° 37, de 1966, a essa multa específica do artigo 33 da Lei n° 11.488, de 2007.

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[1]:

> ***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"****.*
>
> *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.*

[1] Acórdão 3403-002.865 - Relator Rosaldo Trevisan - Processo 13971.004624/2009-15.

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 n° 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)*

Assim, sem entrar no mérito da existência, ou não, de um planejamento tributário abusivo, percebe-se claramente que a escolha da fiscalização de lavrar o auto de infração somente contra o Sr. José Paulo Ferraz do Amaral deu-se exclusivamente pelo fato de que a NEWBURY não ter domicílio no Brasil e isso geraria dificuldades na liquidação da multa por cessão de nome.

Entretanto, a despeito das dificuldades que pudesse encontrar para promover a liquidação da multa por cessão de nome de quem efetivamente deveria sofrer essa penalidade - a NEWBURY -, a fiscalização jamais poderia ter lavrado o auto de infração contra o Sr. José Paulo Ferraz do Amaral sob pena de negar o próprio fundamento dessa multa específica.

Essa matéria, inclusive, já foi objeto de análise por esta Turma Julgadora, onde restou decidido pela anulação do lançamento fiscal, conforme se verifica na ementa extraída do acórdão nº 3302-003.516:

> *Assunto: Normas de Administração Tributária*
>
> *Data do fato gerador: 29/06/2012*
>
> *CESSÃO DE NOME. OPERAÇÃO DE COMÉRCIO EXTERIOR. ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTES. MULTA PECUNIÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA. PESSOA JURÍDICA.*
>
> *Apenas 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 ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita à multa prescrita pelo artigo 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.*
>
> *Recurso Voluntário Provido*
>
> *Crédito Tributário Exonerado*

Deste modo, entendo que o Recorrente Sr. José Paulo Ferraz do Amaral é parte ilegítima para figurar no polo passivo da presente demanda.

2.b - Da impossibilidade de imputar responsabilidade a Recorrente NEWBURY

Não obstante o Auto de Infração tenha indicado como sujeito passivo apenas o Recorrente José Paulo Ferraz do Amaral, fato é que a empresa Recorrente foi intimada acerca do lançamento fiscal e apresentou defesa juntamente com aquele Recorrente.

Em relação a possibilidade de imputar responsabilidade a Recorrente NEWBURY, **empresa domiciliada no exterior**, peço licença para emprestar o entendimento explicitado pelo i. Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède (Acórdão 3302-003.516) que afastou a aplicação da multa sob análise, por entender que a conduta praticada por PJ domiciliada no exterior não se amoldaria à hipótese legal da infração, mas somente à hipótese de dano ao erário de que trata o artigo 23 do DEcreto-lei nº 1.455/1976, o qual adoto como causa de decidir, a saber:

> A multa por cessão de nome foi introduzida pelo artigo 33 da Lei nº 11.488/2007. Antes desta, a pessoa jurídica que cedia o nome para acobertar o real beneficiário era sujeita a duas penalidades:
>
> I. A pena de perdimento da mercadoria, com fulcro no §1º, ou multa equivalente prevista no §3º, do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, e;
>
> II. A proposição de inaptidão do CNPJ, com base no artigo 41, inciso III da IN SRF 568/2005.
>
> Assim, esta instrução dispunha que seria declarada inapta a inscrição de CNPJ de entidade que fosse considerada inexistente de fato (artigo 34[2], inciso III), sendo

[2] Art. 34. Será declarada inapta a inscrição no CNPJ de entidade:

que o artigo 41[3], inciso III, considerava inexistente de fato a pessoa jurídica que *"tenha cedido seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais beneficiários;"*. Destaca-se, ainda, que o parágrafo único do artigo 34 dispunha que a declaração de inaptidão não se aplicava à pessoa jurídica domiciliada no exterior, que porventura, incidisse em alguma hipótese de obrigatoriedade de inscrição em CNPJ.

