



**Processo nº** 11829.720033/2016-28  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-012.896 – CSRF / 3<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 17 de fevereiro de 2022  
**Recorrente** UNILEVER BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 26/08/2011 a 30/12/2015

**IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. MULTA.**

A ocultação do real adquirente da mercadoria importada, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, é punida com a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, quando não for possível a aplicação da pena de perdimento, em virtude de a mercadoria não ter sido localizada ou ter sido consumida ou revendida.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA**

Nos termos do art. 124, I, do CTN e art. 95, II, do Decreto-lei 77/1966, respondem conjuntamente 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, afastando a preliminar de concomitância e no mérito, em negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmíro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Adriana Gomes Rêgo, Valcir Gassen, Jorge Olmíro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte (fls. 2224/2291), contra o Acórdão 3401-005.285 (fls. 1986/2043), de 28/08/2018, assim ementado na matéria admitida:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE.

É lícita a utilização de prova emprestada, oriunda de processo administrativo no qual foram observados os princípios do contraditório e ampla defesa e que guarde pertinência com o fato que se pretende demonstrar em outro processo.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. MULTA.

A ocultação do real adquirente da mercadoria importada, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, é punida com a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, quando não for possível a aplicação da pena de perdimeto, em virtude de a mercadoria não ter sido localizada ou ter sido consumida ou revendida.

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. PRESUNÇÃO LEGAL.

Presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos artigos 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.15835, de 24 de agosto de 2001, a operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma da Instrução Normativa SRF nº 634, de 24 de março de 2006.

...

O despacho de fls. 2655/2670 deu seguimento parcial ao recurso do contribuinte apenas em relação a matéria "**item (iv) - ilegitimidade passiva da Unilever Brasil Industrial Ltda. para figurar como autuada**". Agravado tal despacho, foi o mesmo mantido em sua íntegra pela Presidente do CARF (fls. 2825/2834).

Alega a recorrente quanto à matéria admitida o seguinte, em resumo:

D. Ilegitimidade passiva da UBI para figurar como autuada

33. O quarto ponto discutido no presente recurso se refere à impossibilidade de a UBI figurar no polo passivo da autuação, pelo fato de a penalidade instituída pelo artigo 33 da Lei 11.488/07 (multa de 10%) ter revogado o artigo 23 do DL nº 1.455/76 (multa de 100%), já que dispôs sobre a mesma matéria, em sentido contrário àquele que estava na legislação vigente e em momento posterior. E, nesse sentido, a UBI já responde nos autos do processo administrativo nº 11829.720034/2016-72 pela multa de 10% calculada em face das mesmas importações.

Em contrarrazões (fls. 2951/2976), pugna a Fazenda que seja negado provimento ao recurso especial do contribuinte, assim mantido na íntegra o arresto recorrido.

Em petição datada de 24/06/2020 (fls. 2980/2982), alega a recorrente que ajuizou ação anulatória tombada sob nº 1040607-91.2019.4.01.3400 (cópia da exordial às fls. 3019/3071). Em face de tal, pedem a "declaração da existência de concomitância superveniente", o que, a seu juízo, tornaria prejudicado o "exame do presente Recurso Especial".

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

### **PEDIDO DE DECLARAÇÃO DE CONCOMITÂNCIA**

Alega a empresa, somente em 20/06/2020, dois dias após o presente recurso especial de divergência ter sido a mim sorteado, que impetrou ação anulatória do lançamento encartado nos presentes autos, e que, por tal, ante a concomitância pugnada, restaria prejudicado o exame deste recurso.

Discordo.

Procurei no sítio do TRF1, pelo nº de processo, para ver a situação do mesmo, mais por curiosidade, mas constou na busca "processo não encontrado". Contudo, analisando a inicial acostada aos presentes autos, vê-se que no pedido da referida ação nada consta acerca da responsabilização solidária, objeto da matéria devolvida a este Colegiado. Veja-se o que consta do pedido, o qual, cediço, dá os contornos, os limites da lide:

### **VI. DA CONCLUSÃO E DO PEDIDO**

169. Diante de todo o exposto, restou demonstrado, inicialmente, a revogação da penalidade prevista pelo art. 23, §§1º e 3º, do Decreto-Lei 1.455/76 pelo artigo 33 da Lei 11.488/07, o que enseja o cancelamento da multa de 100% do valor das operações, ora questionada nestes autos (objeto do processo administrativo nº 11829.720033/2016-28).

170. Além disso, demonstrou-se a nulidade da autuação que deu origem ao processo administrativo nº 11829.720033/2016-28, seja em razão da utilização de prova emprestada ou da desconsideração da personalidade jurídica sem a devida utilização dos instrumentos próprios nas autuações fiscais ou, ainda, da inadmissível inovação dos fundamentos da autuação pelo julgador administrativo.

171. No mérito, não há dúvidas de que as importações realizadas pela UBI se deram pela via direta, com o cumprimento da legislação aduaneira, razão pela improceder a alegação de interposição fraudulenta de terceiros no comércio exterior e a imposição da severa multa sob discussão. Além disso, os bens jurídicos tutelados pelas regras de interposição fraudulenta de terceiros (proteção ao mercado e economia internos e ao controle aduaneiro) não foram afrontados pela atuação da UBI no comércio exterior.

172. Também foi demonstrado que a estrutura adotada pelo Grupo a que pertencem as Autoras – segregação de atividades comerciais e industriais em empresas distintas – está em linha com a atuação do Grupo Unilever a nível global e não representa fraude, simulação ou intenção de lesão ao Fisco. Rechaçada a possibilidade de fraude ou simulação, conclui-se pela inexistência de interposição fraudulenta de terceiros no comércio exterior ou da inocorrência de cessão de nome jurídico para acobertar

terceiros em operações de importação. Registrhou-se também que a exigência das multas sob debate representa bis in idem e viola o princípio da consunção e, além disso, esclareceu-se quaisquer dúvidas porventura existentes poderão ser solucionadas mediante realização de prova pericial contábil e documental.

173. Sendo assim, nos termos do artigo 300 do CPC, as Autoras pleiteiam a concessão de **TUTELA PROVISÓRIA DE URGÊNCIA ANTECIPADA**, antes da oitiva da parte contrária, conforme permite o artigo 9º, parágrafo único do CPC, para que seja aceita a garantia oferecida – seguro-garantia – para assegurar o cumprimento das obrigações decorrentes do processo administrativo nº 11829.720033/2016-28.

174. Note-se que o seguro garantia foi emitido em valor suficiente e bastante para garantir integralmente os referidos débitos, razão pela qual, com sua aceitação, deverão ser afastados (i) quaisquer óbices à expedição/renovação de certidão de regularidade fiscal, nos termos do artigo 206 do CTN, em relação aos débitos em discussão; (ii) a possibilidade de inclusão da razão social das Autoras no CADIN Federal (ou órgãos similares); (iii) a possibilidade de protesto extrajudicial das dívidas em questão.

175. Após, requer-se seja julgado **INTEGRALMENTE PROCEDENTE O PEDIDO**, com o consequente cancelamento da multa exigida no processo administrativo nº 11829.720033/2016-28. Subsidiariamente, requer-se sejam reduzidas as confiscatórias multas impostas às Autoras, considerando inclusive que a Requerente já foi autuada para exigência de IPI no Processo Administrativo nº 10830.729074/2017-69 (2012 a 2014).

Dessume-se do pedido que nada consta no sentido de uma vez julgado hígido o lançamento, para que se afaste a responsabilidade solidária da UBI, até porque ambas constam no pólo ativo da relação jurídica da ação anulatória.

Dessa forma, não há falar-se em hipótese de concomitância, eis que o objeto do presente recurso é o cabimento ou não da UBI como responsável solidária, enquanto o da ação judicial refere-se ao lançamento, quer quanto ao seu aspecto formal (questões postuladas de nulidade), quer quanto à sua materialidade (o descabimento da multa pelas razões de direito esposada na referida ação judicial anulatória da exigência fiscal tombada nestes autos).

Portanto, não havendo identidade de objeto, afasto a prejudicial de concomitância.

## FATOS

Versam os autos lançamento de multa pela prática do ilícito previsto no art. 23 do Decreto-Lei 1.455/1976 (interposição fraudulenta de terceiro na importação).

O procedimento fiscal que deu origem ao presente lançamento foi antecedida por outras autuações<sup>1</sup> e todas buscaram coibir fraude praticada pelo Grupo Unilever contra a Fazenda Nacional, num contexto de reorganização societária decorrente de reação às modificações legislativas do PIS e da Cofins, notadamente após o advento da Lei 10.147/2000, que instituiu a incidência monofásica concentrada no industrial e no importador, em relação a determinados produtos.

O Grupo Unilever organizou sua cadeia operacional de modo que a Unilever Brasil Industrial Ltda (UBI) figurasse como estabelecimento importador das mercadorias sujeitas

---

<sup>1</sup> Uma já foi objeto de análise desta Turma no Acórdão 9303-010.257, julgado em 11/03/2020, de relatoria do Dr. Rodrigo da Costa Pôssas.

à incidência monofásica de Pis e Cofins e que a Unilever Brasil Ltda (UB) passasse a ser a empresa encarregada da distribuição no território nacional.

Com efeito, até agosto de 2001, a UB fabricava e distribuía os produtos que passaram à sistemática da incidência monofásica. Em 01/09/2001, ocorreu a cisão de seu patrimônio e seus ativos ligados à planta industrial foram integralizados ao capital da IGL Industrial Ltda, a qual veio a ser posteriormente incorporada pela UBI.

As provas colhidas pela fiscalização atestam que a UBI atuava apenas formalmente como importadora, pois a real destinatária dos bens internalizados era a UB.

O quadro societário de ambas é o mesmo, com a única diferença de que a UB figura também como sócia da UBI, da qual detém 43,11% do capital social. Ademais, constatou-se a identidade de pessoas na composição da diretoria dessas pessoas jurídicas, o que decorre do fato de a UBI ser controlada pela UB, conhecida como “empresa mãe” do Grupo Unilever no Brasil.

O Termo de Verificação Fiscal explicita que a UBI destinava os produtos importados exclusivamente à UB. **As notas fiscais emitidas no período fiscalizado (de importação e de “venda” à UB) revelam a existência de reduzidíssimas margens de lucro e até mesmo de prejuízos nessas operações.** Com esse artifício, quase toda margem de lucro passou a estar concentrada nas vendas realizadas pela UB aos atacadistas e varejistas, consoante se verifica nos gráficos e nos cálculos elaborados no TVF.

A fiscalização comprovou ainda que o local de entrega dos bens desembaraçados era um armazém que figurava, ao mesmo tempo, como endereço de filial da UBI (0090-79) e de filial da UB (0307-80), no município de Louveira-SP. **Depoimentos prestados por funcionários do Grupo Unilever dão conta de que os produtos importados nem sequer eram descarregados na unidade industrial da UBI, onde o motorista do caminhão apenas parava para deixar a nota fiscal de entrada e receber a nota fiscal de saída, seguindo, lacrado, para o armazém situado em Louveira.**

Conforme atestado pela autoridade fiscal, em diligência realizada em 10/6/2014, na planta industrial da UBI em Vinhedo-SP, os funcionários “informaram ainda que os desodorantes importados não entram no estabelecimento industrial. O caminhão com desodorantes importados aguardam na entrada da fábrica até que se emita a nota de saída referentes aos produtos fabricados no local. O caminhão contendo os desodorantes importados chega lacrado e permanece lacrado, até chegar ao CD (Centro de Distribuição) da Unilever em Louveira. Somente em Louveira a carga é contada e conferida”.

Destaque-se que os pedidos de compra das mercadorias estrangeiras eram feitos por funcionários da UB, e não da UBI. Conforme verificado pela autoridade fiscal, “todo o pessoal a serviço do grupo Unilever relacionado às atividades de importação é vinculado à matriz da UB em São Paulo/SP”.

Não bastasse isso, o Termo de Verificação Fiscal demonstra que parte considerável dos fretes internacional (38%) e nacional (36%) foi custeada com recursos oriundos de contas bancárias da UB.

Importante gizar que a fiscalização intimou as autuadas para que apresentassem minutas de contratos de fornecimento celebrados entre elas. A resposta apenas reforça a conclusão de que houve fraude. O instrumento contratual foi firmado em 13 de fevereiro de 2015, e afirma que o início de sua “vigência” ocorreu em 1º de agosto de 2013, ou seja, quase dois anos antes. Dos quatro administradores signatários apenas um, José Eduardo Rei da Silva, constava nos registros da Receita Federal como administrador das duas empresas na data do suposto início do contrato. Nenhuma minuta de contrato relativa ao período de 2011 a 2013 foi apresentada.

Em suma, o Fisco constatou que as empresas autuadas – Unilever Brasil Industrial Ltda (UBI) e Unilever Brasil Ltda (UB), integrantes do Grupo Unilever -, de forma simulada, ocultaram o real adquirente de produtos importados, com a estrita finalidade de reduzir o montante devido a título de PIS, Cofins e IPI, nas vendas realizadas pela Unilever Brasil Ltda no mercado interno brasileiro.

Apurou-se que a Unilever Brasil Industrial Ltda registrou declarações de importação de produtos acabados de perfumaria e higiene pessoal, em nome próprio, entre os anos de 2011 e 2015, quando, em verdade, a real importadora era a Unilever Brasil Ltda.

Esses são, em síntese, os fatos relevantes.

#### MÉRITO

As impugnantes entendem que o lançamento é nulo em relação à UBI por suposta ilegitimidade passiva, vez que o art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, teria revogado a penalidade prevista no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, e que a UBI não poderia estar respondendo ao mesmo tempo pela multa de 100% do valor das operações, neste processo, e pela multa de 10%, por cessão de nome, no processo administrativo nº 11829.720034/2016-72<sup>2</sup>.

Defende a recorrente que a UBI deve ser excluída do polo passivo da presente autuação sob o argumento de que, após o advento da Lei 11.488/07, que instituiu penalidade específica para o importador que cede seu nome, mas consegue comprovar a origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, a pena de perdimento só pode ser aplicável ao adquirente oculto.

Neste quesito, não merece acolhida a irresignação.

O sujeito passivo do tipo é o importador ostensivo e/ou real adquirente, em coautoria ou isoladamente, conforme dispõem os arts. 124, I, do Código Tributário Nacional e 95 do Decreto-Lei nº 37/66, in verbis:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

<sup>2</sup> Acerca desse processo, a empresa aderiu ao PERT, mas por ter impetrado posteriormente ação judicial anulatória daquela autuação, a fim de obter Certidão Positiva com efeitos de Negativa, entendeu o Fisco que houve desistência daquele plano de parcelamento especial (conforme despacho naqueles autos às fls. 1936/1938). Ou seja, a empresa desistiu do litígio administrativo.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

O art. 95<sup>3</sup> do Decreto-lei nº 37, de 1966, utilizado como fundamento legal da autuação, guarda plena consonância com o disposto no art. 124, inciso II, do CTN, ao designar expressamente, como responsável pela infração, todo aquele que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie (inciso I) ou, ainda mais especificamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora (inciso V).

Não se vislumbra, portanto, qualquer irregularidade na tipificação legal adotada pela Fiscalização, no presente caso, para estabelecer a solidariedade das autuadas.

No que tange à suposta revogação do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, pelo art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, e à alegada impossibilidade, em relação à empresa UBI, de cobrança simultânea da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias e da multa por cessão de nome, entende-se que tais arguições não procedem, vez que este dispositivo apenas veio estabelecer nova penalidade para os casos de cessão de nome para fins de acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários de operações de comércio exterior, em que a interposição fraudulenta fique comprovada (pela identificação da origem do recurso de terceiro ou pela constatação da ocultação por outros meios de prova).

Até então, todos os casos de interposição fraudulenta estavam sujeitos à pena de perdimento das mercadorias (ou à 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 fosse localizada, ou tivesse sido consumida ou revendida) e à declaração de inaptidão da inscrição da pessoa jurídica no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), esta, em conformidade com o art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim dispõe:

Art. 81. Poderá ser declarada inapta, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos em 2 (dois) exercícios consecutivos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Será também declarada inapta a inscrição 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Com o advento do art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, portanto, nova penalidade passou a ser aplicada apenas aos casos de interposição fraudulenta comprovada, nada tendo mudado, entretanto, em relação às penas previstas nos §§ 1º (perdimento das mercadorias) e 3º (multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria) do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, que, dessa forma, continuaram a viger normalmente, aplicando-se sempre, uma ou outra, cumulativamente com a multa por cessão de nome.

No sentido do entendimento aqui exposto, a Instrução Normativa SRF nº 228, de 21 de outubro de 2002, com a alteração introduzida pela Instrução Normativa RFB nº 1678, de

---

<sup>3</sup> Art. 95 - Respondem pela infração:

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

22 de dezembro de 2016, passou a disciplinar da seguinte maneira o disposto no art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 11. Concluído o procedimento especial, aplicar-se-á a pena de perdimento das mercadorias objeto das operações correspondentes, nos termos do art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, na hipótese de:

I - ocultação do verdadeiro responsável pelas operações, caso descaracterizada a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias;

II - interposição fraudulenta, nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-lei 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, inclusive na hipótese do art. 10.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso I do caput, será aplicada, além da pena de perdimento das mercadorias, a multa de que trata o art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016)

§ 2º Na hipótese prevista no inciso II do caput, além da aplicação da pena de perdimento das mercadorias, será instaurado procedimento para declaração de inaptidão da inscrição da empresa no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016)

§ 3º A hipótese prevista no inciso I do caput contempla a ocultação de encomendante predeterminado. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016)

Esse é o posicionamento propalado por esta C. Turma, que pacificou entendimento de que é legítima a cumulação das multas previstas nos arts. 23, V, § 3º, do Decreto-Lei 1.455/1976 e o art. 33 da Lei 11.488/2007. Veja-se, v.g., a ementa do **9303-004.905**, julgado em 23/03/2017, relatado pela ilustre Conselheira Érika Costa Camargo Autran.

#### ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

...

CUMULATIVIDADE DA MULTA DO ART. 33 DA LEI N° 11.488/07 E DO PERDIMENTO DA MERCADORIA. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI N° 11.488/2007. IMPOSSIBILIDADE.

A multa do art. 33 da Lei n.º 11.488/07 veio para substituir a pena de inaptidão do CNPJ da pessoa jurídica, quando houver cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, e não prejudica a incidência da hipótese de dano ao erário, por ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, prevista no art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/76, apenada com perdimento da mercadoria. Desta maneira, descartada hipótese de aplicação da retroação benigna prevista no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional por tratarem-se de penalidades distintas.

Ora, ao ceder seu nome para a realização de operações de comércio exterior o sujeito infrator viola, a um só tempo, o Erário e o sistema de administração do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas. A cessão de nome implica ocultação do sujeito passivo, o que, por seu turno, é classificado pelo art. 23 do Decreto-Lei 1.455/1976 como dano ao Erário.

Perceba-se que a hipótese não configura relação de meio a fim, ou seja, a cessão de nome não constitui simples etapa para a realização de um resultado que pode, ou não, vir a ocorrer (dano ao Erário).

O art. 23, V, do Decreto-Lei n.º 1.455/1976 veicula hipótese expressamente prevista como dano ao Erário, sendo inequívoco que um dos bens jurídicos por ele tutelado é o patrimônio da União. Ademais, referida infração atenta contra o regime de controle aduaneiro, sendo certo que, ao proibir a conduta de ocultar o sujeito passivo mediante fraude ou simulação, a norma em comento visa a punir as burlas à sistemática de fiscalização e controle das operações levadas a cabo no comércio exterior.

O desígnio da norma encartada no art. 23, V, do Decreto-Lei n.º 1.455/1976, portanto, é a recomposição do Erário ante o dano sofrido com a conduta do agente prevista no tipo legal e, outrossim, a garantia do regime de controle aduaneiro, obstando-se as fraudes ao sistema.

Pelo exposto, fica patente que não houve revogação do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, pelo art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, e que a legislação vigente prevê a aplicação cumulativa da pena de perdimento das mercadorias com a multa por cessão de nome, de modo que as arguição de ilegitimidade passiva improcede.

Nesse sentido, o enunciado da Súmula CARF nº 155:

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

Deveras, sem reparos à r. decisão.

## DISPOSITIVO

Em face do exposto, conheço do recurso contribuinte, mas nego-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire