



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720496/2020-00
Recurso De Ofício
Acórdão nº 3201-011.241 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRAM OFFSHORE TRANSPORTES MARÍTIMOS LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2017

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. ART. 44, I, §1º DA LEI Nº 9.430/96, COM REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI Nº 14.689/2023

A aplicação da multa agravada, seja pela interpretação jurisprudencial, seja seja pela nova redação atribuída à norma pela Lei nº 14.689/2023, exige que esteja devidamente “*configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964*”, o que não se verifica na hipótese dos autos em razão apenas da suposta ausência de poderes do signatário dos atos contratuais firmados entre as partes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Márcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisário, Mateus Soares de Oliveira e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício em face do acórdão nº 104-002.202, proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento 04 (DRJ04).

O feito decorre de Auto de Infração lavrado para a cobrança de créditos relativos ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, Imposto de Importação – II, da Contribuição

para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – Pis/Pasep-Importação e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins-Importação, acrescido de multa de ofício no percentual de 150% e multa equivalente a 10% sobre o valor aduaneiro.

A discussão de fundo se refere ao preenchimento das condições para a fruição de benefício fiscal nas importações de embarcações com suspensão de tributos, sob regime aduaneiro especial de admissão temporária, previsto no art. 78, inciso II, da IN RFB 1.600/2015.

De acordo com o Relatório Fiscal:

2. O importador formalizou o **processo nº 10010.053952/0317-06, em 29/03/2017**, para apresentar o Requerimento de Admissão Temporária (RAT), com o objetivo de solicitar o regime aduaneiro suspensivo previsto no **art. 78, inciso II, da IN RFB 1.600/2015** (Aperfeiçoamento ativo com suspensão total do pagamento dos tributos aduaneiros) para a embarcação C-ATLANTIS. A embarcação foi admitida no regime suspensivo através da **DI nº 17/0605300-4, registrada em 13/04/2017**, fls. 45/52, e despacho de admissão até 12/09/2017, fl. 87 daquele processo. A **fatura pro forma emitida** pelo exportador NAUTICAL VENTURES LLC, informa que a **empresa está sediada no endereço “Care of Edison Chouest Offshore LLC, PO BOX 310, Galliano, Louisiana, 70.654-0310, USA”**. Foi emitida em 10/04/2017, fl. 24 daquele processo, foi assinada por **Gary Michael Orgeron, que se identifica como “DIRECTOR” da empresa emitente da fatura**. Gary M Orgeron é cidadão estadunidense, CPF nº 058.027.527-26, carteira de identidade nº V290582-6, **residente e domiciliado na cidade do Rio de Janeiro/RJ**, conforme procuração à fl. 7/10 do mesmo processo. **O modelo da fatura pro forma é idêntico ao modelo emitido por diversas empresas sediadas no mesmo endereço no exterior**, e pelo próprio importador, como se verá adiante. Às fls. 25/34 consta cópia de **contrato de reparo naval, emitido em 10/04/2017**, definindo obrigações e direitos para **três empresas: Nautical Ventures LLC**, proprietária sediada em LA/EUA, **Bram Offshore**, armadora, sediada em Macaé/RJ, e **Estaleiro Navship**, responsável por reparar o navio, sediada em Navegantes/SC. **As três empresas foram representadas pelo Senhor Gary Michael Orgeron**, fl. 33. À fl. 104, consta **fatura pro forma emitida pelo importador, Bram Offshore, em 25/06/2017, assinada por Gary Michael Orgeron**. **O modelo da fatura é idêntico ao modelo da fatura do exportador, fl. 24**. A embarcação foi admitida no regime suspensivo pelo valor de US\$ 10.530.201,16 em 10/04/2017, fl. 24. **Após instalar todos os equipamentos especiais para preparar a embarcação e obter aprovação classificadora ABS, a embarcação reduziu de valor para US\$ 6.793.254,10 em 25/06/2017, fl. 104, apenas dois meses depois de ser admitida no estaleiro**. Às fls. 94/99, petição do importador informa que a embarcação teve o regime suspensivo extinto por exportação, apresentando RE e DDE. Além desses documentos, foram apresentados pelo importador cópia da LI 17/1116903-4, de bem usado deferida pela Secex, com base no art. 25, “C”, da Portaria/Decex nº 8/91, fls. 35/44; cópia do inventário da embarcação, onde consta a informação de que os certificados do navio não se encontravam disponíveis por ocasião da vistoria e que o navio vai operar águas territoriais brasileiras (o inventário está assinado por Gary Michael Orgeron), fls. 53/69; cópia da autorização de permanência em Águas Jurisdicionais Brasileiras (AJB), válido no período 31/03/2017 a 01/05/2017, fl. 70; cópia do contrato social do importador, informando que os sócios da empresa são BRAM USA LLC (com R\$ 210.354.629,00 de participação no Capital Social) e **Gary Michael Orgeron (com R\$ 1,00 de participação no Capital Social)**, fls. 76/84; cópia de **procuração outorgada por Estaleiro Navship Ltda**, CNPJ 07.171.021/0001- 9 (cujos sócios são DUH BOATS BV, com R\$ 39.594.621,00 de participação no capital social, e Whitney Alan Carter, com R\$ 1,00 de participação no capital social), representada por seu sócio minoritário Whitney Alan Carter, **outorgando diversos poderes para Gary Michael Orgeron, inclusive o de gerir e administrar a outorgante** (sem apresentar contrato social, sem autorização do sócio majoritário e sem registro na Junta Comercial), emitida em

01/08/2013, fls. 85; **cópia de procuração outorgada pelo exportador NAUTICAL VENTURES LLC, fl. 86, escrita em português, EM PAPEL TIMBRADO DA EMPRESA EDISON CHOUEST OFFSHORE**, representada por seu **gerente GARY JOSEPH CHOUEST**, outorgando poderes para GARY MICHAEL ORGERON, tais como representar perante autoridades brasileiras, inclusive Receita Federal, participar de licitações e promover atos relativos a essas licitações, assinada em 01/10/2009, sem contrato social, assinatura reconhecida por simples semelhança, **sete anos e meio antes do registro da DI 17/0605300-4, registrada em 13/04/2017.**

3. O importador formalizou o **processo nº 10010.054002/0317-01, em 29/03/2017**, para apresentar o Requerimento de Admissão Temporária (RAT), com o objetivo de solicitar o regime aduaneiro suspensivo previsto no **art. 78, inciso II, da IN RFB 1.600/2015** (Aperfeiçoamento ativo com suspensão total do pagamento dos tributos aduaneiros) para a embarcação BONGO. A embarcação foi admitida no regime suspensivo através da **DI nº 17/0603847-1, registrada em 13/04/2017**, fls. 45/51, e despacho de admissão até 28/08/2017, fl. 104 daquele processo. A **fatura pro forma emitida** pelo exportador DUH BOATS 2 BV, informa que a empresa está sediada no endereço Prins Bernhardplein 200, 1097, JB Amsterdam, Netherlands. **Foi emitida em 28/03/2017, fl. 24** daquele processo, e **assinada por Gary Michael Orgeron, que se identifica como “DIRECTOR” da empresa emitente da fatura.** Gary M Orgeron é cidadão estadunidense, CPF nº 058.027.527-26, carteira de identidade nº V290582-6, **residente e domiciliado na cidade do Rio de Janeiro/RJ**, conforme procuração à fl. 7/10 do mesmo processo. **O modelo da fatura proforma é idêntico ao modelo emitido por diversas empresas sediadas no exterior**, e pelo próprio importador, como se verá adiante. Às fls. 25/35 e 85/89 constam cópias de **contrato de reparo naval, emitido em 28/03/2017**, definindo obrigações e direitos para **três empresas: Duh Boats 2 BV**, proprietária sediada em Amsterdam/Holanda, **Bram Offshore**, armadora, sediada em Macaé/RJ, e **Estaleiro Navship**, responsável por reparar o navio, sediada em Navegantes/SC. **As três empresas foram representadas pelo Senhor Gary Michael Orgeron**, fl. 33. A embarcação foi admitida no regime suspensivo pelo valor de US\$ 34.000.000,00 em 28/03/2017, fl. 24. **Após instalar todos os equipamentos especiais para preparar a embarcação e obter aprovação classificadora ABS**, fls. 35 e 85, **a embarcação manteve o valor para US\$ 34.000.000,00, conforme informações do Registro da Exportação fl. 74.** Às fls. 72/79, juntada do importador informa que a embarcação teve o regime suspensivo extinto por exportação, apresentando RE e DDE. Além desses documentos, foram apresentados pelo importador cópia da LI 17/0949334-2, de bem usado deferida pela Secex, com base no art. 25, “C”, da Portaria/Decex nº 8/91, fls. 36/49; cópia do inventário da embarcação (o inventário está assinado por Gary Michael Orgeron), fls. 52/67; cópia do atestado de inscrição temporária de embarcação estrangeira (AIT), válido no período 17/08/2014 a 17/02/2019, fl. 68; cópia do contrato social do importador, informando que os sócios da empresa são BRAM USA LLC (com R\$ 210.354.629,00 de participação no Capital Social) e **Gary Michael Orgeron (com R\$ 1,00 de participação no Capital Social)**, fls. 90/98; cópia de **procuração outorgada por Estaleiro Navship Ltda, CNPJ 07.171.021/0001-19** (cujos sócios são DUH BOATS BV, com R\$ 39.594.621,00 de participação no capital social, e Whitney Alan Carter, com R\$ 1,00 de participação no capital social), representada por seu sócio minoritário Whitney Alan Carter, **outorgando diversos poderes para Gary Michael Orgeron, inclusive o de gerir e administrar a outorgante** (sem apresentar contrato social, sem autorização do sócio majoritário e sem registro na Junta Comercial), emitida em 01/08/2013, fls. 100; **cópia de procuração outorgada pelo exportador DUH BOATS 2 BV, fl. 99, escrita em português, com sede no endereço Fred Roeskestraat 123, 1076 EE, Amsterdã, Holanda, diferente do endereço fornecido à fl. 24, representada pelo administrador GARY JOSEPH CHOUEST, outorgando diversos poderes para Gary Michael Orgeron, inclusive o de gerir e administrar a outorgante** (sem apresentação do contrato social da empresa), assinada em 01/10/2013, assinatura reconhecida por simples semelhança, **três anos e meio antes do registro da 17/0603847-1, registrada em 13/04/2017.**

4. O importador formalizou o **processo nº 10010.053999/0317-61, em 29/03/2017**, para apresentar o Requerimento de Admissão Temporária (RAT), com o objetivo de solicitar

o regime aduaneiro suspensivo previsto no **art. 78, inciso II, da IN RFB 1.600/2015** (Aperfeiçoamento ativo com suspensão total do pagamento dos tributos aduaneiros) para a embarcação C-COMMODORE. A embarcação foi admitida no regime suspensivo através da **DI nº 17/0634956-6, registrada em 19/04/2017**, fls. 46/53, e despacho de admissão até 05/09/2017, fl. 95 daquele processo. A **fatura pro forma emitida** pelo exportador ALPHA MARINE SERVICES LLC, informa que a empresa está sediada no endereço **“Care of Edison Chouest Offshore LLC, PO BOX 310, Galliano, Louisiana, 70.654-0310, USA”**. Foi emitida em 10/04/2017, fl. 24 daquele processo, e assinada por Gary Michael Orgeron, que se identifica como **“DIRECTOR”** da empresa emitente da fatura. Gary M Orgeron é cidadão estadunidense, CPF nº 058.027.527-26, carteira de identidade nº V290582-6, **residente e domiciliado na cidade do Rio de Janeiro/RJ**, conforme procuração à fl. 7/10 do mesmo processo. **O modelo da fatura proforma é idêntico ao modelo emitido por diversas empresas sediadas no mesmo endereço no exterior**, e pelo próprio importador, como se verá adiante. Às fls. 25/34 consta cópia de **contrato de reparo naval, emitido em 10/04/2017**, definindo obrigações e direitos para **três empresas: Alpha Marine Services LLC**, proprietária sediada em Galliano/LA/USA, **Bram Offshore**, armadora, sediada em Macaé/RJ, e **Estaleiro Navship**, responsável por reparar o navio, sediada em Navegantes/SC. **As três empresas foram representadas pelo Senhor Gary Michael Orgeron**, fl. 33. A embarcação foi admitida no regime suspensivo **pelo valor de US\$ 13.651.424,01 em 10/04/2017**, fl. 24. **Após instalar todos os equipamentos especiais para preparar a embarcação e obter aprovação classificadora ABS**, fls. 34, a embarcação reduziu de valor para **US\$ 9.235.821,95 em 09/06/2017**, conforme fatura pro forma emitida pelo importador **fl. 112, apenas dois meses depois de ser admitida no estaleiro**. Às fls. 102/107 e 113/120, juntada do importador informa que a embarcação teve o regime suspensivo extinto por exportação, apresentando RE e DDE. Além desses documentos, foram apresentados pelo importador cópia da LI 17/1116630-2, de bem usado deferida pela Secex, com base no art. 25, “C”, da Portaria/Decex nº 8/91, fls. 35/43; cópia do inventário da embarcação (o inventário está assinado por Gary Michael Orgeron), fls. 54/71; cópia do atestado de inscrição temporária de embarcação estrangeira (AIT), válido no período 31/03/2017 a 16/06/2017, fl. 72 e 76; cópia do contrato social do importador, informando que os sócios da empresa são BRAM USA LLC (com R\$ 210.354.629,00 de participação no Capital Social) e **Gary Michael Orgeron (com R\$ 1,00 de participação no Capital Social)**, fls. 82/90; cópia de **procuração outorgada por Estaleiro Navship Ltda**, CNPJ 07.171.021/0001-19 (cujos sócios são DUH BOATS BV, com R\$ 39.594.621,00 de participação no capital social, e Whitney Alan Carter, com R\$ 1,00 de participação no capital social), representada por seu sócio minoritário Whitney Alan Carter, **outorgando diversos poderes para Gary Michael Orgeron, inclusive o de gerir e administrar a outorgante** (sem apresentar contrato social, sem autorização do sócio majoritário e sem registro na Junta Comercial), emitida em 10/03/2017, fls. 94; **cópia de procuração outorgada pelo exportador ALPHA MARINE SERVICES LLC**, fl. 91/93 escrita em inglês por notário público da Louisiana, representada pelo administrador **GARY JOSEPH CHOUEST**, outorgando diversos poderes para Gary Michael Orgeron, como representar a outorgante perante a RFB, firmar termos e contratos e outorgar procurações (sem apresentação do contrato social da empresa), assinada em 07/07/2011, **cinco anos e meio antes do registro da 17/0634956-6, registrada em 19/04/2017**. A assinatura do notário público da Louisiana, Brian J. Engeron, foi reconhecida pelo Consulado Brasileiro em Houston, Texas, por semelhança.

Entendeu a Fiscalização que *“todos os exportadores, o importador, o estaleiro, os sócios do importador e do estaleiro constituem o MESMO GRUPO ECONÔMICO DE FATO, ou seja, NÃO SÃO PESSOAS JURÍDICAS DISTINTAS DE FATO”*, concluindo que *“houve INFRAÇÃO dos artigos 15, inciso I, 79, incisos I e II, art. 80, e art. 82, § 1º, inciso I, da IN RFB 1600/2015, pois não há, DE FATO, uma pessoa jurídica estrangeira (proprietária do navio)*

diversa de uma pessoa jurídica nacional (beneficiário do regime suspensivo – importador, que deveria prestar o serviço de reparos)”.

Aduz, ainda, que, relativamente ao navio C-ATLANTIS, *“o preço das embarcações ou foi reduzido drasticamente (dois casos) ou mantido (um caso), mesmo após passarem por reformas e adaptações, que deveriam ter aumentado seu preço/valor de mercado”* e que poder-se-ia concluir, dos fatos apresentados, que *“o navio não passou por reformas para instalar equipamentos, mas para retirar equipamentos, única razão plausível para ter o seu preço drasticamente reduzido em tão pouco tempo”*.

Quanto ao navio C-COMMODORE, relata que houve redução do valor de US\$ 13.651.424,01 para US\$ 9.235.821,95, fato que indica que *“em vez de instalar equipamentos no navio e promover melhorias, o estaleiro RETIROU equipamentos, reduzindo drasticamente o valor do navio”*.

Já relativamente à embarcação BONGO, afirma que houve manutenção do seu valor mesmo após a instalação de vários equipamentos.

Conclui, portanto, que :

“24. A falta de indicação segura dos reparos, beneficiamento/montagem realizados nos navios e a redução ou manutenção do preço dos navios após passarem dois meses no estaleiro INFRINGIRAM o disposto no art. 6º, inciso IV, da IN RFB 1600/2015 (desvio de finalidade), bem como infração ao art. 82, § 1º, inciso II, da mesma IN RFB, em razão da ausência da “descrição do processo industrial a ser realizado no País, quando for o caso, bem como da quantificação e qualificação do produto resultante da industrialização.”, uma vez que o processo de reparos/beneficiamento/montagem reduziu o valor dos navios, ou manteve o mesmo valor, situação incompatível com o objetivo declarado do regime suspensivo: tornar os navios melhor equipados a fim de obter classificação de uso desejada.”

No mais, discorre sobre a configuração de grupo econômico entre as empresas envolvidas na operação de importação, aduzindo a ausência de propósito negocial nos contratos firmados com fins de obtenção de vantagem ilícita na redução de tributos.

Após a apresentação de Impugnação e documentos pela ora Recorrida, a DRJ exonerou parte do lançamento, em acórdão assim ementado:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Exercício: 2017

Ementa:

ADUANA. REGIME ESPECIAL DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA. INADIMPLEMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. CABIMENTO.

Em se demonstrando que a parte interessada não fazia jus à concessão de regime especial de admissão temporária, é cabível a lavratura, *ex officio*, de auto de infração para exigência de tributos e penalidades devidas, possibilitando ao autuado o pleno exercício do seu direito ao contraditório e a ampla defesa.

DOCUMENTOS DE ORIGEM ESTRANGEIRA APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE. FORMALIDADES LEGAIS. NECESSIDADE DE TRADUÇÃO JURAMENTADA.

Nos termos do art.192 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), do art.224 do Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406/2002), ambos cumulados com o art.18 do Decreto nº 13.609/1943, os documentos redigidos em língua estrangeira deverão ser traduzidos para o português por meio de tradutor juramentado para produzirem efeitos legais no Brasil.

DOCUMENTOS ASSINADOS POR PESSOA FÍSICA QUE NÃO DETÉM REGULARES PODERES PARA REPRESENTAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. INVALIDADE.

Documentos firmados por pessoa física que não possui poderes para representar legalmente a pessoa jurídica neles qualificada são considerados inválidos e ineficazes para produzir efeitos jurídicos, nos moldes do art.166 do Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406/2002).

REGIME ESPECIAL DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA. MULTA REGULAMENTAR DE 10% SOBRE O VALOR ADUANEIRO.

A multa regulamentar de 10% sobre o valor aduaneiro dos bens/equipamentos submetidos ao regime aduaneiro especial de admissão temporária, prevista no art.72, I, da Lei nº 10.833/2003, aplica-se quando inobservadas quaisquer condições, requisitos e prazos concernentes à tal benesse tributária, não limitando-se apenas às hipóteses elencadas no art. 51 da Instrução Normativa RFB nº 1600/2015.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A exoneração do crédito tributário consistiu apenas na “*exclusão da multa de ofício qualificada, aplicada no percentual 150%, sobre os tributos lançados, devendo esta permanecer no seu percentual base de 75% previsto no art.44, I, da Lei nº 9.430/1996*”, sob o entendimento de que “*não está clara e hialina a ocorrência de fraude nesta lide em especial*”.

Embora a decisão não tenha sido unânime, observa-se que a posição divergente exonerava integralmente o crédito tributário, acatando a Impugnação apresentada, seja pela preliminar de nulidade do lançamento, seja pela comprovação dos requisitos à concessão do regime especial de admissão temporária.

Não houve interposição de Recurso Voluntário, mas, apenas, Recurso de Ofício em face do valor exonerado.

Os autos foram, então, remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora.

Como relatado, a matéria em discussão em sede do presente Recurso de Ofício consiste exclusivamente no agravamento da multa de ofício aplicado pela Fiscalização e exonerado pela DRJ.

No caso, conforme enquadramento legal de fl. 21, a fundamentação legal da multa agravada é o art. 44, I, §1º da lei nº 9.430/96, cuja redação recebeu recente alteração pela Lei nº 14.689/2023:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

~~§ 1º - O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)~~

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será majorado nos casos previstos nos [arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964](#), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: [\(Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos [arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964](#), ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

§ 1º-B. (VETADO). [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os [arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964](#); [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

Inicialmente é preciso observar que, na hipótese de provimento do Recurso de Ofício, deverá, por força do princípio da retroatividade benigna estabelecida pelo art. 106, II, c, do Código Tributário Nacional, ser aplicada a redução da multa ao patamar de 100%, e não mais 150%.

Ainda quanto à alteração legislativa, destaco a redação do §1-C, I, inserido pela Lei nº 14.689/2023:

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os [arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964](#); [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

Nota-se que a necessidade de demonstração de ofensa aos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 já se encontrava prevista na redação do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 vigente à época dos fatos. O transcrito §1-C, I, acrescentou à norma a exigência de individualização e comprovação da conduta dolosa prevista na Lei nº 4.502/64, quais sejam:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Tal observação é de suma importância, posto que coaduna exatamente com o que restou decidido pelo acórdão recorrido:

A Fiscalização aplicou a multa de ofício qualificada, da ordem de 150% sobre o valor das exações devidas. Fundamentou a sua incidência nos seguintes ditames (fl.55): “*Em razão de ficar constatado dolo específico em relação à existência de fato de todas as empresas envolvidas nas importações, da emissão de faturas por Gary Orgeron sem poderes específicos para tanto, e de se identificar como DIRECTOR de todos os exportadores, sem realmente sê-lo, em tese, indica a ocorrência de fraude, conforme art. 72, da Lei nº 4.502/64, e sonegação de tributos aduaneiros devidos pela importação com uso indevido da Admissão Temporária, conforme art. 71, da Lei nº 4.502/64, os tributos suspensos devem ser exigidos de ofício, bem como as multas previstas para a espécie, na forma dos arts. 676, 677, 678, 684, 702, inciso I, alínea “c”, 709 e 725, inciso II, do Regulamento Aduaneiro.*”

Data máxima vênha do entendimento da Fiscalização, aos nossos olhos **não está clara e hialina a ocorrência de fraude nesta lide em especial**. Com efeito, como declinado nas parcelas anteriores deste voto e da análise que destes autos, constatamos a falta de comprovação documental da legitimidade do Sr. GARY MICHAEL ORGERON para assinar, em nome das exportadoras/proprietárias das embarcações, os contratos de reparo e as faturas (invoices) que lastrearam a concessão dos regimes especiais de admissão temporária em análise, bem como o próprio descumprimento na execução de tais contratos e/ou ao seu término, tal como fundamentado em tópicos antecedentes. Contudo, **estas constatações, de per si, não caracterizam necessariamente uma fraude**.

Sob nossa ótica **não conseguimos visualizar uma robusta caracterização de fraude neste caso concreto** que desse supedâneo à imposição da multa majorada. Em verdade, como já dito no parágrafo anterior, vislumbramos a falta de comprovação dos poderes

de representação necessários para assinatura dos documentos, além do próprio descumprimento do regime em decorrência da execução dos contratos de reparos, contudo, tomando por base os elementos ínsitos neste processo, temos que **as imputações de simulação e ausência de propósito negocial, apesar de plausíveis, deixam ainda alguma margem de dúvida quanto à sua efetiva concretização.** No que tange à assertiva de existência de grupo econômico irregular ou de fato, percebe-se que a própria impugnante noticia a existência de grupo econômico internacional formado entre as empresas, todavia, sustenta que inexistente qualquer ilegalidade ou irregularidade neste fato, perfeitamente comum, inclusive, no seu segmento de atuação. Neste diapasão, temos que razão assiste à contestante quando assevera que **a mera existência de grupo empresarial não é indicativo de irregularidade nas operações entre as empresas integrantes do conglomerado, sendo ônus da Fiscalização, portanto, demonstrar que a atuação das empresas, em conluio, tinha por objetivo a prática de atos em afronta à legislação.**

Esse dolo específico ensejador do agravamento da sanção ex officio é que não conseguimos alcançar nestes autos, com o grau de convicção suficiente e apto à fulcrar a manutenção da penalidade potencializada. Destarte, temos que procedem os argumentos da impugnante quando postula que seja rechaçada a multa amplificada, razão pela qual afastamos a qualificadora, prevista no §1º do art.44 da Lei nº 9.430/1996, devendo a sanção permanecer no seu percentual base de 75%, preconizado no inciso I do mesmo art.44.

Como se pode depreender das próprias razões de decidir, a exigência de que o agravamento da multa isolada seja precedida de efetiva configuração, individualização e comprovação da conduta dolosa já vinha se manifestando em sede jurisprudencial:

IRPF. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações. No presente caso, restou comprovado que houve recolhimento de saldo do imposto apurado, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, § 4º do CTN.

MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. IMPOSSIBILIDADE QUALIFICAÇÃO. De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude da contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera a qualificação da penalidade, sobretudo quando a autoridade lançadora baseou-se em meras suposições.

(Acórdão nº 2401-010.331, de 05/10/2022)

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS. PRÁTICA REITERADA DE OMISSÕES SIGNIFICATIVAS EM RELAÇÃO AOS VALORES DECLARADOS. DOLO NÃO COMPROVADO.

A qualificação da multa deve estar baseada em prova de dolo do sujeito passivo, o que envolve o cometimento de um ilícito para além da própria omissão, isto é, um ato contrário ao direito que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a omissão. O fato de haver receitas escrituradas que não constam das declarações fiscais, mesmo que por mais de um período, e mesmo com valores “significativos” ou “relevantes”, nada diz sobre a prática das ações que dão ensejo à qualificação a multa de ofício, quais sejam sonegação, fraude ou conluio. Tal fato não deixa de ser, tão somente, a descrição de uma omissão de receitas.

(Acórdão nº 9101-006.229, de 13/09/2022)

Na hipótese dos autos a conduta dolosa verificada pela Fiscalização e seu respectivo enquadramento foi assim apresentada:

Em razão de ficar constatado dolo específico em relação à existência de fato de todas as empresas envolvidas nas importações, da emissão de faturas por Gary Orgeron sem poderes específicos para tanto, e de se identificar como DIRECTOR de todos os exportadores, sem realmente sê-lo, em tese, indica a ocorrência de fraude, conforme art. 72, da Lei nº 4.502/64, e sonegação de tributos aduaneiros devidos pela importação com uso indevido da Admissão Temporária, conforme art. 71, da Lei nº 4.502/64, os tributos suspensos devem ser exigidos de ofício, bem como as multas previstas para a espécie, na forma dos arts. 676, 677, 678, 684, 702, inciso I, alínea “c”, 709 e 725, inciso II, do Regulamento Aduaneiro

Veja-se que a única individualização de conduta dolosa especificada pela Fiscalização diz respeito à suposta ausência de poderes por parte do Sr. Gary Orgeron, sendo que, na hipótese dos autos, nem mesmo as pessoas jurídicas envolvidas questionaram tais poderes. Ademais, é a própria auditoria fiscal que aduz ser tal conduta, “em tese”, indicativa de conduta fraudulenta.

Logo, tal circunstância é, como dito, nas próprias palavras da fiscalização, meramente presuntiva, não sendo suficiente para se atestar, de forma inequívoca, o intuito doloso exigido pela legislação de regência, consoante razões expostas no acórdão recorrido.

Por todo o exposto, voto por dar NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício interposto, mantendo o acórdão recorrido no que diz respeito ao afastamento da multa agravada aplicada.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário