



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

Processo nº 12466.003447/2008-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-001.546 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2014
Matéria MULTAS ADUANEIRAS
Recorrente CRISTAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. E INOX CUBA
INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 03/11/2005 a 21/02/2006

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO.
MERCADORIA CONSUMIDA OU NÃO LOCALIZADA. MULTA
IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, inclusive mediante interposição fraudulenta de terceiros, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa igual ao valor da mercadoria caso tenha sido entregue a consumo ou não seja localizada.

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. RECURSOS
FINANCEIROS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Presume-se por conta e ordem de terceiro, a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos financeiros daquele.

MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA. INTERPOSIÇÃO
PRESUMIDAMENTE FRAUDULENTA. DESTINATÁRIO.

Nos casos de interposição fraudulenta presumida, o importador responde apenas com a declaração de inaptidão do seu CNPJ, não havendo previsão legal para responder cumulativamente com a pena de perdimento ou a multa resultante da sua conversão. Inteligência do art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 04/01/2005 a 08/03/2006

INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

O adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, responde conjunta ou isoladamente pela infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar a Cristal Importação e Exportação Ltda. do polo passivo. Vencidos os Conselheiros Joel Miyazaki e Winderley Morais Pereira.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

JOEL MIYAZAKI - Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

DANIEL MARIZ GUDIÑO - Relator.

EDITADO EM: 16/03/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joel Miyazaki, Ana Clarissa Masuko Araújo dos Santos, Winderley Morais Pereira, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Amauri Amora Câmara Júnior e Daniel Mariz Gudiño. Ausente justificadamente o Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o julgamento de 1ª instância administrativa, segue abaixo a transcrição do relatório da decisão recorrida seguida da sua ementa e das razões recursais:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 196.720,19, referente a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, prevista no parágrafo 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002.

Depreende-se da descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração, que a interessada promoveu diversas importações de mercadorias, declarando as operações como se fossem por conta própria, ou seja, figurava como importadora e adquirente das mercadorias importadas. O procedimento de fiscalização, com amparo na Instrução Normativa SRF nº 228/2002, concluiu que as operações eram, em verdade,

realizadas por conta e ordem de terceiros, mediante a ocultação dos reais importadores, com o uso de recursos deles provenientes. Intimada a prestar esclarecimentos e apresentar documentos que comprovassem a regularidade das operações, a interessada não logrou êxito, apresentando contabilidade deficiente, de forma que a origem, disponibilidade e transferência lícitas dos recursos não ficaram comprovadas. Ao contrário, os documentos analisados comprovaram que os recursos utilizados nas operações de importação tiveram como origem os reais adquirentes das mercadorias, ocultos, aos quais estas eram repassadas mediante simulação de venda. Ficaram caracterizados ainda a falta de capacidade financeira dos sócios da empresa, o subfaturamento de preços, a falsidade dos documentos instrutivos dos despachos de importação, e, principalmente, a ocultação dos reais adquirentes das mercadorias importadas, mediante interposição fraudulenta de terceiros.

No caso em apreço, a real importadora, oculta nas operações de importação foi a empresa “Inox Cuba Indústria e Comércio Ltda” (“Inox Cuba”), atuada na condição de sujeito passivo solidário (termo de folhas 03). A Inox Cuba foi a real importadora nas operações amparadas pelas Declarações de Importação listadas às folhas 57/58.

Dessa forma, foi proposta a pena de perdimento das mercadorias, como previsto no parágrafo 1º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002, pela caracterização do disposto no inciso V do mesmo artigo. Em razão de as mercadorias já haverem sido consumidas ou não localizadas, foi lavrado auto de infração para exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas, como previsto no parágrafo 3º do mesmo artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002.

Regularmente cientificadas por via postal (AR às fls. 452 e 453), a Cristal Importação e Exportação Ltda apresentou a impugnação tempestiva de folhas 454 a 496, com os documentos de folhas 497 a 419 anexados, e a Inox Cuba Indústria e Comércio Ltda apresentou a impugnação tempestiva de folhas 521 a 553, com os documentos de folhas 554 a 583 anexados.

Da manifestação da Cristal Importação e Exportação Ltda:

A impugnante alega que “o Auto de Infração guerreado se funda em indícios e presunções, baseadas em conjecturas mirabolantes, destituídas de lógica e sem trazer prova capaz de sustentar quaisquer afirmações no mesmo contidas”.

Defende que “possui indiscutível capacidade financeira para realizar as operações de importação por conta própria, ao contrário do que quer fazer crer a fiscalização, inexistindo, no caso em tela, qualquer tentativa de fraude ou simulação mediante a interposição fraudulenta de terceiros”.

Observa que os contratos de câmbio foram por ela liquidados, com recursos próprios, e que é a única a figurar em todos os documentos relativos às operações de importação, como Declarações de Importação, Licenças de Importação, faturas in voice, packing lists, etc.

Alega que as mercadorias importadas foram por ela adquiridas, ato perfeitamente regular que não caracteriza a importação por conta e ordem de terceiros, conforme artigo 11 da Lei nº 11.281/2006 e Instrução Normativa SRF nº 634/2006.

Traça considerações sobre importação “por conta própria” e “por conta e ordem de terceiros” para defender que as importações que realizou não se caracterizam como “por conta e ordem de terceiros”. Embasa sua defesa no Parecer PGFN/CAT nº 1.316, de 11/06/01 e no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 07, de 13/06/02, bem como nas Instruções Normativas SRF 225/02 e nº 247/2002.

Defende que, por outro lado, é a única responsável pelas importações, porque: - as importações foram feitas em seu nome para posterior venda; as faturas (invoice) foram emitidas exclusivamente em seu nome; os contratos de câmbio foram por ela firmados e liquidados; os pagamentos dos impostos foram realizados com seus recursos; as Declarações de Importação foram por ela registradas, sendo que adquiriria a propriedade das mercadorias nacionalizadas e assumiria todos os riscos fiscais, financeiros e comerciais das operações; depois de nacionalizadas as mercadorias passariam a fazer parte de seu estoque contábil e posteriormente seriam vendidas no mercado nacional com o pagamento dos tributos devidos.

Alega que não se comprovou a ocultação do sujeito passivo/real adquirente das mercadorias e que “o recebimento de valores pela impugnante, após praticada a operação de importação por sua conta e risco, é decorrente do pagamento devido em razão de negócio jurídico mercantil de venda e compra das mercadorias, pactuado entre a Impugnante e seu cliente, operação esta devidamente acobertada por regular e idôneo documento fiscal.”

Discorda da afirmação de que haveria “quebra da cadeia de incidência do IPI”, pois muitas das mercadorias importadas não sofrem tributação do IPI.

Discorda de todas as alegações da fiscalização, em especial a de que houve fraude ou simulação e subfaturamento. Alega que os documentos apresentados, tais como, extratos bancários, limites de crédito junto a instituições financeiras, contratos de mútuo e empréstimos, credibilidade na rápida obtenção de seguros garantia, dentre outros, comprovam sua capacidade financeira.

Defende que, se fosse o caso, e conforme julgados das DRJ, “eventual penalidade a ser aplicada ao importador ostensivo no caso de comprovação de cessão de nome – o que não se verifica no caso em tela! - seria tão-somente a aplicação de multa no valor de 10% (dez por cento) do valor da operação.” Transcreve ementas de decisões administrativas.

Defende a exclusão de sua responsabilidade em razão de ter atuado em conformidade com o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme prevê o inciso II do artigo 610 do Regulamento Aduaneiro, e o disposto no ADI nº 07/2002 e IN SRF nº 225/2002 e nº 247/2002, em relação à caracterização da importação por conta e ordem de terceiros.

Requer seja julgado improcedente o auto de infração, cancelando-se a penalidade proposta.

Protesta pela concessão de prazo para a juntada ulterior de documentos.

Da manifestação da Inox Cuba Indústria e Comércio Ltda:

A impugnante alega ilegitimidade passiva por não possuir nenhum dos requisitos legais que a sujeitariam solidariamente pelas obrigações decorrentes das operações praticadas pela devedora principal.

Alega que não houve simulação e que foi mera adquirente de bens importadas pela Cristal, devendo ser afastada a “multa aplicada nos termos do disposto nos artigos 73 de 81 da Lei nº 10.833/2003, por não configurar qualquer das hipóteses que ensejam a aplicação da pena de perdimento, uma vez que a referida operação não importou em qualquer prejuízo para o Fisco, tendo, a Impugnante, efetuado o recolhimento de todo e qualquer tributo incidente sobre a operação,...”

Alega que contratou “a aquisição daquelas mercadorias objeto das Notas Fiscais nºs 3904, 3905, 3926, 3927, 4336 e 4370, que foram importadas pela citada empresa Cristal e posteriormente revendidas à ora Impugnante, vez ter sido informada à essa última que a mencionada empresa Cristal encontrava-se regularmente habilitada à época junto ao Sistema Integrado de Comércio Exterior – SISCOMEX, para executar tais operações de comércio exterior...”

Defende que seu procedimento foi correto ao somente verificar se a empresa contratada, Cristal, era habilitada a operar no comércio exterior. Alega ser irrazoável exigir-se o conhecimento de todas as modalidades de contratação de operações de importação, pois, como dito, sequer era habilitada para realizar a operação, tendo se socorrido de outra empresa que possuía habilitação para tanto. Defende que, por falta de conhecimento técnico a ela não competia determinar o regime ou procedimento de importação a ser usado pela Cristal, apenas manifestou seu interesse em adquirir aquelas mercadorias, como efetivamente o fez por meio de operação típica de compra e venda interestadual.

Alega que, como não auferir nenhum benefício com a operação de importação realizada pela Cristal, não deve e não pode ser responsabilizada solidariamente por qualquer obrigação tributária dessa última.

Defende que não se enquadra em nenhuma das situações previstas no artigo 124 do Código Tributário Nacional para ser considerada solidária com a Cristal. Da mesma forma em relação ao disposto no parágrafo único do artigo 32 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Alega que foi indevidamente autuada como sujeito passivo solidário porque a operação que realizou, de compra e venda interestadual de mercadorias, não é hipótese de pena de perdimento, não tendo configurada a ocultação do sujeito passivo, comprador e responsável pela operação, pois a importação se deu por inteira responsabilidade e risco da Cristal que, posteriormente revendeu as mercadorias à impugnante.

Defende que não houve fraude ou simulação e que todos os impostos incidentes sobre a operação de compra e venda e, indiretamente, sobre a importação, por estarem embutidos no preço de venda, foram pagos.

Contesta que tenha havido constatação de subfaturamento e que a importação tenha ocorrido com o intuito de fraudar ou simular, atos que não podem ser presumidos.

Defende que não se poderia falar em interposição fraudulenta presumida porque o regular pagamento pela impugnante dos valores devidos à Cristal, pela aquisição das mercadorias por ela importadas e revendidas, e a origem lícita desses recursos foi comprovada.

Alega que não houve nenhum dano ou prejuízo ao Erário, que ensejasse a aplicação da pena de perdimento, pois todos os tributos foram pagos.

Requer seja acolhida a preliminar de ilegitimidade passiva. Caso ultrapassada a preliminar, seja reconhecida a nulidade dos lançamentos.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (SC) julgou improcedentes as impugnações, conforme se depreende da ementa do Acórdão nº 07-15.309, de 06/03/2009, *in verbis*:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 03/11/2005 a 21/02/2006

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA CONSUMIDA OU NÃO LOCALIZADA. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, inclusive mediante interposição fraudulenta de terceiros, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa igual ao valor da mercadoria caso tenha sido entregue a consumo ou não seja localizada.

*IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO.
RECURSOS FINANCEIROS. PRESUNÇÃO LEGAL.*

Presume-se por conta e ordem de terceiro, a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos financeiros daquele.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 04/01/2005 a 08/03/2006

INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

O adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, responde conjunta ou isoladamente pela infração.

Lançamento Procedente.

Inconformadas com o resultado do julgamento da instância *a quo*, as recorrentes interpuseram seus recursos voluntários, de forma tempestiva, reiterando, em suma, os argumentos suscitados em suas impugnações.

O processo foi digitalizado e posteriormente distribuído para este Conselheiro na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño

1 Considerações iniciais

Os recursos voluntários atendem aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, razão pela qual devem ser conhecidos.

O litígio em análise gira em torno da requalificação empreendida pela fiscalização quanto às operações de importação declaradas pela Cristal, uma vez que os recursos utilizados para tanto foram adiantamentos realizados pela Inox Cuba. Em outras palavras, a fiscalização presumiu que a operação realizada pela Cristal não era importação por conta própria, e sim importação por conta e ordem, o que acabou por configurar a ocultação da Inox Cuba pela Cristal.

Convém registrar, desde já, o brilhante trabalho realizado pela fiscalização na elaboração minuciosa do auto de infração, não restando dúvidas acerca da caracterização da infração cometida pelas recorrentes.

Registre-se, ainda, que, ao consultar o comprovante de inscrição e situação cadastral da Cristal no CNPJ, verifica-se que a referida empresa encontra-se INAPTA desde 17/02/2011, sendo tal circunstância justificada pelo fato de ser uma empresa INEXISTENTE DE FATO. Confira-se:

REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL			
CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA			
NÚMERO DE INSCRIÇÃO 02.045.431/0001-08		COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	
MATRIZ		DATA DE ABERTURA 26/04/1997	
NOME EMPRESARIAL CRISTAL IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA - EPP			
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) CRISTAL			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL *****			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS *****			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA 208-2 - SOCIEDADE EMPRESARIAL LIMITADA			
LOGRADOURO *****	NÚMERO *****	COMPLEMENTO *****	
CEP *****	BARRIOCISTRITO *****	MUNICÍPIO *****	UF **
SITUAÇÃO CADASTRAL INAPTA		DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL 17/02/2011	
MOTIVO DE SITUAÇÃO CADASTRAL INEXISTENTE DE FATO			
SITUAÇÃO ESPECIAL *****		DATA DA SITUAÇÃO ESPECIAL *****	

Apesar da contundência das provas colhidas pela fiscalização – que já deram frutos, conforme demonstrado acima –, as recorrentes insistem na tentativa de demonstrar a improcedência do lançamento, com o objetivo de afastar a multa resultante da conversão da pena de perdimento. Ver-se-á que, a despeito da fragilidade dos argumentos das recorrentes frente aos fatos comprovados, há uma parcela de razão no pedido da Cristal.

2 Solidariedade do real adquirente nas importações por conta e ordem

A Inox Cuba alega não haver respaldo legal para lhe imputar a multa resultante da conversão da pena de perdimento, uma vez que não foi provada fraude ou simulação na sua conduta.

Contudo, a descrição dos fatos e enquadramento(s) legal(is) do auto de infração não deixa dúvidas de que a Inox Cuba era a real adquirente das mercadorias importadas pela Cristal da exportadora alemã G. Vogtmann & Co. Gmbh e da exportadora chinesa Jie Jin Material Science Technology Co., Ltd.

Isso porque, além das mercadorias importadas pela Cristal dessas exportadoras serem revendidas 100% (cem por cento) para a Inox Cuba e outra empresa a ela vinculada, as respectivas importações eram financiadas com recursos adiantados pela Inox Cuba.

Ora, de acordo com o art. 27 da Lei nº 10.637, de 2002, a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, *in verbis*:

Art. 77. O parágrafo único do art. 32 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 32.

Parágrafo único. É responsável solidário:

I - o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto;

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro;

III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora." (NR)

Art. 78. O art. 95 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, passa a vigorar acrescido do inciso V, com a seguinte redação:

"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." (NR)

Art. 79. Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Art. 80. A Secretaria da Receita Federal poderá:

I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro; e

II - exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do adquirente.

Art. 81. Aplicam-se à pessoa jurídica adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, as normas de incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS sobre a receita bruta do importador. (Grifou-se)

A leitura dos arts. 27 da Lei nº 10.637, de 2002, e 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, deixa claro que, caracterizada a importação por conta e ordem, mesmo que por presunção, o adquirente da mercadoria responde (i) solidariamente pelos impostos aduaneiros devidos pelo importador (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 32), e (ii) conjunta ou isoladamente com relação a infrações cometidas pelo importador (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95).

Com efeito, é improcedente a alegação da Inox Cuba de que não há base legal para incluí-la no pólo passivo do presente contencioso.

3 Multa resultante da conversão da pena de perdimento

A penalidade aplicada pela fiscalização está capitulada no art. 23, inc. V e §§ 1º ao 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, e alterações posteriores. Confira-se:

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 30.12.2002)

§ 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)

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)¹

No caso concreto, as autoridades preparadoras aplicaram a multa resultante da conversão da pena de perdimento, uma vez que as mercadorias importadas foram desembaraçadas e consumidas.

Pelas mesmas razões expostas para manter a solidariedade da Inox Cuba, reputa-se correta a aplicação da multa resultante da conversão da pena de perdimento no caso concreto, exceto no que diz respeito à Cristal.

4 A Lei nº 11.488/07 como marco divisório de entendimentos

Até a edição da Lei nº 11.488, de 2007, havia dúvidas acerca do destinatário da pena de perdimento ou da multa resultante da sua conversão. Seria o importador ou o real adquirente/encomendante, ou ambos?

Isso porque o importador que não lograsse êxito em demonstrar a origem, a transferência e a disponibilidade dos recursos empregados nas operações de comércio exterior era apenado com a declaração de inaptidão do seu CNPJ, mas não havia pena para o importador que lograsse êxito em fazer tal prova.

¹ O § 3º foi atualizado pela Lei nº 12.350, de 2010, porém, a nova redação não contém nada que possa agregar ao litígio ora analisado.

Como o importador não poderia passar incólume a esse delito de ocultação, prevalecia o entendimento de que ele deveria responder solidariamente com o real adquirente/encomendante pela pena de perdimento ou pela multa resultante da sua conversão.

Essa lógica da cumulação de penas prevaleceu inclusive para os casos em que o CNPJ do importador era declarado inapto.

A partir do início da vigência da Lei nº 11.488, de 2007, ficou claro que o importador que consegue comprovar a origem, a transferência e a disponibilidade dos recursos empregados em suas operações de comércio exterior não deve sofrer a pena de perdimento, ou a multa resultante da sua conversão.

Nesse caso, o delito de ocultação do real adquirente/encomendante passaria a ser apenado com multa de 10% (dez por cento) do valor das operações acobertadas. Confira-se:

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.

Essa multa de 10% (dez por cento) do valor das operações acobertadas, por óbvio, conflita com a multa de 100% (cem por cento) do valor aduaneiro das mercadorias importadas mediante interposição fraudulenta de terceiros, não sendo razoável supor que as penalidades se somam.

Quando o legislador quer prever a cumulação da pena de perdimento com outras penalidades, ele o faz expressamente. É o que se depreende do art. 104, parágrafo único, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, *in verbis*:

Art.104 - Aplica-se a pena de perda do veículo nos seguintes casos:

[...]

II - quando o veículo transportador efetuar operação de descarga de mercadoria estrangeira ou a carga de mercadoria nacional ou nacionalizada fora do porto, aeroporto ou outro local para isso habilitado;

[...]

Parágrafo único. Aplicam-se cumulativamente: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

I - no caso do inciso II do caput, a pena de perdimento da mercadoria;

[...]

Não há previsão legal para a cumulação da multa de 10% (dez por cento) com a pena de perdimento ou a multa resultante da sua conversão. Desse modo, resta claro o equívoco do entendimento que prevalecia até a edição da Lei nº 11.488, de 2007.

Interessante notar, ainda, que o parágrafo único do art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, estabelece que não se aplica a multa por cessão de nome quando o importador for apenado com a declaração de inaptidão do seu CNPJ, tal como previsto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 1996.

Com efeito, depreende-se desse dispositivo legal o seguinte: ou bem o importador que oculta terceiros deverá sofrer a multa de 10% (dez por cento) das operações acobertadas, se comprovar a origem, a transferência e a disponibilidade dos recursos empregados nessas operações, ou bem terá o seu CNPJ declarado inapto.

Por essa razão, conclui-se que o importador que tem o seu CNPJ declarado inapto também não pode sofrer a aplicação cumulativa da pena de perdimento ou da multa resultante da sua conversão.

No caso concreto, verificou-se que a Cristal teve o seu CNPJ declarado inapto por força das operações de comércio exterior que acobertou. Logo, a multa exigida por meio do lançamento ora guerreado não pode lhe ser aplicada.

Ressalte-se, por oportuno, que essa conclusão não é contraditória com a imputação de solidariedade à Inox Cuba, eis que o art. 95, inc. V, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, estabelece responsabilidade solidária quanto à infração, e não quanto à pena. Desse modo, é plenamente cabível que responsáveis solidários sejam penalizados de forma diferente.

5 Conclusão

Diante de todo o exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO aos recursos voluntários, a fim de afastar a multa da Cristal Importação e Exportação Ltda., e mantê-la para a Inox Cuba Indústria e Comércio Ltda..

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Daniel Mariz Gudiño - Relator