Com a edição da Lei nº 11.488/2007, em 15/06/2007, e seu artigo 33, esta conduta deixou de implicar a declaração de inaptidão, passando a incidir a multa de 10% sobre o valor da operação acobertada, conforme expresso em seu parágrafo único:

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.

O artigo 81 da Lei nº 9.430/1996 tratou de diversas hipóteses de declaração de inaptidão, dentre elas, a da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior (§1º do artigo 81).

Treze dias após a edição da Lei nº 11.488/2007, houve a publicação da IN RFB nº 748/2007, revogando a IN RFB 568/2005, cujo artigo 41 suprimiu o inciso relativo à hipótese de cessão de nome com vistas ao acobertamento dos reais beneficiários em operações no exterior, como causa da consideração de inexistência de fato.

Assim, conclui-se que a penalidade prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 veio substituir a declaração de inaptidão pelo simples ato de ceder o nome, de forma razoável, pois a presunção de que este ato era hipótese de se considerar a pessoa jurídica inexistente, não era compatível com a situação fática de, eventualmente, uma PJ existente de fato pudesse cometer tal ato. A declaração de

---

I - omissa contumaz: a que, embora obrigada, tenha deixado de apresentar, por cinco ou mais exercícios consecutivos, DIPJ, Declaração de Inatividade ou Declaração Simplificada das Pessoas Jurídicas - Simples, e, intimada, não tenha regularizado sua situação no prazo de sessenta dias, contado da data da publicação da intimação;
II - omissa e não localizada: a que, embora obrigada, tenha deixado de apresentar as declarações referidas no inciso I, em um ou mais exercícios e, cumulativamente, não tenha sido localizada no endereço informado à RFB;
III - inexistente de fato;
IV - que não efetue a comprovação da origem, da disponibilidade e da efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior, na forma prevista em lei.
Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à pessoa jurídica domiciliada no exterio

[3] Art. 41. Será considerada inexistente de fato a pessoa jurídica que:
I - não disponha de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto;
II - não for localizada no endereço informado à RFB, bem assim não forem localizados os integrantes de seu QSA, o responsável perante o CNPJ e seu preposto;
III - tenha cedido seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais beneficiários;
IV - se encontre com as atividades paralisadas, salvo quando enquadrada nas situações a que se referem os incisos I, II e V do caput do art. 33.

inaptidão parecia desproporcional, inviabilizando o funcionamento de empresas, de fato existentes, que tivessem cometido tal ato.

Este entendimento resta reforçado com o Parecer que encaminhou o projeto de lei de Conversão da MP nº 351/2007 na Lei nº 11.488/2007, no qual fez-se a seguinte observação ao artigo 35, que, na conversão, resultou no artigo 33:

"Já no art. 35, juntamente com a modificação da redação do art. 81 da Lei no 9.430, de 1996, contida no art. 15 do PLV, sugerimos a adequação dos critérios legais para se declarar a inaptidão de inscrição das pessoas jurídicas e da multa aplicável no caso de cessão de nome da empresa para realização de operações de comércio exterior de terceiros."

Assim, o ato de ceder o nome para acobertar o real beneficiário implica duas infrações, cujos bens jurídicos tutelados são distintos, ou seja, o próprio erário e o controle aduaneiro como um todo e a integridade do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, pois enquanto o artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 objetiva resguardar a higidez do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, coibindo seu uso indevido, em substituição da declaração de inaptidão, o inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976 visa proteger o erário da União e o próprio controle aduaneiro.

Este entendimento vem sendo pacificado neste conselho, refutando o entendimento de que o artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 derrogara parcialmente, o inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, em relação à penalidade a que está sujeito o importador. Além disso, a RFB entende que a multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 é personalíssima à interposta pessoa e não atinge o real beneficiário, conforme Solução de Consulta Interna nº 9/2014:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Qualificação dos sujeitos passivos na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiros.

Na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes na operação, exceto em relação à multa por cessão do nome, que é específica da interposta pessoa.

Eventual erro na qualificação dos sujeitos passivos solidários não implica a nulidade do lançamento, salvo se ficar demonstrada a ocorrência de prejuízo para as partes.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei n.º 1.455, de 7 de abril de 1976; Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 - Regulamento Aduaneiro; Lei nº 11.488. de 15 junho de 2007; Instrução Normativa SRF nº 228, de 21 de outubro de 2002; e Instrução Normativa RFB nº 1.169, de 29 de junho de 2011.

No item 15, a solução concluiu que: "*no caso de importação com interposição fraudulenta, tanto o importador oculto como o ostensivo possuem relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador da obrigação principal. Embora a operação seja formalmente registrada em nome da interposta pessoa, em regra, é o real interessado quem toma a iniciativa e impulsiona o processo de importação. Portanto, ambos podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e*

*penalidades incidentes**,** exceto quanto à multa por cessão do nome, que é específica do importador ostensivo.".*

Portanto, parece-me que os fatos descritos na autuação, embora à primeira vista, configurariam a infração, não se subsumem ao arcabouço normativo e interpretativo desenvolvidos em relação à aplicação do artigo 33 da Lei nº 11.488/2007. Se o bem tutelado é a higidez do CNPJ, este bem não foi atingido com a conduta descrita, pois estamos diante de PJ domiciliada no exterior, não inscrita no CNPJ. Assim, a conduta praticada por PJ domiciliada no exterior não se amoldaria à hipótese legal da infração, mas somente à hipótese de dano ao erário de que trata o artigo 23 do DEcreto-lei nº 1.455/1976, conforme exposto no Termo de Verificação Fiscal e Descrição do Fatos, que resultaria no perdimento da mercadoria ou de aplicação da multa substitutiva, se fosse o caso.

Outro ponto que invalida o lançamento, é o fato de que a pessoa física foi alçada como coautora por ter concorrido ou se beneficiado da infração. Porém, a própria RFB possui o entendimento de que a infração é personalíssima e só atinge a pessoa que cedeu o nome e não os demais que se beneficiaram. Se o entendimento da fiscalização fosse o correto, então em toda interposição fraudulenta real, todos os partícipes deveriam ser alçados como solidários nesta multa quando aplicada. Porém, não é este o entendimento da RFB, consubstanciado na Solução de Consulta Interna nº 9/2014. O próprio acórdão da DRJ expressou este entendimento, conforme excerto a seguir:

"A reprimenda à cessão de nome é personalíssima ao agente cedente, logo destinada especificamente: "a pessoa jurídica que ceder seu nome", diferentemente da pena contra a interposição fraudulenta, a qual comporta repreender o fato: ***interposição dolosa****, mediante a incidência da decretação da perda do bem ali envolvido, portanto em desfavor, em última análise, do seu proprietário, bem como de quem concorreu, indevidamente, para essa relação de propriedade, mesmo que, naquele ínterim, velada.*

Recorrendo à interpretação histórica da legislação, vê-se claramente que, no caso da cessão posta no dispositivo da Lei nº 11.488/2007, para o agente cedente, o legislador entendeu apropriado cominar nova punição, qual seja, "multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação acobertada" em substituição à sanção da inaptidão do seu CNPJ, prevista no art. 81 da Lei nº 9.430/1996, mas não no lugar do perdimento dos bens ou da multa equivalente ao valor aduaneiro, conforme deflui claro do parágrafo único do citado art. 33.

Ao assim decidir, o poder legiferante não blindou o cedente, importador/exportador explícito da operação mercantil, da figuração no polo passivo da demanda do feito de perdimento ou da multa equivalente ao valor aduaneiro, para, em vez disso, somente punir o adquirente da mercadoria.

Não se revela ressonante com o poder de polícia inerente aos controles aduaneiros do Estado e com a gravidade da infração, propugnar-se interpretação que signifique suprimir a sanção da inaptidão do cedente, vulgarmente denominado de "laranja", ou seja, permitindo a continuidade de suas operações internacionais, e, ainda assim, afastar a penalidade substituta do perdimento em seu desfavor, para, tão somente, conferir-lhe, exclusivamente, a multa insculpida no art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

Ao revés, trilho o entendimento de que tal pena de 10% veio acompanhar a cominação da penalidade substitutiva do perdimento, sendo a primeira com foco exclusivo no cedente, ao passo que a última endereçada tanto ao cedente quanto àquele que concorreu dolosamente para o fato: interposição fraudulenta, por exemplo, o agente adquirente do bem.

Mesmo nessa acepção, não se pode assentir que a intenção do legislador tenha sido a de exacerbar a punição da empresa infratora, visto que, em verdade, a atenuou, preterindo a inaptidão da inscrição no CNPJ e cominando, em seu lugar, penalidade mitior representada pela multa de 10%, preservando assim a pessoa jurídica.

[...]

Portanto, nos casos fáticos também subsumidos ao art. 33 do aludido diploma legal, o cedente e o terceiro impulsionador financeiro da interposição defesa devem figurar no polo passivo da demanda fiscal da pena alternativa ao perdimento, sem prejuízo, por certo, de outros agentes que eventualmente concorram para citado propósito. Nesse caso, para o específico cedente, importador/exportador explícito – em que pese ser possível gozar da continuidade da higidez de seu CNPJ (parágrafo único, art. 33), além da citada inflição, soergue-se, com efeito, a penalidade, de natureza diversa, ali estampada, reitere-se: 10% sobre o valor da operação acobertada.

[...]

Assim, considerada a ressalva acima, como se vê, a novel norma, consubstanciada no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, trouxe previsão relativamente à penalidade outra, como também, para os casos nele enquadrados, não mais declarar a infratora inapta; mas sim, dela exigir, também, multa equivalente a dez por cento do valor da operação fraudulentamente acobertada, em nada afetando a pena de perdimento dos bens ou a multa equivalente ao valor aduaneiro, prevista no art. 23, inciso V e § 1º, do Decreto-lei nº 1.455/1976, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

Vale sublinhar, por último, que a pena de perdimento ou a multa equivalente ao valor aduaneiro, com efeito, tem natureza diversa da sanção de inaptidão do CNPJ. Enquanto esta tem como objeto de execução direta o alicerce cadastral da pessoa jurídica – interditando, por conseguinte, a continuidade do seu exercício empresarial, aquela é de controle aduaneiro, pesando sua aplicação sobre as mercadorias importadas ou exportadas em situação irregular."

Compartilho com este entendimento da DRJ, mas isto significa que a infração não poderia ser aplicada a entidades jurídicas não passíveis de inscrição no CNPJ, pois todo o fundamento para possibilitar a cumulação das duas penalidades está calcado na premissa de que o bem tutelado não é o erário ou o controle aduaneiro, mas sim a higidez do CNPJ. Pelo exposto, voto para acompanhar o relator pelas conclusões, entendendo pela não subsunção dos fatos à tipicidade do artigo 33 da Lei nº 11.488/2007.

Por fim, registre-se que o erro na identificação do sujeito passivo implica inobservância de requisito essencial estabelecido no artigo 142, do Código Tributário Nacional e, por conseguinte, nulidade do lançamento por vício material.

Tal fato é de suma importância, na medida em que a declaração de nulidade por vício material, afasta a aplicação do disposto no art. 173, II, do CTN, ficando impossibilitada a abertura de novo prazo decadencial do direito de a Fazenda Pública impor uma nova penalidade.

Por todo exposto, voto por acolher o pedido de nulidade do Auto de Infração, por flagrante ilegitimidade passiva, considerando que o auto de infração foi lavrado contra quem não poderia sofrer a multa por cessão de nome, dando-se provimento ao recurso voluntário para exonerar o crédito tributário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator