



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15444.720046/2020-59
ACÓRDÃO	3402-012.931 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. ART. 33 DA LEI 11.488/2007. CESSÃO DE NOME. AUSÊNCIA DE PROVA DO DOLO ESPECÍFICO E DA EFETIVA INTERPOSIÇÃO. NÃO INDICAÇÃO NA DECLARAÇÃO NÃO É, POR SI, OCULTAÇÃO DOLOSA. NECESSIDADE DE PROVA DE SIMULAÇÃO. CANCELAMENTO.

A interposição fraudulenta exige prova cumulativa de cessão de nome sem interesse próprio, operação exclusiva de terceiros e dolo específico de acobertamento. Fiscalização não demonstrou que importador formal era mera interposta nem comprovou finalidade de acobertar real beneficiário, presumindo dolo da configuração objetiva. A não indicação de sujeitos na declaração de importação não caracteriza, por si só, ocultação típica, sendo imprescindível provar que decorreu de dolo ou simulação. Cancelamento do auto de infração.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. MULTA DO ART. 33 DA LEI Nº 11.488/2007. NATUREZA JURÍDICA TRIBUTÁRIA. FINALIDADE ARRECADATÓRIA E FISCALIZATÓRIA. IDENTIDADE COM A PENALIDADE DO ART. 23, V, e §3º, DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976. TEMA 1.293/STJ. INAPLICABILIDADE DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE DA LEI Nº 9.873/1999.

A penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, incidente nas hipóteses de interposição fraudulenta na importação, não ostenta natureza meramente administrativa. Sua estrutura típica, finalidade e efeitos revelam inequívoco conteúdo tributário, porquanto destinada a resguardar a arrecadação e a integridade da fiscalização dos tributos incidentes sobre a operação de comércio exterior.

A conduta sancionada — ocultação do real adquirente da mercadoria importada — insere-se no núcleo das infrações tributárias dolosas, por

alterar indevidamente a sujeição passiva, comprometer o valor aduaneiro e afetar a cadeia de incidência do Imposto de Importação, do IPI-Importação, do PIS-Importação e da COFINS-Importação.

À luz da tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema 1.293, não se aplica a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999 quando a obrigação descumprida se destina à arrecadação ou à fiscalização tributária, hipótese que abrange a infração prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

Reconhece-se, portanto, a natureza jurídica tributária da penalidade, afastando-se a alegação de prescrição intercorrente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o Auto de Infração

Assinado Digitalmente

José de Assis Ferraz Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Anselmo Messias Ferraz Alves, Cynthia Elena de Campos, Jose de Assis Ferraz Neto, Laercio Cruz Uliana Junior (substituto[a] integral), Mariel Orsi Gameiro, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 107-010.519, proferido pela 14ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, que por

unanimidade de votos, em 28/07/2021, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

MULTA POR CESSÃO DE NOME. ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTES OU BENEFICIÁRIOS.

A pessoa jurídica que ceder o seu nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, incide multa do art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007.

DECADÊNCIA. INFRAÇÃO AO CONTROLE ADUANEIRO. Em se tratando de infrações aduaneiras, o prazo de decadência para impor penalidade é de 5 (cinco) anos, a contar da data da infração, segue o regramento especial disposto no art. 139 do Decreto-lei nº 37, de 1966.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem descrever os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

DA AUTUAÇÃO

Trata de lançamento de fls. 2/9, lavrado em 09/03/2020, complementado pelo relatório de fiscalização de fls. 10/90, e cientificado em 17/03/2020 (fls. 529/531), para constituir multa regulamentar por cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento dos reais beneficiários, no montante de crédito tributário apurado de R\$ 138.959,54.

Especifica a Autoridade Fiscal que:

RELATÓRIO DE FISCALIZAÇÃO ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO

[...] deve ser consignado que o objeto do presente processo é a embarcação Prestige 450 Casco 33, sendo certo que o detalhamento das operações referentes à citada embarcação encontra-se na parte final do texto.

1 -DA ORIGEM DA AÇÃO FISCAL

A ação fiscal decorreu do TDPF/RPF em epígrafe, que tinha como objeto a verificação da regularidade da entrada de embarcações no país, admitidas temporariamente pela fiscalizada, YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTACAO LTDA, doravante denominada simplesmente YCG.[...]

Nas pesquisas realizadas, foi verificado que as faturas utilizadas nas admissões temporárias apresentavam formato diferente de outras faturas dos mesmos exportadores emitidas para outros importadores brasileiros, fato que apontava para possível falsidade dos documentos.

Outro indício de irregularidade observado foi o fato de terem sido usadas, no processo de nacionalização de algumas embarcações, faturas com o mesmo número das faturas usadas no processo de admissão temporária anterior da mesma embarcação, alterando somente o campo forma de pagamento. Registre-se que, em regra, nas sucessivas prorrogações do Regime de Admissão Temporária, também eram usadas faturas com a mesma numeração.

Outra questão que saltou aos olhos da Fiscalização referia-se ao modus operandi engendrado pela fiscalizada para algumas embarcações. Os bens eram admitidos temporariamente para exposição em determinado evento náutico no Brasil e permaneciam aqui, com a prorrogação do regime, até que fosse conveniente para a fiscalizada a nacionalização ou até que fosse indeferido o pedido de prorrogação da admissão temporária. [...]

2 - DA CONDUÇÃO DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO

[...] Emitido o TDPF, os Auditores titulares do procedimento de fiscalização deslocaram-se ao município de Angra dos Reis, em 02.08.2019, onde lavraram o Termo de Retenção de Mercadorias e Nomeação de Fiel Depositário do Anexo 2 e o Termo de Ciência e Intimação do Anexo 3.

Importante repisar que os mencionados termos se referiam às embarcações que ainda se encontravam em Admissão Temporária no país, listadas a seguir: [...]

No dia 23.08.2019, a fiscalizada juntou ao dossiê 10010.079493/0819-68 pedido de prorrogação, solicitando 60 dias para atendimento da intimação.

Posteriormente, em 29.08.2019, foi lavrado o Termo de Intimação 275/2019 (Anexo 4), no qual foram formuladas exigências de documentos referentes às embarcações listadas a seguir, admitidas temporariamente pela fiscalizada, mas já nacionalizadas ou reexportadas:

4) EMBARCAÇÃO PRESTIGE 450 CASCO 33 JEANNEAU:

FATURA COMERCIAL 11-074555

DI DE NACIONALIZAÇÃO Nº 15/0691711-0 REGISTRADA EM 15/04/2015 PORTO DO RIO

PROCESSO 10711.721.579/2015-70

No dia 11.11.2019, a interessada anexou ao e-dossiê 10010.079493/0819-68 os documentos do anexo 5, dentre os quais destacam-se novas faturas de algumas embarcações que não haviam sido entregues à Aduana Brasileira nas admissões temporárias realizadas no Brasil e nem mesmo nas nacionalizações realizadas, bem como os DAU (Documento Administrativo único) que acobertaram a saída de algumas embarcações dos países de procedência. Registre-se que referido documento presta-se a formalizar importações ou exportações realizadas por países membros da Comunidade Europeia.

No dia 28.11.2019, foi encaminhado à fiscalizada o Termo de Intimação nº 432/2019 (Anexo 13), no qual foram solicitadas informações e comprovantes dos pagamentos das embarcações nacionalizadas pela YCG, como forma de facultar à interessada a possibilidade de demonstrar que os pagamentos das embarcações haviam sido feitos em datas e valores compatíveis com as operações declaradas ao Fisco, devendo ser consignado que, passado o prazo concedido, referido termo não foi atendido.

3 - DA ANÁLISE DOS FATOS E DO DIREITO

[...] Retornemos, então, ao caso da embarcação objeto do presente processo, Prestige 450 Casco 33:

Bem admitido temporariamente em 2015 pela DI 15/0483770-5, registrada em 16/03/2015, processo 10711.721579/2015-70, para evento que seria realizado entre 26 e 31 de março de 2015. Prazo concedido até 17/09/2015.

Em 15/04/2015 houve a nacionalização do bem, através da DI 15/0691711-0, com a utilização de fatura com a mesma numeração.

Vejamos detalhes das faturas:

Fatura sem cobertura cambial usada na instrução da admissão temporária:

INVOICE N° 11-074555		YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTAÇÃO LTDA TRAVESSA GUAPORÉ 336 SALA 313 CENTRO - CEP: 76801-063 PORTO VELHO - RONDONIA BRASIL CNPJ:11.593.650/0002-95			
Les Herbiers, le 06 FEVRIER 2015					
Customer Ref.: 00143 CJ					
REF. COMMANDE / ORDER. REF		MODE DE REGLEMENT / PAYMENT			
N° 110700		NON CAMBIAL COVERAGE			
QID	DESIGNATION	PREX TARI	REMISE	%	P.L. NET H.T
	BATEAU DE PLAISANCE PRESTIGE 450				
	ENGINE NUMBER	GEAR BOX NUMBER			
	BAB : A262735	13277			
	TRIM : A262736	13278			
	HULL AND SERIAL NUMBER 33 / C.S. FR-SPR RYDEKIH4				323.987,20 €
	2 X VOLVO D6 600 IPS (EXAGGY) D				
	1 CAY IT 1 CAY IT MAINGANY				
	WOODWORK ACCOMMODATION MOABI				
	UPHOLSTERY MEDITERRANEO OLD WHITE				
	TRIM LEVEL EXCELLENCE BRAZIL 2				13.989,90 €

Fatura com cobertura cambial, usada na nacionalização:

INVOICE N° 11-074555		YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTAÇÃO LTDA TRAVESSA GUAPORÉ 336 SALA 313 CENTRO - CEP: 76801-063 PORTO VELHO - RONDONIA BRASIL CNPJ:11.593.650/0002-95			
Les Herbiers, le 06 FEVRIER 2015					
Customer Ref.: 00143 CJ					
REF. COMMANDE / ORDER. REF		MODE DE REGLEMENT / PAYMENT			
N° 110700		120 Euros			
QID	DESIGNATION	PREX TARI	REMISE	%	P.L. NET H.T
	BATEAU DE PLAISANCE PRESTIGE 450				
	ENGINE NUMBER	GEAR BOX NUMBER			
	BAB : A262735	13277			
	TRIM : A262736	13278			
	HULL AND SERIAL NUMBER 33 / C.S. FR-SPR RYDEKIH4				323.987,20 €
	2 X VOLVO D6 600 IPS (EXAGGY) D				
	1 CAY IT 1 CAY IT MAINGANY				
	WOODWORK ACCOMMODATION MOABI				
	UPHOLSTERY MEDITERRANEO OLD WHITE				
	TRIM LEVEL EXCELLENCE BRAZIL 2				13.989,90 €

Vejamos, agora, detalhe da nova fatura juntada pela própria fiscalizada ao e-dossiê 10010.079493/0819-68:

INVOICE		N° 11-107588		YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTACAO LTDA Av. Guaporé 556 sala 313-Centro 76901063 PORTO VELHO/RONDONIA BRASIL	
Les Heritiers, In		09 FEVRIER 2015			
Customer Ref.: 03143 E2					
N° 159298/STOCK - STOCK #33		Transfer			
CMO	DESIGNATION				
	Bateau de plaisance PRESTIGE 450				
	Engine number	gear box number			
	A262755	15277			
	A262756	15278			
	HULL AND SERIAL NUMB	33 / C.I.N. FR-SPB RV033A515			
	VOLVO D6 600IPS (2X435CV)D		352160,00		
	PR 450 2XVOLVO D6 IPS JOYSTICK		352160,00		
	Exceptionnelle D		323.987,20		

AVANT EXPEDITION au 09 FEVRIER 2015			
AVANCEMENT	REMBSE	%	PAY. NETTEE
352160,00	34086,40	4,00	323.987,20

Analizando os detalhes dos documentos aqui reproduzidos, percebe-se que a fiscalizada apresentou no processo de admissão temporária da embarcação uma fatura sem cobertura cambial. Já na nacionalização, apresentou uma fatura com o mesmo número da fatura usada na admissão, porém, com data diferente e previsão de pagamento em 150 dias, no campo forma de pagamento. Finalmente, na fatura apresentada agora para a fiscalização, com numeração e data diferentes das anteriores, consta como forma de pagamento a informação até 9 de fevereiro de 2015.

Analizando o DAU (Documento Administrativo único) que acobertou a exportação da embarcação da França para o Brasil, datado de 11.02.2015, verifica-se que no campo 37 (Regime) consta o código 1000. Vejamos detalhe do documento:

COMMUNAUTE EUROPEENNE		FR006246		A BUREAU D'EXPEDITION D'EXPORTATION		160340221	
3		SPBUCHANTERS JEANNEAU		1		EX C JS	
PARC D'ACTIVITE DEL'ERAUDIERE		ES170		1		1	
DOMPIERRE SUR YON		FRANCE		1		1	
YACHT CENTER GROUP		Tv. Guaporé 556 sala 313-Centro		1		1	
76901063		PORTO VELHO/RONDONIA		1		1	
BRASIL				1		1	
14		FR46708015400151		1		1	
BENETEAU SA		BOULEVARD DE LA MER BP 319		1		1	
85803 SAINT GILES CROIX DE VIE		FRANCE		1		1	
18		CARGO		1		1	
21		EUR 423205.58		1		1	
23		1		1		1	
25		1		1		1	
27		1		1		1	
29		1		1		1	
31		1		1		1	
33		1		1		1	
35		1		1		1	
37		1		1		1	
39		1		1		1	
41		1		1		1	
43		1		1		1	
45		1		1		1	
47		1		1		1	
49		1		1		1	
51		1		1		1	
53		1		1		1	
55		1		1		1	
57		1		1		1	
59		1		1		1	
61		1		1		1	
63		1		1		1	
65		1		1		1	
67		1		1		1	
69		1		1		1	
71		1		1		1	
73		1		1		1	
75		1		1		1	
77		1		1		1	
79		1		1		1	
81		1		1		1	
83		1		1		1	
85		1		1		1	
87		1		1		1	
89		1		1		1	
91		1		1		1	
93		1		1		1	
95		1		1		1	
97		1		1		1	
99		1		1		1	
101		1		1		1	
103		1		1		1	
105		1		1		1	
107		1		1		1	
109		1		1		1	
111		1		1		1	
113		1		1		1	
115		1		1		1	
117		1		1		1	
119		1		1		1	
121		1		1		1	
123		1		1		1	
125		1		1		1	
127		1		1		1	
129		1		1		1	
131		1		1		1	
133		1		1		1	
135		1		1		1	
137		1		1		1	
139		1		1		1	
141		1		1		1	
143		1		1		1	
145		1		1		1	
147		1		1		1	
149		1		1		1	
151		1		1		1	
153		1		1		1	
155		1		1		1	
157		1		1		1	
159		1		1		1	
161		1		1		1	
163		1		1		1	
165		1		1		1	
167		1		1		1	
169		1		1		1	
171		1		1		1	
173		1		1		1	
175		1		1		1	
177		1		1		1	
179		1		1		1	
181		1		1		1	
183		1		1		1	
185		1		1		1	
187		1		1		1	
189		1		1		1	
191		1		1		1	
193		1		1		1	
195		1		1		1	
197		1		1		1	
199		1		1		1	
201		1		1		1	
203		1		1		1	
205		1		1		1	
207		1		1		1	
209		1		1		1	
211		1		1		1	
213		1		1		1	
215		1		1		1	
217		1		1		1	
219		1		1		1	
221		1		1		1	
223		1		1		1	
225		1		1		1	
227		1		1		1	
229		1		1		1	
231		1		1		1	
233		1		1		1	
235		1		1		1	
237		1		1		1	
239		1		1		1	
241		1		1		1	
243		1		1		1	
245		1		1		1	
247		1		1		1	
249		1		1		1	
251		1		1		1	
253		1		1		1	
255		1		1		1	
257		1		1		1	
259		1		1		1	
261		1		1		1	
263		1		1		1	
265		1		1		1	
267		1		1		1	
269		1		1		1	
271		1		1		1	
273		1		1		1	
275		1		1		1	
277		1		1		1	
279		1		1		1	
281		1		1		1	
283		1		1		1	
285		1		1		1	
287		1		1		1	
289		1		1		1	
291		1		1		1	
293		1		1		1	
295		1		1		1	
297		1		1		1	
299		1		1		1	
301		1		1		1	
303		1		1		1	
305		1		1		1	
307		1		1		1	
309		1		1		1	
311		1		1		1	
313		1		1		1	
315		1		1		1	
317		1		1		1	
319		1		1		1	
321		1		1		1	
323		1		1		1	
325		1		1		1	
327		1		1		1	
329		1		1		1	
331		1		1		1	
333		1		1		1	
335		1		1		1	
337		1		1		1	
339		1		1		1	
341		1		1		1	
343		1		1		1	
345		1		1		1	
347		1		1		1	
349		1		1		1	
351		1		1		1	
353		1		1		1	
355		1		1		1	
357		1		1		1	
359		1		1		1	
361		1		1		1	
363		1		1		1	
365		1		1		1	
367		1		1		1	
369		1		1		1	
371		1		1		1	
373		1		1		1	
375		1		1		1	
377		1		1		1	
379		1		1		1	
381		1		1		1	
383		1		1		1	
385		1		1		1	
387		1		1		1	
389		1		1		1	
391		1		1		1	
393		1		1		1	
395		1		1		1	
397		1		1		1	
399		1		1		1	
401		1		1		1	
403		1		1		1	
405		1		1		1	
407		1		1		1	
409		1		1		1	
411		1		1		1	
413		1		1		1	
415		1		1		1	
417		1		1		1	
419		1		1		1	
421		1		1		1	
423		1		1		1	
425		1		1		1	
427		1		1		1	
429		1		1		1	
431		1		1		1	
433		1		1		1	
435		1		1		1	
437		1		1		1	
439		1		1		1	
441		1		1		1	
443		1		1		1	

Verifica-se, também, que a fatura usada na exportação da embarcação na Europa, constante do campo 40 do DAU, tem o número 11-107588, que diverge do número das faturas apresentadas na admissão temporária e na nacionalização.

Na análise do DAU, portanto, conclui-se que a fiscalizada já havia adquirido em definitivo a embarcação PRESTIGE 450, CASCO 33 em fevereiro de 2015, que saiu da Europa em exportação definitiva para o Brasil já em fevereiro de 2015, tendo a fiscalizada apresentado à Aduana Brasileira, tanto na admissão temporária como na nacionalização do bem, documentos falsos que não correspondem à operação efetivamente ocorrida na ocasião.

Importante registrar que a fraude perpetrada, que teria como um dos objetivos a postergação do pagamento dos tributos devidos, prolongou-se, no tempo, desde a admissão temporária acobertada pela DI 15/0483770-5, registrada em 16/03/2015, até 15/04/2015, quando houve a nacionalização do bem, através da DI 15/0691711-0.

O presente caso ainda guarda uma outra irregularidade mais grave praticada pela fiscalizada. Em diligência instaurada em desfavor do adquirente do bem no Brasil, a pessoa jurídica AMSO PARTICIPAÇÕES S/A, CNPJ 05.824.068/0001-09, doravante denominada simplesmente AMSO, constatou-se que YCG ocultou ao Fisco o real beneficiário da operação de importação realizada, a citada pessoa jurídica AMSO.

4- FATOS E FUNDAMENTOS CARACTERIZADORES DA CESSÃO DE NOME POR PARTE DE YCG

Restou claramente evidenciado na diligência realizada em AMSO que, embora a YCG promovesse a importação do bem em nome próprio, formalmente registrando a declaração de importação e dando uma aparência de legalidade à operação, na realidade, referenciada prática era efetivada com o objetivo escuso de ocultar ao Fisco o real beneficiário dessa operação, comprovadamente a verdadeira encomendante da embarcação importada pela YCG através da Declaração de Importação objeto deste Auto de Infração.

A referida operação foi efetuada sem a observância da legislação que estabelece os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas para revenda a encomendante predeterminado (Lei nº 11.281/2006 e Instrução Normativa SRF nº 634/2006). [...]

4.2 - DOS FATOS QUE CARACTERIZAM A OCULTAÇÃO DO REAL BENEFICIÁRIO - PROCEDIMENTO FISCAL DA EMPRESA AMSO

Tendo em vista tudo o que foi relatado até o momento, foi emitido o TDPF de Diligência N° 0719500-2019-00665-0, a fim de que fossem averiguadas as condições nas quais a embarcação PRESTIGE 450 CASCO 33, alvo deste relatório, teria sido adquirida pela empresa AMSO da empresa importadora YCG.

Na diligência realizada, foram constatados os fatos a seguir, que demonstram claramente a ocultação de AMSO realizada por YCG.

O contribuinte AMSO anexa elemento importante para o trabalho que é um contrato (Anexo 15) firmado entre ela e a YCG para que esta última prestasse os serviços de importação para a posterior venda da embarcação PRESTIGE 450 casco 33. Retiramos trechos para ilustração.

CONTRATO DE IMPORTAÇÃO E VENDA

De um lado, como contratante, AMSO PARTICIPAÇÕES S.A., com sede na Rua Aurora 555, caixa postal 211, Bos Vista, Recife, PE, neste ato representada por Alexandre Markan Vasconcelos, brasileiro, casado, engenheiro, portador da identidade nº 15.185.418 SSP/ SP, inscrito no CPF 221.024.183-91, residente na Rua Irma Maria David 155/2501, Casa Forte, Recife – PE e Solange Oliveira Vasconcelos, brasileira, casada, empresária, portadora da identidade nº 4.008.295-SSP / MG, inscrita no CPF 147.889.128-99, residente na Rua Irma Maria David 155/2501, Casa Forte, Recife – PE

De outro, como contratada, YACHT CENTER GROUP, sociedade empresária inscrita no CNPJ sob o nº 11.593.650/0002-05, com sede, nesta cidade, na Travessa Guaporé, 556 - SL 313 - Centro - Porto Velho – Rondônia, neste ato representado pelo sócio Maurício Fernando Tenta Barreto, portador do CPF número 891.828.607-76, identificado CM305658, emitida pelo DPF/RJ, casado, residente na rua Av. Rui Barbosa, nr. 16, apt. 1806, Flamengo – Rio de Janeiro – RJ.

Na melhor forma de direito, atendendo aos princípios da boa-fé e da lealdade recíproca, as partes acima qualificadas contratam nos termos e condições abaixo discriminados:

São partes que compõem integralmente este contrato os anexos I e II. O anexo I descreve todas as especificações da embarcação, como características técnicas, equipamentos, motor (es), opcionais e acessórios, escolhidos em comum acordo com o contratante. O anexo II descreve o valor e as condições de pagamento da embarcação.

OBJETO DO CONTRATO

O presente instrumento tem como objeto a contratação de serviços de importação de uma embarcação, descrita no anexo 1 a ser executada pela contratada para posterior venda à contratante.

Como pode ser observado a seguir, o contrato cujo objeto era a prestação de serviço de importação para posterior venda da embarcação em questão foi assinado em 16 de dezembro de 2014, portanto, antes da admissão temporária do bem (16.03.2015) e da própria data de emissão da fatura apresentada ao Fisco:



Vejamos a forma de pagamento:

ANEXO II**Contrato de venda – Prestige 450 casco 33 – AMSQ Participações S.A.**

Produto: Prestige 450 com Parelha de motores Volvo Penta IPS 600, conforme memorial descritivo "anexo I".

VALOR E FORMA DE PAGAMENTO:

Entrou como parte de pagamento uma embarcação BENETEAU, modelo Flyer Gran Turismo 38' " RIVIERA IV " ano 2013, casco 7015, registrada na Capitania dos Portos de Pernambuco, número de inscrição 2210165580, equipada com dois motores diesel Volvo Penta D4-300 ZD, com joystick, de 300 hp cada, com todos os equipamentos e acessórios, inclusive a carreta de encaixe, em perfeito estado de funcionamento, de conservação e manutenção no valor de R\$ 750.000,00 (setecentos e cinquenta mil Reais). Fica acordado que em caso de rescisão contratual, o valor a ser considerado para lancha " RIVIERA IV " será de R\$1.000.000,00 (um milhão de Reais), ou a devolução ao seu antigo proprietário.

O saldo restante, R\$ 1.786.000,00 (Um milhão e setecentos e oitenta e seis mil Reais), que deverão ser pagos da seguinte forma:

1- Sinal neste ato de R\$150.000,00 (cento e cinquenta mil reais);

2 - Três parcelas mensais e iguais de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil Reais), com vencimentos em 16/01/2015; 16/02/2015 e a última em 16/03/2015.

3 -Em 20/04/2015, no ato da entrega da Prestige 450, a contratante deverá pagar a contratada uma parcela de R\$ 585.000,00 (quinhentos e oitenta e seis mil Reais)

4 - O Saldo, R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais), bem como a atualização cambial das parcelas mensais pagas anteriormente até a data de entrega, que foram calculadas para uma cotação do Euro de 1,00 Euro = R\$ 3,15, terão seus valores reajustados, inclusive a parcela de entrega, sendo que a diferença de variação superior ou inferior a 2% (dois por cento), da cotação do câmbio, será creditada ou debitada ao contratante, na forma do art. 486 e 487 do Código Civil. Esse ajuste de contas deverá ser feito na entrega da embarcação, inclusive do saldo devedor (R\$ 600.000,00), que após as correções ,devera ser pago em quatro parcelas mensais e de igual valor, através de financiamento bancário ,com seus vencimentos para 20/05/2015; 20/06/2015; 20/07/2015 e a quarta e última parcela em 20/08/2015. Fica acordado que o custo referente aos juros e despesas do financiamento bancário, por conta da contratada.

5 - As parcelas serão depositadas em conta corrente da Yacht Center Group, nr 13080319-5, Agência 3003, do Banco Santander (033).

6 - No caso previsto de antecipação de entrega do bem exercido pela contratante, conforme Item 7 do contrato, as parcelas mensais (Item 2 e 3), terão seus vencimentos antecipados para data de entrega do bem.

7- Fica acordado que a partir de 10/01/2015, o barco dado como parte de pagamento " RIVIERA IV " estará disponível para ser retirado pela contratada, ficando o custo do transporte ate as dependências da contratada em Angra dos Reis, correndo por conta da contratante.

RECONHECIMENTO
AO VENDEDOR

Center Group Com. e Imp. Ltda
CNPJ: 11.593.650/0002-95

Yacht

AMSQ Participações S.A.
CNPJ: 05.824.068/0001-09

Rio de Janeiro, 16 de Dezembro de 2014

O valor da venda da embarcação seria de R\$ 2.536.000,00, considerando-se uma lancha de R\$ 750.000,00, que entraria no negócio como dação em pagamento.

Ressaltamos que em 16 de dezembro de 2014, na assinatura do contrato, a YCG já havia inclusive recebido um sinal de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais), sendo certo que o complemento do pagamento dar-se-ia da seguinte forma: um barco que seria dado em dação de pagamento no valor de R\$ 750.000,00 (setecentos e cinquenta mil reais), em 10 de janeiro de 2015, e 3 parcelas sucessivas de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais), em 16 de janeiro de 2015, 16 de fevereiro de 2015 e a terceira em 16 de março de 2015, além de um valor de R\$ 586.00,00 na entrega da embarcação em 20 de abril de 2015.

Como já descrevemos anteriormente, a embarcação foi admitida temporariamente pela importadora YCG, em 16 de março de 2015, pela DI 15/0483770-5, processo 10711.721579/2015-70, para evento realizado no período de 26 a 31 de março de 2015, denominado RIO BOAT SHOW 2015, com a utilização da fatura 11-074555, datada de 06 de fevereiro de 2015, onde vemos no campo forma de pagamento a inscrição: SEM COBERTURA CAMBIAL.

Em 15 de abril de 2015, a empresa YACHT decidiu pela nacionalização do bem, através da DI 15/0691711-0, registrada em 15/04/2015, utilizando para isso a fatura 11-074555, a mesma utilizada na admissão temporária, porém com a adulteração do campo forma de pagamento, que passou a apresentar a informação 150 dias.

Destarte, resta bastante evidente que, quando a empresa YCG admitiu temporariamente a embarcação, em 16 de março de 2015 para o evento RIO BOAT SHOW, já existia um real beneficiário da operação de importação, o qual já havia, inclusive, começado a pagar pelo bem.

Deve ser destacado, ademais, que não há como negar que se trata da mesma embarcação, pois os números de motores conferem, ao compararmos a fatura 11-107588, datada de 09 de fevereiro de 2015, e as outras de numeração diferente (11-074555), adulteradas para os processos de admissão temporária e nacionalização no Brasil.

Finalmente, é imprescindível repisar que, no dia 28.11.2019, foi encaminhado à fiscalizada YCG o Termo de Intimação nº 432/2019 (Anexo 13), no qual foram solicitadas informações e comprovantes dos pagamentos das embarcações nacionalizadas, como forma de facultar à interessada a possibilidade de demonstrar que os pagamentos das embarcações haviam sido feitos em datas e valores compatíveis com as operações declaradas ao Fisco.

Apesar de devidamente intimado, o contribuinte fiscalizado não apresentou os documentos e informações exigidos, nem tampouco informou a devida razão para o não atendimento da requisição contida em regular Termo de Intimação.

Por outro lado, informações extraídas do sistema E-FINANCEIRA, referentes a movimentação bancária da empresa YCG, não apontam, no período em exame, a transferência de recursos afetos à liquidação de contrato de câmbio, restando caracterizada a impossibilidade de rastreamento dos recursos usados nas operações de comércio exterior realizados pela fiscalizada.

Observados os fatos consignados, resta patente a incidência de mais uma circunstância que bem denota a natureza irregular da importação ora em exame, porquanto inexistente a devida comprovação do pagamento devido em razão da importação efetivada e da consequente entrada do bem em território nacional.

Sendo assim, resta plenamente evidenciado, a partir dos documentos e elementos apurados na presente fiscalização, no que pertine ao desembaraço da embarcação Prestige 450 Casco 33, nacionalizada por meio da Declaração de

importação 15/0691711-0, que a empresa YCG promoveu de forma simulada importação por encomenda de terceiros.

Assim, para obviar os obstáculos criados por Lei e por todos os instrumentos legais que regem a matéria, exaustivamente apontados neste relatório, efetuou a empresa YCG importação de produto exclusivamente em seu próprio nome, documentando depois a transferência subsequente da embarcação, como se tratasse de uma usual compra e venda de uma embarcação, burlando, assim, os limites estabelecidos pela lei e demais atos infralegais para quem pretende operar no comércio exterior.

5- CONCLUSÃO

Considerando as razões de fato e de direito aqui aduzidas, sujeita-se a fiscalizada à aplicação da multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

A penalidade encontra-se regulamentada pelo artigo 727 do Decreto 6.759/2009.[...]

Como consectário lógico de presente procedimento, foi efetivada autuação em face da empresa AMSO para aplicação da pena de perdimento do bem.

A Autoridade Fiscal efetuou o lançamento com base no art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, regulamentado pelo art. 727 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 2009, e nos arts. 217, 234, 235, 580, 584, 586, 673, 674, incisos I, IV, V, e par. único, 675, inciso IV, 732, 734, 735, § 2º, 801, § 5º, 744, 745, 768, 727, do Decreto nº 6.759, de 2009.

A empresa YACHT CENTER foi intimada da decisão de primeira instância em 05/10/2021 (e-fl. 683) e apresentou o Recurso Voluntário em 29/10/2021 (e-fl. 684/685) pelo qual pediu que seja julgado improcedente o auto de infração.

Concluída a exposição dos fundamentos constantes do Relatório Fiscal, passa-se ao registro dos principais argumentos apresentado no recurso voluntário.

Ressalte-se que as razões recursais reproduzem, em essência, os mesmos fundamentos já veiculados na impugnação apresentada na instância de origem, motivo pelo qual, por economia processual e para fins de clareza expositiva, adota-se, como síntese representativa das teses defensivas, o trecho constante do voto proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), o qual reproduz de forma precisa e fiel a linha argumentativa das partes recorrentes.

Dos Argumentos da Recorrente YACHT CENTER:

I – APRESENTAÇÃO DA IMPUGNANTE

[...] 06. Toda essa apresentação da Impugnante vem a propósito de que a YCG, desde janeiro/2012, é a concessionária e revendedora exclusiva das lanchas

francesas PRESTIGE, no Brasil, de tal forma que NÃO EXISTE POSSIBILIDADE DE UMA LANCHAS PRESTIGE SER EXPORTADA PARA O BRASIL SEM QUE A COMPRA DESSA LANCHAS SEJA REALIZADA ATRAVÉS DA IMPUGNANTE. Para deixar isso absolutamente claro, a JEANNEAU forneceu DECLARAÇÃO (Anexo II – inclui tradução juramentada da declaração abaixo) com o seguinte teor:



II – DATA DA OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO - DECADÊNCIA

07. Trata-se de auto de infração, com ciência do contribuinte em 17/03/2020 (fls. 529), que pretende aplicar a penalidade por cessão de nome à Impugnante, em razão de suposta ocultação de encomendante (AMSO Participações) por ocasião da importação da lancha PRESTIGE 450 CASCO 33.

08. Foi lavrado auto de infração em face da AMSO Participações para aplicação da pena de perdimento à embarcação (PAF nº. 10480.721714/2020-13).

09. A cronologia dos fatos está relatada no auto de infração às fls. 45:

Retornemos, então, ao caso da embarcação objeto do presente processo, PRESTIGE 450 CASCO 33.

Bem admitido temporariamente em 2015 pela DI 15/0483770-5, registrada em 16/03/2015, processo 10711.721579/2015-70, para evento que seria realizado entre 26 e 31 de março de 2015. Prazo concedido até 17/09/2015.

Em 15/04/2015 houve a nacionalização do bem, através da DI 15/0691711-0, com a utilização de fatura com a mesma numeração.

10. Como a Impugnante recebeu o auto de infração em 17/03/2020, toda e qualquer irregularidade relacionada à DI de admissão temporária está coberta pela decadência, ainda que a pena aplicável seja perdimento, conforme entendimento do e. STJ, firmado no RESP 643.185-SC (acórdão em anexo). Eis o detalhe: [...]

14. O auto de infração imputa à Impugnante a conduta de registrar uma DI de admissão temporária em 16/03/2020, quando essa deveria ter sido uma DI de nacionalização. E o propósito do cometimento dessa irregularidade foi a postergação do pagamento dos tributos. Eis o detalhe do auto de infração (fls. 50):

Na análise do DAU, portanto, conclui-se que a fiscalizada já havia adquirido em definitivo a embarcação PRESTIGE 450, CASCO 33 em fevereiro de 2015, que saiu da Europa em exportação definitiva para o Brasil já em fevereiro de 2015, tendo a fiscalizada apresentado à Aduana Brasileira, tanto na admissão temporária como na nacionalização do bem, documentos falsos que não correspondem à operação efetivamente ocorrida na ocasião.

Importante registrar que a fraude perpetrada, que teria como um dos objetivos a postergação do pagamento dos tributos devidos, prolongou-se, no tempo, desde a admissão temporária acobertada pela DI 15/0483770-5, registrada em 16/03/2015, até 15/04/2015, quando houve a nacionalização do bem, através da DI 15/0691711-0.

15. O fato gerador do imposto de importação – segundo o relato auto de infração – foi o dia 16/03/2015 (dia do registro da DI de admissão temporária). Isso é inequívoco, porque do contrário não haveria postergação de pagamento de tributos.

16. Em outras palavras: se o auto de infração sustenta que houve fraude de postergação de pagamento de tributos, então o fato gerador é o dia do registro da DI de admissão temporária, que deveria ter sido tratada como DI de nacionalização.

17. Não é logicamente possível o auto de infração sustentar duas coisas opostas: que houve postergação fraudulenta do pagamento do tributo, e que a data do fato gerador é o dia 15/04/2020, data em que os tributos foram pagos.

18. Se houve postergação do pagamento, é porque o fato gerador ocorreu antes (no dia 16/03/2015 – DI de admissão) e o pagamento depois (no dia 15/04/2015 – DI de nacionalização).

19. O momento em que – segundo o encadeamento lógico do auto de infração – deveria ter sido registrada uma DI de nacionalização com a inclusão do nome da empresa encomendante (AMSO Participações) no campo “adquirente” é o dia 16/03/2015. Foi nesse dia que – segundo o auto de infração – a Impugnante “cedeu seu nome” para a AMSO Participações.

20. O registro da DI de nacionalização no dia 15/04/2015 foi meramente a consumação do delito de postergar o pagamento dos tributos, sem deixar de recolhê-los. A cessão do nome, tal qual o auto de infração descreve, teria ocorrido no dia 16/03/2015, e essa infração decaiu, porque o auto de infração foi recebido pela Impugnante mais de cinco anos depois, em 17/03/2020.

[...]

III – INEXISTÊNCIA DE DOLO DE OCULTAR/CEDER NOME. PENALIDADE APLICÁVEL – NO MÁXIMO – É AQUELA DO ARTIGO 711, III, DO RA/2009

22. O auto de infração imputa à Impugnante o dolo de postergar o pagamento dos tributos aduaneiros, do dia 16/03/2015 para o dia 15/04/2015 (30 dias no total).

23. A Impugnante reconhece – como reconheceu em todas as impugnações até aqui – que realmente viu-se forçada, a partir de 2015, a postergar o pagamento de alguns tributos aduaneiros devido à grave crise econômica que o país atravessa, e que já dura mais de cinco anos.

24. Note-se, porém, que os documentos obtidos junto ao Governo da França revelaram que não houve subfaturamento. A Impugnante postergou pagamento, sim, mas não fraudou a fiscalização, nem reduziu a base de cálculo para o pagamento dos tributos.

25. Quanto à empresa AMSO Participações, que o auto de infração afirma ser um encomendante oculto, é preciso deixar claro que essa é uma empresa patrimonial, que adquiriu o barco como destinatária final, para uso recreativo de seus sócios.

26. A AMSO não é uma empresa que comercializa barcos, e que se ocultou na operação para obter algum benefício, como por exemplo seria a quebra da cadeia do IPI.

27. O auto de infração não descreve qual seria o dolo na ocultação desse encomendante, nem qual o benefício ilícito que teria sido obtido com a omissão do nome da AMSO Participações no campo “adquirente” da declaração de

importação, até porque não existiu dolo nem benefício. Neste sentido, veja-se o seguinte trecho da Ementa do Acórdão nº. 3301-003.630 – 3ª. Câmara /1ª. Turma Ordinária do CARF (Anexo III):

[...]

29. Nesses casos, em que não há dolo, mas apenas o descumprimento de uma obrigação acessória, que é aquela de incluir o nome do encomendante no campo “adquirente” da DI, a única penalidade aplicável é aquela do artigo 711, III, do RA/2009 (1% do valor aduaneiro). [...]

30. O v. acórdão acima (Anexo III) é absolutamente preciso na interpretação da legislação aduaneira. A falta de informação de um encomendante no campo “adquirente” de uma DI, por si só, caracteriza APENAS a infração do artigo 711, III, do RA/2009 (multa de 1% do valor aduaneiro).

31. Apenas quando for configurado o dolo de ocultar, de ceder o nome, é que cabem as penalidades mais graves, de perdimento, substitutiva do perdimento, e por cessão de nome. E não indiscriminadamente, em todo e qualquer caso, como infelizmente procedem muitas repartições aduaneiras.

Ao final, a Interessada requer:

(i) seja reconhecida a decadência e julgado IMPROCEDENTE o auto de infração;

(ii) seja reconhecido que a multa passível de lançamento, neste caso, é aquela do artigo 711, III, do RA/2009, consoante o precedente acima, do CARF, e por tal razão seja julgada insubsistente a penalidade lançada, ou reduzido o percentual da penalidade, de 10% para 1%.

É o relatório.

VOTO

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

2. Objeto do presente litígio

Conforme relatório, cinge-se a controvérsia na exigência em desfavor da empresa YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTACAO LTDA de multa por cessão de nome para realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento do real beneficiário, no valor de R\$ 138.959,54, relativamente à importação da embarcação PRESTIGE 450 CASCO 33, com base no art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, regulamentado pelo art. 727 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009).

Para tanto, é necessário analisar os elementos constitutivos do tipo infracional imputado, especialmente o elemento subjetivo consistente na finalidade de acobertar e a natureza da conduta praticada pela Recorrente. Mas antes, analisemos as questões preliminares.

I. PRELIMINAR: Prescrição Intercorrente.

Enquadramento do Tema 1.293/STJ e relevância da Tese 3 para o caso concreto.

Antes de adentrar o mérito, cabe examinar a eventual ocorrência de prescrição intercorrente no curso do processo administrativo, com fundamento no art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999, sob a égide do entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema Repetitivo nº 1.293.

O presente processo encontra-se parado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) há mais de 3 (três) anos, desde o encaminhamento do recurso em 29/10/2021, configurando o requisito temporal para o exame da prescrição intercorrente. (e-fl. 684/685).

No referido julgamento, o STJ decidiu que a prescrição intercorrente se aplica às infrações aduaneiras de natureza não tributária, fixando, contudo, em sua Tese 3, uma ressalva expressa:

Não incidirá o art. 1º, §1º, da Lei 9.873/1999 quando a obrigação descumprida, embora inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

Desse modo, a análise que se impõe no caso concreto não pode se limitar a uma classificação abstrata da infração como "aduaneira", mas deve identificar qual o bem jurídico diretamente protegido pela norma sancionadora e qual a finalidade imediata da obrigação violada.

A inovação do STJ: criação de duas categorias obrigatórias de multas aduaneiras.

Conforme destacado inclusive pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, o Tema 1.293/STJ introduziu uma estrutura inédita e vinculante para o sistema sancionatório aduaneiro, na qual toda e qualquer penalidade aplicada em ambiente aduaneiro deve necessariamente se enquadrar em uma de duas categorias:

Multas aduaneiras de natureza administrativa, ligadas ao cumprimento de deveres instrumentais ou formais e sujeitas à prescrição intercorrente da Lei nº 9.873/1999; e Multas aduaneiras de natureza arrecadatória ou fiscalizatória, destinadas direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre a operação, razão pela qual não se submetem à prescrição intercorrente, conforme a exceção expressa da Tese 3.

Assim, por respeito e fidelidade à própria decisão do STJ, impõe-se, no caso concreto, identificar qual é o bem jurídico tutelado pela multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, para fins de correta classificação.

Como se demonstrará, essa penalidade tutela diretamente a arrecadação, a fiscalização e a integridade da relação jurídico-tributária — e, portanto, somente pode ser enquadrada na segunda categoria, afastando a incidência da prescrição intercorrente.

CONTEXTO HISTÓRICO DA LEGISLAÇÃO SOBRE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA E DA FINALIDADE DO ART. 33 DA LEI Nº 11.488/2007

A adequada compreensão da natureza jurídica da penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 — e, sobretudo, do bem jurídico por ela tutelado — exige breve incursão no contexto histórico e normativo que motivou sua criação e a evolução legislativa no combate à interposição fraudulenta.

A interposição fraudulenta mediante ocultação do sujeito passivo não surgiu como mera preocupação de caráter administrativo. A partir da década de 1990 e no início dos anos 2000, verificou-se a disseminação de estruturas artificiais de importação. Essas estruturas baseavam-se na utilização de empresas recém-criadas, sem capacidade operacional, financeira ou patrimonial, que figuravam apenas formalmente como importadoras, com o propósito de ocultar o verdadeiro adquirente e manipular os efeitos tributários da operação.

Esse modelo instrumental, com empresas de curta duração e sem substância econômica, servia como mecanismo para possibilitar o subfaturamento do valor aduaneiro, reduzindo a base de cálculo dos tributos; viabilizar a blindagem patrimonial do adquirente final, dificultando a cobrança de tributos e multas; manipular a sujeição passiva, afastando do alcance da fiscalização o responsável econômico real; provocar a ruptura artificial da cadeia do IPI, evitando a equiparação a industrial; permitir o uso indevido de regimes aduaneiros suspensivos; e gerar severa distorção concorrencial pela redução ilícita da carga tributária.

Diante desse cenário, o legislador editou a Medida Provisória nº 66/2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637/2002, que reformulou substancialmente o art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, incluindo o inciso V, com o objetivo expresso de reprimir práticas de ocultação dolosa que causavam dano ao erário — expressão, aliás, incorporada ao próprio caput do dispositivo.

Posteriormente, com a edição da Lei nº 11.488/2007, o legislador ampliou e aperfeiçoou o combate à interposição fraudulenta, estabelecendo no art. 33, sanção específica e autônoma para essa prática. Embora sejam dispositivos distintos, tanto o art. 23, V, do DL 1.455/1976 quanto o art. 33 da Lei 11.488/2007 compartilham a mesma ratio legis: a proteção da integridade da relação jurídico-tributária no ambiente aduaneiro, por meio da repressão à ocultação do real sujeito passivo da operação de importação.

Essa identidade de fundamento e finalidade entre as duas normas confirma que o bem jurídico tutelado não é a regularidade formal do despacho aduaneiro, nem o mero controle documental da movimentação de mercadorias. A conduta reprimida interfere diretamente na constituição, na identificação e na higidez da relação jurídico-tributária. Afeta a veracidade do valor aduaneiro; compromete a identificação do sujeito passivo; interfere na arrecadação de

tributos incidentes na importação e na cadeia subsequente; impede a correta aplicação da legislação de IPI; e atinge a própria concorrência tributária leal.

Assim, conclui-se que a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, a exemplo do que ocorre com a penalidade do art. 23, V, do DL 1.455/1976, não tutela um interesse predominantemente administrativo, mas um interesse fiscal qualificado: a integridade da ordem econômico-tributária no âmbito aduaneiro. Trata-se, portanto, de penalidade cujo fundamento, finalidade e teleologia são inerentemente tributários.

REFLEXÃO: por que alguém ocultaria o sujeito passivo mediante fraude ou simulação?

A infração prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 — que reprime a interposição fraudulenta na importação — não se confunde com irregularidade formal, tampouco com mero descumprimento procedimental. Trata-se de conduta dotada de evidente intencionalidade, estruturada para produzir efeitos concretos sobre a esfera tributária.

A pergunta central para a adequada compreensão do tipo infracional é: qual seria a razão econômica ou jurídica para que alguém deliberadamente ocultasse o verdadeiro adquirente de uma importação?

A resposta decorre da própria experiência fiscal acumulada ao longo de décadas: a ocultação do sujeito passivo somente faz sentido quando se pretende alterar artificialmente os efeitos tributários da operação, seja para impedir a identificação do responsável, seja para reduzir a carga tributária incidente.

A prática demonstra que a ocultação do real adquirente produz efeitos diretos sobre a formação da relação jurídico-tributária. Ao deslocar artificialmente a sujeição passiva, impede que o verdadeiro responsável seja identificado, fiscalizado ou cobrado, inviabilizando a verificação de sua capacidade econômico-financeira e frustrando a atuação regular do Fisco. Além disso, tal expediente frequentemente se associa a estratégias de subfaturamento, a manipulações do valor aduaneiro, ao uso indevido de regimes especiais e à criação de blindagens patrimoniais destinadas a impedir a recuperação de créditos tributários.

A ocultação do sujeito passivo também repercute sobre a cadeia de incidência do IPI, pois inviabiliza a equiparação do adquirente real a industrial e desorganiza a dinâmica de débitos e créditos, com impacto direto na concorrência tributária. Do mesmo modo, afeta a própria base de cálculo dos tributos incidentes na importação, comprometendo a apuração correta do valor aduaneiro.

Esses elementos evidenciam que o bem jurídico tutelado pelo legislador não é a mera regularidade formal dos atos do despacho aduaneiro, mas a proteção da ordem econômico-tributária, especialmente no que concerne à arrecadação e à fiscalização dos tributos do comércio exterior.

A fraude, portanto, só existe porque há tributos a serem fraudados. Na ausência de incidência tributária relevante, não haveria racionalidade econômica para ocultar o sujeito passivo. A conduta típica revela, assim, sua íntima vinculação com a estrutura tributária, reforçando que a finalidade normativa do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, tal como ocorre com o art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, é essencialmente fiscal, e não administrativa.

TESTE DE SUBTRAÇÃO: consequências da inexistência da penalidade

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em suas razões, trouxe valiosa contribuição metodológica ao aplicar ao caso o denominado teste de subtração, instrumento útil para identificação do bem jurídico tutelado pela norma. A lógica é simples: examina-se o que ocorreria no sistema tributário caso a penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 fosse retirada do ordenamento.

Esse exercício hipotético revela, com clareza, a finalidade eminentemente fiscal da sanção.

A supressão da penalidade acarretaria, em primeiro plano, prejuízo direto à arrecadação, pois as estruturas de interposição voltariam a ser utilizadas como mecanismo para inviabilizar a cobrança dos tributos incidentes na importação. Empresas instrumentalizadas, sem capacidade econômica real, permaneceriam como escudo para o adquirente oculto, e o crédito tributário tornar-se-ia irrecuperável ante a inexistência de bens penhoráveis.

Em segundo lugar, haveria significativo comprometimento da fiscalização tributária, que perderia instrumento essencial para identificar o sujeito passivo efetivo, aferir sua capacidade financeira, apurar o valor aduaneiro real e reprimir práticas de subfaturamento, simulação e blindagem patrimonial. A ocultação do adquirente é, por definição, mecanismo voltado a impedir o lançamento correto dos tributos — sua reprimenda não pode prescindir de sanção adequada.

A eliminação da penalidade também promoveria a erosão da cadeia do IPI, permitindo que o verdadeiro adquirente permanecesse fora do campo de incidência do imposto e de suas regras de equiparação, comprometendo a tributação das saídas subsequentes, a apuração de créditos e débitos e a concorrência leal no mercado interno.

Por fim, restaria comprometida a verificação do valor aduaneiro, visto que a ocultação do sujeito passivo é frequentemente utilizada para viabilizar práticas de subfaturamento. Sem a sanção correspondente, tais condutas passariam a carecer de resposta estatal eficaz.

Do teste proposto pela PGFN extrai-se conclusão inequívoca: a retirada da penalidade afetaria exclusivamente a arrecadação e a fiscalização tributária, e não a ordem administrativa.

Disso decorre, com precisão metodológica, que o bem jurídico protegido pela penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 — tal como ocorre com aquela do art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 — é tributário, e não meramente administrativo.

DA INADEQUAÇÃO DA QUALIFICAÇÃO ADMINISTRATIVA ATRIBUÍDA PELO STJ À MULTA POR INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA (ART. 33 DA LEI Nº 11.488/2007)

O acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça nos Embargos de Declaração no AgInt no REsp nº 2.122.282/SP, embora tenha tratado especificamente da multa substitutiva prevista no art. 23, inciso V, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, afirmou que tal penalidade possuiria natureza administrativa, por supostamente tutelar apenas o "controle das atividades de comércio exterior" e não a arrecadação dos tributos incidentes sobre a importação.

Identidade normativa entre o art. 23, V, do DL 1.455/76 e o art. 33 da Lei 11.488/2007 Conforme demonstrado anteriormente, tanto o art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 quanto o art. 33 da Lei nº 11.488/2007 compartilham a mesma ratio legis: reprimir a ocultação fraudulenta do sujeito passivo nas operações de importação. Ambas as normas tutelam o mesmo bem jurídico — a integridade da relação jurídico-tributária — e ambas foram criadas em resposta ao mesmo fenômeno: a utilização de estruturas artificiais de importação para fraudar o Fisco.

Desse modo, embora o julgado do STJ tenha se referido especificamente ao art. 23, V, §3º, do DL 1.455/76, a qualificação atribuída àquela penalidade repercute diretamente sobre a interpretação do art. 33 da Lei 11.488/2007, dada a identidade de fundamento, finalidade e estrutura típica entre ambos os dispositivos.

Com a devida vênia, tal qualificação não se coaduna com a estrutura normativa da infração nem com sua finalidade sancionatória, mostrando-se tecnicamente insuficiente para determinar o regime jurídico aplicável a qualquer das duas penalidades.

Em primeiro lugar, a própria conduta típica sancionada — ocultar, mediante fraude, o sujeito passivo da obrigação tributária — revela um ataque direto à formação da relação jurídico-tributária. Não se trata de mera irregularidade administrativa de controle aduaneiro, mas de fraude destinada a impedir a aplicação correta da legislação tributária, alterando contribuinte, base de cálculo, alíquotas e responsabilidade fiscal. A conduta, portanto, incide justamente sobre o núcleo da obrigação tributária.

Em segundo lugar, a multa prevista no art. 23, V, §3º, do DL 1.455/76 substitui a pena de perdimento, tradicionalmente reconhecida como sanção fiscal de máximo rigor para hipóteses de fraude que inviabilizam a constituição do crédito tributário. A substituição do perdimento por multa não altera a natureza da sanção; ao contrário, confirma que se trata de instrumento de reação estatal a conduta que compromete a arrecadação tributária, e não de mera medida administrativa ligada ao trânsito internacional de mercadorias. O mesmo raciocínio aplica-se integralmente à penalidade do art. 33 da Lei 11.488/2007, que também foi concebida como resposta proporcional e eficaz à interposição fraudulenta.

Em terceiro lugar, a fundamentação adotada no julgado ignora que tanto o art. 23, V, do DL 1.455/76 quanto o art. 33 da Lei 11.488/2007 descrevem infração cujo bem jurídico protegido é a higidez do lançamento dos tributos incidentes sobre a importação. A ocultação do

real importador impede que se identifique o contribuinte correto, conduz a regimes tributários indevidos, afeta o tratamento fiscal aplicável (em especial no âmbito do IPI) e cria cenário artificial destinado à evasão ou elisão ilícita. O dano fiscal é, portanto, imediato e não meramente reflexo.

Em quarto lugar, ainda que o acórdão faça referência ao Tema 1.293/STJ, é necessário observar que o precedente vinculante tratou de hipótese substancialmente diversa — multa formal do art. 107, IV, "e", do Decreto-Lei nº 37/1966 — na qual não houve fraude, nem ocultação do sujeito passivo, nem alteração de elementos essenciais da obrigação tributária. A *ratio decidendi* daquele tema não se transplanta automaticamente para as multas ora analisadas, cujo pressuposto fático-jurídico é a fraude tributária.

Dessa forma, embora o acórdão citado tenha concluído pela natureza administrativa da multa prevista no art. 23, V, §3º, do DL 1.455/76, a estrutura normativa daquele dispositivo — e, por identidade de razão, do art. 33 da Lei nº 11.488/2007 —, sua função repressiva de fraudes fiscais e, sobretudo, o núcleo típico da infração — a ocultação do sujeito passivo da obrigação tributária — evidenciam que ambas as sanções possuem natureza tributária, voltadas a resguardar a integridade da arrecadação e a veracidade da relação jurídico-tributária na importação, sendo inadequado qualificá-las como infrações meramente administrativas voltadas ao controle aduaneiro.

OUTROS ARGUMENTOS QUE ATRIBUEM NATUREZA ADMINISTRATIVA À MULTA DO ART. 33 DA LEI Nº 11.488/2007

Apesar da clareza do critério estabelecido pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema 1.293 — segundo o qual a natureza da infração depende do bem jurídico tutelado — parte da doutrina tem sustentado que as multas por interposição fraudulenta, seja a substitutiva do perdimento prevista no art. 23, inciso V, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, seja aquela prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, possuiriam natureza meramente administrativo-aduaneira. Cumpre examinar os principais fundamentos que embasam tal tese e demonstrar sua inadequação.

O primeiro equívoco decorre da leitura segundo a qual o Tema 1.293 teria classificado, de maneira automática, toda infração aduaneira como administrativa. Não foi essa, porém, a construção do Tribunal Superior. Ao contrário, o STJ rejeitou categorias abstratas e estabeleceu um critério material, voltado exclusivamente à identificação do bem jurídico protegido. Assim, apenas as infrações cujo objeto seja o controle formal do despacho aduaneiro sujeitam-se à prescrição intercorrente; por outro lado, quando a obrigação violada se destina direta ou imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre a operação, a infração possui natureza tributária e se insere na exceção contemplada na Tese 3.

A questão central, portanto, não é terminológica, mas substancial: qual bem jurídico o art. 33 da Lei nº 11.488/2007 foi criado para resguardar? Como demonstrado nos itens anteriores, trata-se de dispositivo voltado a proteger a integridade da relação jurídico-tributária da importação, o valor aduaneiro, a identificação do contribuinte real, a higidez da cadeia do IPI e a

prevenção de práticas de evasão fiscal. Não há, assim, elemento normativo que permita enquadrá-lo no domínio das infrações administrativas formais. O mesmo raciocínio se aplica integralmente ao art. 23, inciso V, do DL 1.455/76, dada a identidade de ratio legis entre ambos os dispositivos.

Também não procede o argumento segundo o qual haveria contradição lógica em reconhecer natureza tributária à multa, quando o perdimento — penalidade aplicável em alguns casos de interposição fraudulenta — seria, em tese, administrativo. A premissa incorre em dupla impropriedade.

De um lado, confunde forma de execução com natureza jurídica da sanção: o perdimento e a multa substitutiva (no caso do art. 23, V, §3º, do DL 1.455/76) ou a multa autônoma (no caso do art. 33 da Lei 11.488/2007) são instrumentos de reação estatal a um único ilícito, cuja essência é a fraude praticada para ocultar o sujeito passivo. De outro, ignora que a legislação trata o perdimento decorrente de fraude como sanção de caráter fiscal, associada diretamente à proteção da arrecadação.

A mudança da modalidade de execução — pecuniária ou material — não altera o bem jurídico protegido. Assim como uma obrigação tributária não deixa de ser tributária por ser satisfeita em dinheiro, dação ou adjudicação, também a sanção decorrente da interposição fraudulenta não muda de natureza em razão do mecanismo empregado para sua concretização.

Outro ponto frequentemente invocado diz respeito à Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 66/2002, que faria referência ao combate às "fraudes aduaneiras". A interpretação extensiva desses termos, porém, desconsidera que Exposições de Motivos não definem a natureza jurídica dos ilícitos e tampouco delimitam o bem jurídico tutelado.

A Medida Provisória nº 66/2002 promoveu ampla reforma da legislação tributária e aduaneira, incluindo dispositivos relacionados ao combate de práticas fraudulentas no comércio exterior. Embora a Exposição de Motivos (EM) não trate especificamente da natureza jurídica da multa substitutiva do perdimento prevista no art. 23, V, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 — e muito menos do art. 33 da Lei 11.488/2007, que é posterior —, ela oferece elementos relevantes para a correta compreensão da finalidade normativa subjacente à reforma.

De acordo com a EM, o art. 29 da MP instituiu presunção legal destinada a caracterizar operações por conta e ordem de terceiros, com o objetivo de criar instrumento mais eficaz para o combate efetivo de fraudes fiscais praticadas em operações de comércio exterior:

18. O art. 29 pretende instituir presunção legal que caracterize operações por conta e ordem de terceiros, com o objetivo de criar instrumento mais eficaz para o combate efetivo de fraudes fiscais praticadas em operações de comércio exterior.

O mesmo sentido é reiterado ao se afirmar que os arts. 59 e 60 da MP visam aperfeiçoar a legislação aduaneira no que concerne à prevenção e ao combate a fraudes:

43. Os arts. 59 e 60 visam aperfeiçoar a legislação aduaneira no que concerne à prevenção e ao combate à fraudes.

A referência expressa a fraudes fiscais praticadas no âmbito do comércio exterior — e não a meras irregularidades procedimentais — confirma que a motivação legislativa central foi reforçar mecanismos de tutela da ordem fiscal, especialmente no que se refere à identificação do sujeito passivo e à higidez da relação tributária incidente sobre a importação.

Ainda que a Exposição de Motivos não qualifique explicitamente a multa prevista no art. 23, inciso V, como sanção de natureza tributária, o contexto normativo evidenciado no documento demonstra que a reforma buscou dotar a Administração Tributária de instrumentos mais eficazes para combater condutas fraudulentas que afetam diretamente a arrecadação e a fiscalização dos tributos incidentes sobre o comércio exterior.

Esse mesmo contexto normativo aplica-se integralmente ao art. 33 da Lei nº 11.488/2007, que foi editado em continuidade à mesma política legislativa de combate à interposição fraudulenta, reforçando os instrumentos sancionatórios à disposição da Administração Tributária.

Nesse contexto, a Exposição de Motivos reforça — ainda que de forma indireta — a conclusão de que tanto a infração do art. 23, inciso V, do DL 1.455/76 quanto aquela do art. 33 da Lei 11.488/2007 tutelam a ordem tributária, sendo, portanto, incompatíveis com a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999, nos termos da Tese 3 do Tema 1.293/STJ.

Observa-se também o entendimento de quem defende a natureza administrativo-aduaneira das multas por interposição fraudulenta, valendo-se do argumento segundo o qual o perdimento — por constar do art. 96, I e II, do Decreto-Lei nº 37/1966 — possuiria natureza administrativa, sustenta que seria logicamente impossível que sua conversão em multa (no caso do art. 23, V, §3º, do DL 1.455/76) ou a aplicação de multa autônoma (no caso do art. 33 da Lei 11.488/2007) adquirisse natureza tributária. Afirma-se que tal transformação somente seria possível se:

(1) o perdimento tivesse natureza tributária (o que reputam incompatível com a Constituição e com precedentes do STF), ou

(2) um tipo infracional pudesse gerar sanção de natureza distinta, contrariando, segundo alegam, a *ratio decidendi* do Tema 1.293/STJ.

Com o devido respeito, essa construção doutrinária não resiste ao cotejo técnico-jurídico, especialmente quando confrontada com o critério vinculante estabelecido pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema 1.293.

O equívoco metodológico central reside na premissa adotada: parte-se da natureza da pena (perdimento) para determinar a natureza da infração. O Tema 1.293, entretanto, afirma

exatamente o contrário. O critério determinante é a natureza jurídica da norma de conduta violada — e não da sanção aplicável. Como consignou expressamente o STJ:

É a natureza jurídica da norma de conduta violada o critério legal que deve ser observado para definir se determinada infração se submete ou não ao regime prescricional da Lei 9.873/1999.

Assim, o raciocínio deve partir da conduta típica descrita tanto no art. 23, inciso V, do DL 1.455/76 quanto no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 — ocultação fraudulenta do sujeito passivo — e de seus efeitos sobre a relação jurídico-tributária. É essa conduta, e não a forma de execução da sanção (perdimento, multa substitutiva ou multa autônoma), que revela o bem jurídico tutelado.

Além disso, a tese de que haveria uma suposta "contradição lógico-jurídica" caso o perdimento fosse administrativo e a multa substitutiva ou autônoma, tributária, ignora que a forma de satisfação da sanção não altera a natureza jurídica da infração. Também em matéria tributária, é possível que o crédito seja satisfeito por mecanismos distintos (dinheiro, adjudicação de bens, compensação, dação em pagamento), sem qualquer alteração da natureza tributária da obrigação em si. Do mesmo modo, o fato de a Administração aplicar o perdimento quando a mercadoria está disponível e a multa pecuniária quando não está — seja nos termos do DL 1.455/76, seja nos termos da Lei 11.488/2007 — não transmuta o bem jurídico protegido pela norma sancionadora.

A crítica igualmente incorre em equívoco ao compreender o art. 96 do Decreto-Lei nº 37/1966 como dispositivo definidor de natureza jurídica das infrações. O referido dispositivo é mera enumeração de espécies de penalidades — que convivem, na prática administrativa e normativa, com bens jurídicos absolutamente distintos: saúde pública, meio ambiente, ordem econômica do comércio exterior, e, especialmente, arrecadação tributária. A utilização de uma mesma espécie sancionatória para finalidades múltiplas não tem o condão de uniformizar a natureza jurídica de todas as infrações ali referidas.

Art. 96 - As infrações estão sujeitas às seguintes penas, aplicáveis separada ou cumulativamente:

I - perda do veículo transportador;

II - perda da mercadoria;

III - multa;

IV - proibição de transacionar com repartição pública ou autárquica federal, empresa pública e sociedade de economia mista.

Por fim, o próprio argumento doutrinário reforça, ainda que involuntariamente, a tese aqui sustentada. Quando afirma que só seria possível reconhecer natureza tributária à multa se o perdimento também o fosse, parte de uma premissa equivocada: trata como se a natureza da

pena determinasse a natureza da infração. O Tema 1.293 rejeita expressamente esse raciocínio, ao determinar que a análise deve recair sobre a finalidade material da obrigação descumprida.

No caso tanto do art. 23, inciso V, §3º, do DL 1.455/76 quanto do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, demonstrou-se de forma exaustiva que a finalidade normativa é impedir a fraude fiscal consistente na ocultação do sujeito passivo, protegendo-se:– a integridade do valor aduaneiro (base de cálculo dos tributos da importação);

- a correta identificação do contribuinte;
- a higidez da cadeia de IPI;
- a arrecadação;
- a verificação das condições econômico-financeiras do efetivo adquirente;
- e a preservação da concorrência tributária leal.

Tais elementos não são compatíveis com o conceito de infração administrativa aduaneira voltada ao controle formal do trânsito de mercadorias. São características próprias de infração tributária qualificada por fraude.

Desse cotejo, conclui-se que a crítica doutrinária não refuta — mas antes confirma — a premissa fundamental do presente voto: a natureza das multas por interposição fraudulenta, seja a substitutiva do perdimento prevista no art. 23, inciso V, §3º, do DL 1.455/76, seja a autônoma prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, é definida pelo bem jurídico que a infração visa proteger, conforme exige o Tema 1.293/STJ, e esse bem jurídico é inconfundivelmente tributário.VI – Do argumento da severidade da sanção.

Também não resiste ao exame técnico o argumento segundo o qual a severidade da sanção indicaria sua natureza administrativa ou inviabilidade como penalidade tributária. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 736.090 (Tema 863), reconheceu expressamente a constitucionalidade de multas tributárias qualificadas que podem alcançar até 150% do débito tributário em caso de reincidência. Essa orientação confirma que o caráter sancionatório robusto não é incompatível com penalidades tributárias, desde que observados os princípios da proporcionalidade e do não-confisco. Longe de afastar a natureza tributária, o precedente reforça que fraudes fiscais dolosas — como a ocultação do sujeito passivo — legitimam respostas sancionatórias mais intensas.

Esse entendimento aplica-se tanto à multa do art. 23, V, §3º, do DL 1.455/76 quanto à do art. 33 da Lei 11.488/2007, que também possui caráter sancionatório significativo justamente por reprimir conduta dolosa de natureza fraudulenta com impacto direto sobre a arrecadação tributária.

Alega-se, ainda, que a classificação da multa sob determinado "código de receita aduaneira" revelaria sua natureza administrativo-aduaneira. Com a devida vênia, tal argumento não se sustenta, seja sob a perspectiva dogmática, seja sob o ponto de vista da técnica legislativa.

O código de receita não possui qualquer função qualificadora da natureza jurídica da infração. Trata-se de instrumento meramente contábil, destinado à organização interna da arrecadação, à escrituração das receitas e ao controle orçamentário da Administração. Esses códigos não exprimem o bem jurídico tutelado, tampouco têm aptidão para definir se a infração é administrativa, tributária ou penal. Servem unicamente para fins de processamento operacional de pagamentos.

Assim, não é juridicamente sustentável concluir que a natureza das multas por interposição fraudulenta — seja do art. 23, inciso V, §3º, do DL 1.455/76, seja do art. 33 da Lei 11.488/2007 — decorra da rubrica orçamentária sob a qual são contabilizadas. A natureza jurídica da sanção não se define por critérios de escrituração interna, mas pelo conteúdo normativo da infração e pelo bem jurídico protegido. Reduzir a análise a um elemento contábil seria incorrer em formalismo superficial e tecnicamente inadequado, incompatível com o critério material fixado pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema 1.293. Em síntese, o código de receita não oferece parâmetro válido para a classificação jurídica das penalidades por interposição fraudulenta, nem possui relevância para a identificação do bem jurídico tutelado, sendo irrelevante para a aferição da natureza da infração e para a incidência, ou não, da prescrição intercorrente.

Sustenta-se, por fim, que as Súmulas nº 160 e nº 184 do CARF reforçariam a classificação das multas por interposição fraudulenta como sanções de natureza meramente administrativa-aduaneira. Com o devido respeito, tal posição não se sustenta, sobretudo à luz do critério vinculante estabelecido pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema 1.293, segundo o qual a natureza jurídica da infração deve ser definida a partir do bem jurídico diretamente tutelado pela norma sancionadora, e não por classificações processuais, procedimentais ou contábeis.

A Súmula nº 160 dispõe:

A aplicação da multa substitutiva do perdimento a que se refere o § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976 independe da comprovação de prejuízo ao recolhimento de tributos ou contribuições.

O enunciado não define a natureza jurídica da infração. Limita-se a esclarecer que a aplicação da penalidade dispensa a comprovação individualizada de prejuízo ao recolhimento de tributos. Essa dispensa, contudo, não afasta o caráter tributário da sanção — ao contrário, é característica típica das infrações tributárias qualificadas por dolo, fraude ou simulação, nas quais o dano fiscal decorre da própria conduta e independe de demonstração numérica específica. O mesmo raciocínio aplica-se ao art. 33 da Lei 11.488/2007: a dispensa de comprovação de prejuízo específico não descaracteriza a natureza tributária da sanção, mas reflete o reconhecimento de que a interposição fraudulenta, por si só, compromete a integridade da relação jurídico-tributária. A questão relevante não é se houve ou não prejuízo comprovado, mas sim qual bem jurídico a norma visa proteger. E esse bem jurídico — como foi demonstrado — é a arrecadação e a fiscalização dos tributos aduaneiros.

A Súmula nº 184 estabelece:

O prazo decadencial para aplicação de penalidade por infração aduaneira é de 5 (cinco) anos contados da data da infração, nos termos dos artigos 138 e 139, ambos do Decreto-Lei n.º 37/66 e do artigo 753 do Decreto n.º 6.759/2009.

O enunciado não examina o bem jurídico protegido, tampouco define a natureza da infração. Limita-se a fixar o prazo decadencial aplicável para penalidades por infrações aduaneiras, em razão de remissão expressa contida nos arts. 138 e 139 do Decreto-Lei n.º 37/1966. Trata-se, pois, de disciplina puramente procedimental.

A adoção de um determinado prazo decadencial não tem, por si só, qualquer poder de qualificar juridicamente o ilícito como administrativo ou tributário. O critério procedimental não se confunde com o critério material estabelecido pelo Tema 1.293 do STJ. A definição da natureza jurídica da infração exige análise do bem jurídico tutelado, da finalidade normativa e dos efeitos da conduta sobre a relação tributária, e não apenas do rito ou do prazo aplicável.

Seria metodologicamente incorreto inferir que, pela mera circunstância de uma penalidade observar prazo previsto em legislação específica, ela automaticamente perderia sua natureza tributária. Tal conclusão ignoraria a distinção fundamental entre normas de direito material e normas de direito processual. O prazo decadencial constitui norma de natureza processual-administrativa, que não tem o condão de alterar a essência material da infração.

Portanto, observa-se que nenhum dos enunciados sumulares examina o bem jurídico tutelado pela norma sancionadora — critério vinculante estabelecido pelo Tema 1.293 do STJ. As súmulas limitam-se a disciplinar aspectos adjetivos: a Súmula n.º 160 trata da dispensa de prova do prejuízo; a Súmula n.º 184 regula o prazo decadencial. Ambas versam sobre matéria procedimental, que não possui aptidão para definir a natureza material da infração.

A definição da natureza tanto da multa prevista no art. 23, inciso V, §3º, do Decreto-Lei n.º 1.455/1976 quanto daquela prevista no art. 33 da Lei n.º 11.488/2007 exige análise do bem jurídico tutelado pela norma sancionadora, exatamente como determinado pelo Tema 1.293 do STJ. Sob esse critério, ambas as penalidades possuem inequívoca natureza tributária, pois tutelam diretamente a arrecadação e a fiscalização dos tributos incidentes no comércio exterior.

Nesse contexto, as Súmulas n.º 160 e n.º 184 não afastam a incidência da Tese 3 do Tema 1.293, nem possuem densidade normativa para redefinir a natureza das penalidades.

Diante do exposto, conclui-se que os argumentos fundados nas Súmulas n.º 160 e 184 do CARF não possuem aptidão para afastar a natureza tributária das multas por interposição fraudulenta. Aplicando-se o critério vinculante do Tema 1.293 — análise do bem jurídico tutelado — verifica-se que ambas as sanções (art. 23, V, §3º, do DL 1.455/76 e art. 33 da Lei 11.488/2007) protegem diretamente a arrecadação e a fiscalização dos tributos aduaneiros, caracterizando infrações de natureza eminentemente tributária. Consequentemente, aplica-se integralmente a exceção prevista na Tese 3 do Tema 1.293/STJ, afastando-se a incidência da prescrição intercorrente prevista no art. 1º, §1º, da Lei n.º 9.873/1999.

Registro, ainda, que o Parecer PGFN/CAT nº 153/2018 — frequentemente invocado para sustentar a natureza administrativa das penalidades relacionadas à interposição fraudulenta — não se presta, metodologicamente, a infirmar a natureza tributária das multas previstas tanto no art. 23, V e §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 quanto no art. 33 da Lei nº 11.488/2007. Em primeiro lugar, trata-se de parecer anterior ao julgamento do Tema 1.293/STJ, razão pela qual foi elaborado sob premissas interpretativas que não refletem o critério material atualmente vinculante, segundo o qual a natureza jurídica da penalidade deve ser definida a partir do bem jurídico tutelado, e não da denominação legal, do órgão aplicador ou da localização normativa da sanção.

O próprio fundamento central do parecer — a ideia de que tais multas protegeriam apenas a "regularidade substancial dos atos de comércio exterior" — não resiste ao critério do Tema 1.293, pois desconsidera que a ocultação do sujeito passivo atinge diretamente a formação da relação jurídico-tributária, a definição do contribuinte, a fiscalização, o valor aduaneiro e, portanto, a arrecadação dos tributos incidentes sobre a importação.

Assim, não possui densidade jurídica para fundamentar a classificação das multas por interposição fraudulenta — incluindo aquela do art. 33 da Lei 11.488/2007 — como sanções administrativas.

Ressalte-se, ainda, que a própria PGFN, em manifestações recentes nas sessões do CARF, tem sinalizado a necessidade de reavaliar seus entendimentos anteriores à luz do precedente repetitivo, reconhecendo que a distinção automática entre "multas administrativas" e "multas tributárias" não pode prescindir da análise do conteúdo material da conduta e de seus efeitos sobre a arrecadação.

Por tais razões, com a devida vênia, o Parecer PGFN/CAT nº 153/2018 não constitui argumento adequado para afastar a natureza tributária das penalidades em exame, nem para justificar a incidência da prescrição intercorrente prevista no art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999. O critério vinculante hoje aplicável — o bem jurídico tutelado — conduz a conclusão diversa, como demonstrado ao longo deste voto.

CONCLUSÃO SOBRE A NATUREZA JURÍDICA DA MULTA PREVISTA NO ART. 33 DA LEI Nº 11.488/2007

À luz do arcabouço normativo, da evolução histórica da legislação repressiva à interposição fraudulenta e da interpretação vinculante firmada pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema 1.293, verifica-se que a penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 — a exemplo do que ocorre com aquela do art. 23, inciso V e §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 — não possui natureza meramente administrativa.

Sua estrutura típica, finalidade e efeitos revelam inequívoco conteúdo tributário, pelos fundamentos a seguir expostos.

Em primeiro lugar, a finalidade normativa da penalidade é resguardar a arrecadação e neutralizar o dano fiscal decorrente da ocultação deliberada do sujeito passivo. A fraude sancionada pelo dispositivo — destinada a ocultar o real adquirente da mercadoria importada mediante interposição fraudulenta — tem por objeto imediato manipular a relação jurídico-tributária incidente sobre a operação de comércio exterior.

Em segundo lugar, a natureza da conduta sancionada situa-se no núcleo das infrações tributárias dolosas. A ocultação do real adquirente impede a identificação do contribuinte correto, altera de forma indevida a sujeição passiva, compromete o valor aduaneiro, afeta a carga tributária aplicável e permite a erosão da cadeia de incidência do IPI, configurando típica fraude fiscal, não irregularidade aduaneira formal.

Em terceiro lugar, a base de cálculo da multa prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007 — o valor aduaneiro — evidencia a vinculação estrutural da penalidade com o regime tributário, pois o valor aduaneiro constitui precisamente a base legal para apuração do Imposto de Importação, do IPI-Importação, do PIS-Importação e da COFINS-Importação. Trata-se, portanto, de critério de quantificação eminentemente fiscal.

Em quarto lugar, as consequências sistêmicas da supressão da penalidade demonstram o seu caráter tributário: a ocultação prosperaria sem reação sancionatória adequada, inviabilizando a cobrança de tributos, impedindo a responsabilização do adquirente real, favorecendo o subfaturamento, a blindagem patrimonial e a evasão fiscal, com prejuízo direto à arrecadação.

Por fim, a hipótese ajusta-se integralmente ao que dispõe a Tese 3 do Tema 1.293/STJ, segundo a qual não se aplica a prescrição intercorrente do art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999 quando a obrigação descumprida se destina direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre a importação.

A infração prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 incide exatamente sobre esse núcleo: a arrecadação e a fiscalização tributária da operação de comércio exterior. Sua identidade de finalidade, estrutura típica e bem jurídico tutelado com a multa do art. 23, inciso V e §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 reforça que ambas as penalidades integram o mesmo sistema de proteção da ordem tributária no âmbito aduaneiro.

Diante de todo o exposto, concluo que a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 possui natureza jurídica tributária, razão pela qual não se lhe aplica o regime prescricional do art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999, devendo ser afastada a alegação de prescrição intercorrente.

II - DO MÉRITO

A controvérsia cinge-se à configuração ou não da infração prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, que sanciona com multa de 10% do valor da operação a pessoa jurídica que ceder

seu nome para operações de comércio exterior de terceiros, com vistas ao acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários.

Trata-se de sanção grave, aplicável apenas aos casos em que se comprove, de forma inequívoca, a utilização fraudulenta de pessoa jurídica como mera "laranja", desprovida de interesse comercial próprio, com a finalidade específica de ocultar o verdadeiro importador das autoridades aduaneiras.

Justamente em razão dessa gravidade, o ônus probatório recai integralmente sobre a fiscalização, que deve demonstrar não apenas a ocultação objetiva, mas sobretudo o dolo específico de acobertar exigido expressamente pelo tipo legal através da locução "com vistas a".

Passo à análise dos elementos constitutivos do tipo e sua demonstração no caso concreto.

O primeiro elemento nuclear do tipo é a existência de pessoa jurídica que figure formalmente na operação, mas que, na realidade, não possua qualquer interesse comercial próprio, atuando apenas para emprestar seu nome à operação de terceiros.

A fiscalização tinha o ônus de demonstrar que a Recorrente YACHT era empresa meramente interposta, sem atividade empresarial genuína, sem relacionamento com o exportador, sem assunção de riscos e sem benefício legítimo na operação.

Esse ônus não foi satisfeito.

Os elementos dos autos revelam quadro diametralmente oposto ao perfil típico de empresa que atua como "laranja". A Recorrente possui atividade empresarial consolidada no mercado brasileiro, atuando como concessionária autorizada das marcas no Brasil, operando no segmento de embarcações de luxo, com estrutura operacional própria, funcionários e estabelecimento comercial regular (e-fls. 594 a 602).

A Recorrente mantém relacionamento comercial direto com o estaleiro exportador francês, figurando legitimamente nos documentos de exportação da França. O próprio fabricante confirmou que não realiza vendas para o Brasil senão através da YACHT (e-fls. 603 a 607).

anexo II



DECLARATION

Les Herbiers, France, September 10th, 2020

We hereby declare, for all intents and purposes, especially for the Brazilian customs authorities, that until the 31st of December 2019, Yacht Center Group was the sole representative and distributor of Prestige Yachts products for the whole Brazilian territory. The representation and distribution of Prestige Yachts products for the Brazilian territory were performed between SPBI/Jeanneau and Yacht Center Group under a distribution agreement signed in January 2012.

This agreement grants exclusivity rights to Yacht Center Group on the distribution and representation of Prestige Yachts products in the Brazilian territory. **It implies that there is no possibility that any Prestige yacht destined to be sold in Brazil by the Prestige brand may be discussed, promised or transacted by any party other than Yacht Center Group.**

We accept to make ourselves available to the Brazilian authorities to further clarification of any outstanding issues. If needed, we can also provide a copy of the distribution agreement between Yacht Center Group and SPBI/Jeanneau.

Thibaud MAUDET
Sales Director
Prestige Yachts / Jeanneau SPBI



IRENE ROSA BERLIN
TRADUTORA PÚBLICA E INTÉRPRETE COMERCIAL
Matricula JUCERJA NO. 250 PARA O IDIOMA PORTUGUÊS
Membro da Associação Profissional de Tradutores Públicos e Intérpretes Comerciais
Juramentados do Estado do Rio de Janeiro (ATP-RIO)
RG 2.944.390/IFP
CPF/MF nº 406.080.777-04
Tradução 044/20

Eu, infra-assinada, Tradutora Pública e Intérprete Comercial Juramentada, nesta Praça e Estado do Rio de Janeiro, República Federativa do Brasil, com Fé Pública em todo o Território Nacional, devidamente matriculada na JUCERJA sob o No 250, em 12 de julho de 2013, com CPF/MF Nº 406.080.777-04, CERTIFICO e DOU FÉ que me foi apresentado um documento, exarado no idioma INGLÊS, que identifiquei como cópia eletrônica de Declaração, que carimbei e assinei, para que o traduzisse para o vernáculo, o que aqui faço em virtude do meu ofício público, a pedido da parte interessada, para constar onde convier, como segue:

[CÓPIA]

TRADUÇÃO Nº 044/20

[Em papel timbrado da Prestige, Iates de Luxo a Motor]

DECLARAÇÃO

Les Herbiers, França, 10 de setembro de 2020

Por meio deste instrumento, declaramos, para todos os fins, em particular para as autoridades aduaneiras brasileiras, que até a data de 31 de dezembro de 2019, o Grupo Yacht Center foi o único representante e distribuidor dos produtos Prestige Yachts

(21) 9.9535.1575
irenerosa@brasil.com



IRENE ROSA BERLIN
TRADUTORA PÚBLICA E INTERPRETE COMERCIAL
Matrícula JUCERJA NO. 250 PARA O IDIOMA PORTUGUÊS
Membro da Associação Profissional de Tradutores Públicos e Interpretes Comerciais
Juramentados do Estado do Rio de Janeiro (ATP-RIO)
RG 2.944.390/IFP
CPF/MF nº 406.080.777-04
Tradução 044/20

para todo o território brasileiro. A representação e distribuição dos produtos Prestige Yachts para o território brasileiro foram realizadas entre a SPBI/Jeanneau e o Grupo Yacht Center, consoante um contrato de distribuição firmado em janeiro de 2012.

Esse contrato concede direitos de exclusividade ao Grupo Yacht Center sobre a distribuição e representação dos produtos Prestige Yachts no território brasileiro. Disso resulta não haver possibilidade de que qualquer iate Prestige destinado a ser vendido no Brasil pela marca Prestige venha a ser objeto de discussão, promessa ou transação por qualquer outra parte externa ao Grupo Yacht Center.

Permanecemos à disposição das autoridades brasileiras para prestar ulteriores esclarecimentos sobre quaisquer questões pendentes. Se necessário, também podemos fornecer uma cópia do contrato de distribuição entre o Grupo Yacht Center e a SPBI/Jeanneau.

[Consta assinatura]

Thibaut MAUDET
Diretor de Vendas

(21) 9.5535.1575
ireneberlin@gmail.com

DOCUMENTO VALIDADO

anexo II


IRENE ROSA BERLIN
 TRADUTORA PÚBLICA E INTÉRPRETE COMERCIAL
 Matrícula JUCERJA NO. 250 PARA O IDIOMA PORTUGUÊS
 Membro da Associação Profissional de Tradutores Públicos e Intérpretes Comerciais
 Juramentados do Estado do Rio de Janeiro (ATP-RIO)
 RG 2.944.390/IFP
 CPF/MF nº 406.080.777-04
 Tradução 044/20

Prestige Yachts/Jeanneau SPBI

[No rodapé consta o seguinte endereço]:

SPBI - Parc d'activités de L'Eraudière, 34 rue Eric Tabarly,
85170 Dompierre Sur Yon, França.

A presente tradução não implica julgamento sobre forma,
autenticidade ou conteúdo desse documento.

Nada mais continha o referido documento, o qual fielmente
traduzi para o vernáculo, conferi, achei conforme e dou fé.

Armação de Búzios, RJ, 11 de setembro de 2020.


Irene Rosa Berlin

Emolumentos: R\$126,00
No. de caracteres: 2.314
Prazo: Normal



(21) 9.9635.1575
irenerosabern@ig.com.br

Ademais, a fiscalização não comprovou que a Recorrente estava alheia aos riscos e benefícios da operação. Os autos indicam que a empresa intermediou a negociação, recebeu embarcação usada na permuta da empresa AMSO SA. O valor da venda da embarcação seria de R\$ 2.536.000,00, considerando-se uma lancha de R\$ 750.000,00, que entraria no negócio como dação em pagamento.

As informações prestadas pela recorrente apontam para operação comercial regular, com negociação de preços, condições de pagamento e permuta de bem usado, elementos característicos de intermediação comercial genuína, ainda que eventualmente inadequada quanto ao regime jurídico aplicável (e-fls. 352 a 363). (Anexo 15)



PRESTIGE

LUXURY MOTOR YACHTS

CONTRATO DE IMPORTAÇÃO E VENDA

De um lado, como **contratante**, **AMSO PARTICIPACOES S.A.** com sede na Rua Aurora 555, caixa postal 211, Boa Vista, Recife, PE, neste ato representa por **Alexandre Markan Vasconcelos**, brasileiro, casado, engenheiro, portador da identidade nº 15.188.418 SSP/ SP, inscrito no CPF 221.024.183-91, residente na Rua Irma Maria David 155/2501, Casa Forte, Recife – PE e **Solange Oliveira Vasconcelos**, brasileira, casada, empresária, portadora da identidade nr. 4 008.295-SSP / MG, inscrita no CPF 147.889.128-99, residente na Rua Irma Maria David 155/2501, Casa Forte, Recife – PE

De outro, como **contratada**, **YACHT CENTER GROUP**, sociedade empresária inscrita no CNPJ sob o nº 11.593.650/0002-95, com sede, nesta cidade, na Travessa Guaporê, 556 - SL 313 - Centro - Porto Velho – Rondônia, neste ato representado pelo sócio **Maurício Fernando Tosta Barreto**, portador do CPF número 891.828.807-78, identidade CM365658, emitida pelo DPFRJ, casado, residente na rua Av. Rui Barbosa, nr. 16, apt. 1806, Flamengo – Rio de Janeiro – RJ.

Na melhor forma de direito, atendendo aos princípios da boa fé e da lealdade recíproca, as partes acima qualificadas contratam nos termos e condições abaixo discriminados:

São partes que compõem integralmente este contrato os anexos I e II. O anexo I descreve todas as especificações da embarcação, como características técnicas, equipamentos, motor (es), opcionais e acessórios, escolhidos em comum acordo com o contratante. O anexo II descreve o valor e as condições de pagamento da embarcação.

OBJETO DO CONTRATO

O presente instrumento tem como objeto a contratação de serviços de importação de uma embarcação, descrita no anexo 1 a ser executada pela contratada para posterior venda à contratante

PREÇO E CONDIÇÕES DE PAGAMENTO

Como se trata da importação de uma embarcação da França, as partes têm ciência de que os valores descritos em contrato estão atrelados ao Euro, sendo que a diferença de variação superior ou inferior a 2% (dois por cento), da cotação do câmbio de 01 Euro = R\$ 3,15, será creditada ou debitada ao contratante, na forma do art. 486 e 487 do Código Civil. Esse ajuste de contas deverá ser feito na entrega da embarcação.

2. O preço que o contratante pagará à contratada está descrito no anexo II (Forma e Condição de Pagamento).

3. Os pagamentos realizados em cheque só serão computados após a compensação.

PRAZO DE ENTREGA E RESPECTIVAS DESPESAS

4. As partes convencionam que a embarcação será entregue em 20/04/2015, e só será entregue ao contratante mediante ao cumprimento das condições de pagamento descritas no Anexo II, sendo que sua navegação só será liberada para o porto ou marina do contratante após a vistoria de entrega, com a assinatura do "Termo de Aceitação e Entrega".

5. Independente da retirada da embarcação, o pagamento "contra-entrega" deverá ser feito na data ajustada, estando a embarcação pronta.

6. Antecipações de quaisquer parcelas não acarretarão na modificação do cronograma de entrega, exceto em caso de acordo expresso.

7. A entrega da embarcação poderá ser prorrogada ou antecipada (sem que ocorra multa contra a contratada) nas seguintes hipóteses:

Contrato Prestige 4 50 – AMSO Participações S.A.

2

ANEXO II**Contrato de venda – Prestige 450 casco 33 – AMSO Participações S.A.**

Produto: Prestige 450 com Parelha de motores Volvo Penta IPS 600, conforme memorial descritivo “ anexo I ”.

VALOR E FORMA DE PAGAMENTO:

Entrou como parte de pagamento uma embarcação BENETEAU, modelo Flyer Gran Turismo 38’ “ RIVIERA IV ” ano 2013, casco 7015, registrada na Capitania dos Portos de Pernambuco, número de inscrição **2210165580**, equipada com dois motores diesel Volvo Penta D4-300 ZD, com joystick, de 300 hp cada, com todos os equipamentos e acessórios, inclusive a carreta de encalhe, em perfeito estado de funcionamento, de conservação e manutenção no valor de R\$ 750.000,00 (setecentos e cinquenta mil Reais). Fica acordado que em caso de rescisão contratual, o valor a ser considerado para lancha “ RIVIERA IV ” será de R\$1.000.000,00 (um milhão de Reais), ou a devolução ao seu antigo proprietário.

O saldo restante, R\$ 1.786.000,00 (Um milhão e setecentos e oitenta e seis mil Reais), que deverão ser pagos da seguinte forma:

1- Sinal neste ato de R\$150.000,00 (cento e cinquenta mil reais);

2 - Três parcelas mensais e iguais de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil Reais), com vencimentos em 16/01/2015; 16/02/2015 e a ultima em 16/03/2015.

3 -Em 20/04/2015, no ato da entrega da Prestige 450, a contratante devera pagar a contratada uma parcela de R\$ 585.000,00 (quinhentos e oitenta e seis mil Reais)

4 - O Saldo, R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais), bem como a atualização cambial das parcelas mensais pagas anteriormente até a data de entrega, que foram calculadas para uma cotação do Euro de 1,00 Euro = R\$ 3,15, terão seus valores reajustados, inclusive a parcela de entrega, sendo que a diferença de variação superior ou inferior a 2% (dois por cento), da cotação do câmbio, será creditada ou debitada ao contratante, na forma do art. 486 e 487 do Código Civil. Esse ajuste de contas devera ser feito na entrega da embarcação, inclusive do saldo devedor (R\$ 600.000,00), que após as correções ,devera ser pago em quatro parcelas mensais e de igual valor, através de financiamento bancário ,com seus vencimentos para 20/05/2015; 20/06/2015; 20/07/2015 e a quarta e ultima parcela em 20/08/2015. Fica acordado que o custo referente aos juros e despesas do financiamento bancário, por conta da contratada.

5 – As parcelas serão depositadas em conta corrente da Yacht Center Group, nr 13080319-5, Agencia 3003, do Banco Santander (033).

6 – No caso previsto de antecipação de entrega do bem exercido pela contratante, conforme item 7 do contrato, as parcelas mensais (item 2 e 3), terão seus vencimentos antecipados para data de entrega do bem.

7.- Fica acordado que a partir de 10/01/2015, o barco dado como parte de pagamento “ RIVIERA IV ” estará disponível para ser retirado pela contratada, ficando o custo do transporte ate as dependências da contratada em Angra dos Reis, correndo por conta da contratante.

RECONHECIMENTO
NO VERSO

Center Group Com. e Imp. Ltda
CNPJ: 11.593.650/0002-95

Testemunhas:

1. _____
Nome:
CPF:

Yacht

AMSO Participações S.A.
CNPJ: 05.824.068/0001-09

2. _____
Nome:
CPF:



PRESTIGE
LUXURY MOTOR YACHTS

- No caso de atraso no pagamento de parcelas pela contratante.
- Qualquer fator de força maior prevista no código civil, inclusive, graves portuárias, alterações climáticas que possam vir a interferir na chegada do navio a portos Brasileiros e greve na Receita Federal e/ou em órgãos federais ou estaduais, que fuja ao controle da contratada.
- Comunicação por escrito, por parte da contratante, solicitando antecipação da entrega, com antecedência de 45 dias.

8. As despesas de transporte da embarcação para a realização da vistoria técnica de entrega são de responsabilidade da **contratada**, ficando desde já estabelecido que ela deverá ser feita no cais da Marina Verolme (Angra dos Reis).

GARANTIA

9. Os termos de garantia da embarcação encontram-se presentes na Nota Fiscal, com os prazos e condições estipulados pelos contratantes. Fica acordado que todas as garantias deverão ser acionadas por intermédio da contratada. De modo geral os prazos de garantia são de 02+03 anos para os motores, 02 anos para o gerador, e demais itens será de 01 ano.

10. Não abarcam a garantia, frete, despesas de viagem e estadia.

11. Com relação aos acessórios e motor (es) a garantia será dada diretamente pelo fornecedor, e ou seu representante no país, isentando-se a **contratada** por eventuais defeitos de fabricação ou mal-funcionamento.

ALTERAÇÃO NO CRONOGRAMA E ATRASO

12. Alterações nas especificações da embarcação, modificações de preço e cronograma, só poderão ser realizados em comum acordo, através de aditivo contratual.

13. Eventual atraso no cronograma de importação e transporte não ensejará na resolução unilateral deste contrato, devendo as partes estipular novos vencimentos das prestações vincendas, bem como determinar novo prazo de entrega, tudo mediante aditamento expresso ao presente instrumento.

MULTA CONTRATUAL

14. O atraso no pagamento de qualquer uma das parcelas ensejará no acréscimo de multa de 2% (dois por cento) sobre o seu valor, que será corrigido monetariamente até a data do pagamento pelo IGP-M, além de juros de 1% (um por cento) ao mês. Mesma multa ocorrerá por atraso na entrega da embarcação, sobre o valor pago até a entrega, o valor da multa, será descontado no valor do pagamento da parcela "contra embarque na França".

INADIMPLEMENTO DO CONTRATANTE E A RESCISÃO CONTRATUAL

15. O atraso superior a 60 (sessenta) dias no pagamento de qualquer uma das parcelas facultará a **contratada** o direito de rescindir o presente contrato, por culpa do inadimplemento da **contratante**.

16. O atraso superior a 60 (sessenta) dias na entrega da embarcação facultará a **contratante** o direito de rescindir o presente contrato, por culpa do inadimplemento da **contratada**.

17. No caso de rescisão contratual por inadimplemento imputado ao **contratante**, fica desde já autorizado e ajustado o direito da **contratada** de vender a embarcação.

18. No caso de rescisão contratual por inadimplemento imputado ao **contratada**, fica desde acordado a devolução ao **contratante** de todos valores pagos acrescidos de multa de 2%, com valores atualizados com base na variação do IGMP mais juros de 1% ao mês.

19. Após a apuração dos haveres, permanecendo o **contratante** em débito, a **contratada** ou **contratante** poderão cobrar o saldo remanescente.

20. Considera-se saldo como dívida líquida e certa, com força de título executivo.

Contrato Prestige 4 50 – AMSO Participações S.A.

22



RESPONSABILIDADES APÓS A ENTREGA DA EMBARCAÇÃO

20. O contratante, após a entrega da embarcação, é responsável pelo pagamento dos tributos e despesas de licenciamento, frete, seguro obrigatório, registro da embarcação junto à Capitania dos Portos e demais encargos que incidam ou venham incidir.

21. É de responsabilidade do **contratante** os fatos ou atos emergentes, diretos ou indiretos, próximos ou remotos, decorrentes da posse, detenção, transporte, operação ou qualquer outra utilização da embarcação, pelos danos por ventura causados a pessoas ou bens de terceiros, assumindo o **contratante** integral e exclusiva responsabilidade civil e/ou criminal por eventual destruição, deterioração, danos irreparáveis, ou perda total ou parcial da embarcação, quaisquer que sejam as razões que ocasionem tais eventos, inclusive as decorrentes de caso fortuito ou força maior.

22. Eventuais modificações no casco ou em qualquer outra parte da embarcação, que determinem mudanças no tipo ou na estrutura do barco, além de qualquer tipo de instalação ou modificação elétrica fora da contratada, ocasionará, automaticamente, na perda total da garantia.

23. O presente contrato tem caráter de irrevogabilidade e irretratabilidade, obrigando-se os seus sucessores a cumpri-lo, possuindo, ainda, força de título executivo.

Por estarem justas e contratadas, as partes assinam o presente em 02 (duas) vias, de igual teor, na presença de duas testemunhas, elegendo o Foro Central da cidade do Rio de Janeiro para resolver as questões daqui oriundas.

Rio de Janeiro, 16 /12/2014

AMSO Participações S.A.
CNPJ 05.824.068/0001-09

Yacht Center Group
CNPJ 11.593.650/0002-95

Testemunhas:

Nome: Paula de Aguiar Gonçalves
CPF: 462046504-00

Nome:
CPE:

15. OFÍCIO DE NOTAS-FERNANDA DE FREITAS LEITÃO-TABELIÃ
Rua do Ouvidor, 89, Centro (021) 3233-2600 RJ, 14 de Janeiro de 2015
RECONHEÇO POR SEMELHANÇA a(s) firma(s) de:
MAURICIO FERNANDO TOSTA BARRETO.

FUNPER10,22, FUNDEPER10,22, FE110,89, FUNARPE10,12, FMX - VCMC (20%)
Em Testemunho da verdade.

Contrato Prestige 4 50 – AMSO Participações S.A.

Nos casos típicos de cessão de nome sancionados pelo art. 33, a atividade empresarial é inexistente ou fictícia, ou não há relacionamento genuíno com o exportador, ou não há interesse comercial próprio, ou mesmo não há assunção de riscos e não há benefício legítimo. A fiscalização não demonstrou que a recorrente se enquadrava nesse perfil.

O tipo infracional exige que a operação seja de terceiros, isto é, que a cedente figure formalmente em operação que não lhe diz respeito economicamente, sendo completamente estranha aos seus interesses comerciais.

A fiscalização tinha o ônus de demonstrar cabalmente que a operação era exclusivamente da empresa AMSO e que a empresa YACHT não tinha absolutamente nenhum interesse econômico na transação.

Novamente, esse ônus não foi satisfeito.

A fiscalização limitou-se a constatar que havia encomendante predeterminado, mas não demonstrou que isso, por si só, caracteriza operação exclusivamente de terceiros no sentido exigido pelo art. 33.

Há diferença conceitual fundamental entre importação por encomenda irregular – caracterizada pela não observância dos requisitos formais da Lei 11.281/2006 – e cessão de nome fraudulenta – caracterizada pela interposição dolosa para acobertar o real importador.

A primeira constitui irregularidade de forma, podendo decorrer de desconhecimento ou interpretação equivocada da legislação, sem exigir dolo específico. A segunda constitui fraude substancial, exigindo demonstração inequívoca de finalidade ilícita.

No caso concreto, a empresa AMSO não importou diretamente a embarcação, mas adquiriu o bem da YACHT no mercado interno, mediante contrato de compra e venda nacional (e-fls. 352 a 363). A operação revela estrutura de intermediação comercial, ainda que eventualmente irregular quanto aos requisitos formais da importação por encomenda.

A fiscalização confundiu intermediação comercial inadequada quanto ao regime jurídico com interposição fraudulenta para acobertar. O que não foi demonstrado é que a recorrente estava completamente alheia à operação, requisito essencial para caracterizar operação exclusivamente "de terceiros" nos termos do art. 33.

A expressão "com vistas a" presente no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 não é mera redundância legislativa. Ela denota elemento subjetivo específico do tipo, exigindo que a conduta seja praticada com a finalidade determinada e consciente de acobertar os reais intervenientes ou beneficiários.

O dispositivo exige dolo específico, não se contentando com dolo genérico ou mera negligência. A ocultação de fato (elemento objetivo) não demonstra, por si só, a finalidade de acobertar (elemento subjetivo essencial do tipo).

A fiscalização presumiu o dolo a partir da mera estrutura da operação. O raciocínio empregado foi singelo: empresa AMSO foi ocultado da declaração de importação, logo a empresa YACHT quis acobertá-lo, logo há cessão de nome.

Esse raciocínio é manifestamente insuficiente em matéria sancionatória gravosa que exige dolo específico.

Em matéria sancionatória, presunção não substitui prova. A ocultação objetiva verificada pode ter decorrido de múltiplas causas que não implicam necessariamente dolo de acobertar: desconhecimento da legislação específica sobre importação por encomenda, interpretação equivocada sobre o regime aplicável, impossibilidade técnica percebida em razão de limitações do sistema sem habilitação prévia do encomendante, conveniência operacional inadequada, ou erro na escolha do regime jurídico.

A fiscalização não afastou essas interpretações alternativas plausíveis. Não demonstrou, de forma conclusiva, que a única explicação razoável para a estrutura da operação seria o dolo específico de acobertar a empresa AMSO.

Aspecto crucial não demonstrado pela fiscalização: a inexistência de qualquer benefício ilícito que justificasse a suposta ocultação dolosa.

Em casos típicos de cessão de nome, há sempre vantagem ilícita clara que motiva a ocultação fraudulenta: ocultar débitos fiscais do real importador para viabilizar operação que lhe seria vedada; permitir operação de pessoa juridicamente impedida; viabilizar subfaturamento de mercadorias mediante interposição; evitar fiscalização específica sobre contribuinte com histórico irregular; ou obter benefícios fiscais indevidos mediante estrutura fraudulenta.

A fiscalização não identificou nem demonstrou qualquer dessas vantagens ilícitas típicas no caso concreto.

Não há subfaturamento, pois o valor aduaneiro declarado não foi questionado. Não há débitos da empresa AMSO sendo ocultados, não constando que estivesse impedido de importar. Não há benefício fiscal indevido obtido pela estrutura. Não há impedimento legal para pessoa física importar embarcações. Não há ocultação da origem ou qualidade da mercadoria.

Importante registrar ainda que a Recorrente Yacht apresentou 2 contratos de câmbio que lastrearam a presente operação de importação no valor total de 323.205,00 euros. (e-fls. 639 a 655)

A única "vantagem" que se poderia mencionar seria a postergação de tributos mediante utilização irregular do regime de admissão temporária. Mas essa vantagem, ainda que irregular e passível de sanção autônoma, não decorre da ocultação da empresa AMSO e não guarda relação necessária com o dolo de acobertar o encomendante.

A própria Recorrente admitiu expressamente que utilizou a admissão temporária para adiar o pagamento dos tributos devido a dificuldades financeiras. Essa motivação de natureza

financeira, embora configure irregularidade autônoma, não se confunde com a finalidade dolosa de ocultar o beneficiário final das autoridades aduaneiras.

São motivações absolutamente distintas que não devem ser confundidas: postergar tributos por dificuldades financeiras é uma coisa; acobertar beneficiário com finalidade fraudulenta específica é outra completamente diversa, exigindo prova própria e específica.

A ausência de benefício ilícito identificável que justificasse a suposta ocultação dolosa reforça a conclusão de que não restou demonstrado o elemento subjetivo nuclear do tipo.

Reforça a insuficiência probatória quanto ao dolo específico a ausência de outros elementos que normalmente acompanham fraudes substanciais em operações de comércio exterior.

A fiscalização não demonstrou evidências de estrutura fraudulenta. Não houve subfaturamento de mercadorias. Não houve falsidade documental quanto aos dados intrínsecos da operação. Não houve triangulações complexas ou múltiplas interpostas. A origem foi corretamente declarada. A classificação fiscal foi adequada. Os documentos de exportação são regulares e autênticos.

Ademais, a fiscalização não enfrentou adequadamente evidências que apontam em sentido contrário à tese de ocultação dolosa persistente:

A Recorrente formalizou a revenda para a empresa AMSO mediante nota fiscal regular logo após a nacionalização (e-fls. 522), não tentando ocultar o beneficiário final das autoridades após a importação. A própria natureza da mercadoria – embarcação de alto valor sujeita a registro obrigatório – dificulta qualquer ocultação prolongada do destinatário final. Não houve estrutura sofisticada de dissimulação como aquelas típicas de fraudes substanciais.

YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTACAO LTDA TRAVESSA GUAPORE, 556 - SL 313 CENTRO - 76801-063 Porto Velho - RO Fone-Fax:		DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica			
		0 - ENTRADA 1 - SAÍDA		CHAVE DE ACESSO 1115 0511 5936 5000 0295 5500 1000 0001 7910 0000 1796	
		Nº. 000.000.179 Série 001 Folha 1/1		Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora	
NATURA DA OPERAÇÃO 6108 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 31150005642913 - 01/05/2015 07:52:44			
INSCRIÇÃO ESTADUAL 3360920		INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT		CNPJ / CPF 11.593.650/0002-95	
DESTINATÁRIO / REMETENTE NOME / RAZÃO SOCIAL AMISO PARTICIPACOES SA ENDEREÇO RUA AURORA, 555 MUNICÍPIO Recife		CNPJ / CPF 05.824.068/0001-09		DATA DA EMISSÃO 01/05/2015	
BAIRRO / DISTRITO BOA VISTA		CEP 52291-126		DATA DA SAÍDA ENTRADA	
UF PE		INSCRIÇÃO ESTADUAL		HORA DA SAÍDA ENTRADA	
CALCULO DO IMPOSTO					
BASE DE CALC. DO ICMS 2.241.818,18	VALOR DO ICMS 560.454,55	BASE DE CALC. ICMS ST 0,00	VALOR DO ICMS ST 0,00	V. IMP. IMPORTAÇÃO 0,00	V. ICMS CF REMET 0,00
VALOR DO FRET 0,00	VALOR DO SIGLRO 0,00	DESCONTO 0,00	OUTRAS DEDUÇÕES 0,00	VALOR TOTAL IPI 224.181,82	V. ICMS CF DEST 0,00
				V. TOT. FRET 0,00	VALOR DA CONTRIB 0,00
				V. TOTAL PRODUTOS 2.241.818,18	V. TOTAL DA NOTA 2.466.000,00
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS					
NOME / RAZÃO SOCIAL (0) Emitente		CÓDIGO ANTT		PLACA DO VEÍCULO	
ENDEREÇO		MUNICÍPIO		INSCRIÇÃO ESTADUAL	
QUANTIDADE		ESPÉCIE		MARCA	
NUMERAÇÃO		PESO BRUTO		PESO LÍQUIDO	
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS					
CÓDIGO PRODUTO 0018	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO EMBARCAÇÃO MOD PRESTIGE 450 CASCO NRO 33 FR.SPIRV0033K314, COM MOTORES VOLVO D6 600 IPS (2X435CV), NROS SRES A262756, CAIXA REVERSAO NROS SRES 15277 E 15278.	NCM SH 89039200	O CST 100	CTOP 6108	UN un
		QUANT 1,0000	VALOR UNIT 2.241.818,1800	VALOR TOTAL 2.241.818,18	B/CALC ICMS 2.241.818,18
		VALOR ICMS 560.454,55	VALOR IPI 224.181,82	ALIQ ICMS 25,00	ALIQ IPI 10,00
DADOS ADICIONAIS					
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES nf. Contribuinte: BEM COM ALIENACAO FIDUCIARIA AO AYMORE CREDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO SA. nf. fisco: DI 15 0691711-0, REG 1504 2015, II RS277 919-07, PIS RS22.028,32, COFINS RS119.505,20 E SISCOMEX			RESERVADO AO FISCO		

A operação apresenta, sim, irregularidade quanto ao regime de importação utilizado, pois havia encomendante predeterminado e não foram observados os requisitos da Lei 11.281/2006. Mas não apresenta os elementos típicos de fraude substancial com dolo de acobertar que caracterizam a cessão de nome punível com dez por cento do valor da operação.

A fiscalização incorreu em confusão conceitual ao equiparar institutos jurídicos absolutamente distintos, com requisitos e consequências sancionatórias díspares.

A importação por encomenda irregular caracteriza-se pela não observância de requisitos formais da Lei 11.281/2006, notadamente ausência de habilitação prévia do encomendante e não identificação adequada na declaração de importação. Constitui erro no regime jurídico aplicável ou negligência quanto às formalidades exigidas. Representa irregularidade de forma e não de conteúdo. Pode decorrer de desconhecimento ou interpretação equivocada da legislação específica. Não exige dolo específico, podendo configurar-se por mera culpa.

Já a cessão de nome punível pelo art. 33 da Lei nº 11.488/2007 caracteriza-se por interposição fraudulenta com dolo específico de acobertar o real importador. Constitui fraude substancial com finalidade ilícita clara e demonstrada. Representa ilicitude de conteúdo e não mera irregularidade formal. Exige demonstração robusta de dolo específico de acobertar,

elemento essencial expresso na locução legal "com vistas a". Pressupõe empresa completamente alheia à operação, funcionando como mera "laranja" desprovida de interesse comercial próprio.

São infrações autônomas com natureza, requisitos e gravidade absolutamente distintas. A existência de importação por encomenda irregular não implica, necessariamente, cessão de nome punível com a sanção excepcional de dez por cento do valor da operação.

A fiscalização equiparou indevidamente situações jurídicas diversas, aplicando sanção excepcional prevista para fraude dolosa grave a situação que, no máximo, configura irregularidade formal quanto ao regime de importação.

DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE PENALIDADE DIVERSA

A Recorrente requereu subsidiariamente a redução da multa de dez por cento do valor aduaneiro para um por cento, com fundamento no art. 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro, que sanciona a omissão ou prestação inexata de informação de natureza administrativo-tributária.

O pedido é incabível por razões de ordem processual e material.

Ao julgador administrativo compete aferir a legalidade do lançamento perante a legislação que rege a matéria, não alterar os fundamentos jurídicos escolhidos pela autoridade fiscal. Este é princípio basilar do processo administrativo tributário, que veda tanto a reformatio in pejus quanto a substituição do tipo infracional imputado pela autoridade lançadora.

O auto de infração imputou especificamente e de forma exclusiva a infração prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, descrevendo minuciosamente seus elementos constitutivos típicos: cessão de nome, para operação de terceiros, com vistas ao acobertamento de reais beneficiários.

Cabe a este Conselho verificar se os elementos desse tipo específico estão ou não demonstrados nos autos, e não substituir o fundamento jurídico do lançamento, aplicando tipo infracional completamente diverso que não foi objeto da acusação original.

Aplicar o art. 711, III, implicaria alteração radical do tipo infracional: de cessão de nome dolosa para acobertamento (art. 33) para mera prestação inexata de informações (art. 711, III); de exigência de dolo específico para conduta que pode decorrer de negligência; de sanção gravíssima (10%) para sanção leve (1%); de tipo que exige demonstração de finalidade ilícita para tipo de mera irregularidade formal.

Essa alteração não compete ao julgador administrativo. Por essa razão, indefiro o pedido subsidiário de redução da multa com base no art. 711, III, do Regulamento Aduaneiro.

DA UTILIZAÇÃO IRREGULAR DA ADMISSÃO TEMPORÁRIA

O Recorrente sustentou que a discussão sobre a utilização irregular do regime de admissão temporária não é tema deste processo administrativo fiscal e não guarda relação necessária com a infração de cessão de nome.

A admissão temporária indevida constitui, de fato, infração autônoma, caracterizada pelo uso de regime aduaneiro especial quando não cabível sua aplicação e pela postergação indevida do pagamento de tributos. Essa irregularidade pode configurar infração específica prevista no Regulamento Aduaneiro, sendo inclusive objeto de outro processo administrativo fiscal conforme consta dos autos.

Embora a admissão temporária irregular seja infração autônoma passível de sanção específica, isso não significa que sua existência comprove, por si só, o dolo específico de acobertar exigido como elemento essencial do art. 33.

A utilização irregular do regime de admissão temporária pode ter sido estratégia para postergar o pagamento de tributos em razão de dificuldades financeiras, conforme expressamente admitido pela própria Recorrente. Mas essa motivação de natureza financeira, embora configure irregularidade sancionável autonomamente, não se confunde necessariamente com a finalidade dolosa de ocultar a empresa AMSO das autoridades aduaneiras para fins de acobertamento fraudulento.

O próprio Recorrente admitiu expressamente que se valeu da admissão temporária para adiar o pagamento dos tributos devido a dificuldades financeiras. Esta admissão franca explica o uso irregular do regime como tentativa de gestão financeira inadequada, ainda que passível de sanção autônoma, mas não comprova intenção dolosa de ocultar a empresa AMSO como beneficiário final da mercadoria para fins de caracterização da cessão de nome fraudulenta.

Concluo, portanto, que a utilização indevida da admissão temporária configura irregularidade autônoma objeto de outro processo administrativo fiscal, mas não constitui prova suficiente do dolo específico de acobertar a empresa AMSO exigido como elemento essencial pelo art. 33 da Lei nº 11.488/2007, não sendo elemento suficiente para caracterizar cessão de nome nos termos e com a gravidade previstos naquele dispositivo legal.

Sintetizando a análise empreendida, verifico que:

Quanto ao elemento "pessoa jurídica cedente": está configurado, pois a empresa importadora YACHT é efetivamente pessoa jurídica que figurou formalmente na importação.

Quanto ao elemento "cessão de nome": a fiscalização não demonstrou suficientemente que a empresa recorrente era mera interposta sem interesse próprio na operação, limitando-se a constatar sua participação formal sem comprovar ausência de atividade empresarial genuína, de relacionamento com o exportador, de assunção de riscos ou de benefício legítimo.

Quanto ao elemento "operação de terceiros": a fiscalização não provou cabalmente que a operação era exclusivamente da empresa AMSO sem qualquer interesse econômico da Recorrente YACHT, confundindo importação por encomenda irregular com interposição fraudulenta.

Quanto ao elemento "com vistas a" (finalidade específica): não foi demonstrado pela fiscalização. Há ausência de prova robusta e inequívoca do dolo específico de acobertar, requisito essencial do tipo. A fiscalização presumiu o dolo a partir da estrutura e da ocultação objetiva, mas presunção não substitui prova em matéria sancionatória que exige demonstração de elemento subjetivo específico.

Quanto ao elemento "acobertamento": houve ocultação objetiva da empresa AMSO na declaração de importação, mas sem demonstração pela fiscalização da finalidade específica de acobertá-lo exigida expressamente pelo tipo através da locução "com vistas a".

Quanto ao elemento "reais beneficiários": está configurado que a empresa AMSO era o destinatário final da mercadoria.

A configuração do tipo infracional exige presença cumulativa de todos os elementos. A ausência de qualquer deles, especialmente do elemento subjetivo nuclear expresso na locução "com vistas a", impede a subsunção da conduta ao tipo.

CONCLUSÃO

A infração prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 visa coibir a interposição fraudulenta, caracterizada pela utilização de pessoa jurídica que funciona como "laranja", desprovida de interesse comercial próprio na operação, com a finalidade específica e demonstrada de ocultar o verdadeiro importador das autoridades aduaneiras.

A sanção reflete a gravidade da conduta fraudulenta. Justamente em razão dessa gravidade, o ônus probatório recai integralmente sobre a fiscalização, que deve demonstrar de forma robusta e inequívoca todos os elementos do tipo, especialmente o dolo específico de acobertar.

No caso concreto, a fiscalização não logrou demonstrar que a Recorrente agiu com o dolo específico de acobertar a empresa AMSO. Faltam elementos essenciais do tipo devidamente comprovados, notadamente: (a) que a YACHT era mera cedente de nome sem interesse próprio; (b) que a operação era exclusivamente de terceiros sem qualquer interesse econômico da recorrente; e (c) sobretudo, que houve dolo específico de acobertar, elemento nuclear do tipo expresso na locução "com vistas a". A mera presunção baseada na estrutura da operação não é suficiente. A ocultação objetiva, por si só, não demonstra a finalidade subjetiva de acobertar expressa no tipo legal.

A insuficiência probatória quanto aos elementos essenciais do tipo, especialmente quanto ao elemento subjetivo nuclear, impõe necessariamente o cancelamento do lançamento por impossibilidade de subsunção da conduta ao tipo imputado.

III – DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário da empresa YACHT, rejeito a preliminar de prescrição intercorrente, e no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o Auto de Infração.

ACÓRDÃO 3402-012.931 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15444.720046/2020-59

É como voto.

Assinado Digitalmente

JOSÉ DE ASSIS FERRAZ NETO

DOCUMENTO VALIDADO