



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 15165.722669/2015-35  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-005.523 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de julho de 2019  
**Recorrente** GCM TRADE -IMPORTACAO E EXPORTACAO DE MADEIRAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 09/12/2011

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

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, mediante fraude ou simulação, infração punível com a pena de perdimento, que é substituída por multa igual ao valor aduaneiro da mercadoria importada caso tenha sido entregue a consumo, não seja localizada ou tenha sido revendida.

SUJEIÇÃO PASSIVA. INTERESSE COMUM. INFRAÇÃO. PRÁTICA OU BENEFÍCIO PRÓPRIO. REAL ADQUIRENTE NA IMPORTAÇÃO.

São solidariamente obrigadas as pessoas jurídicas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes na operação. Aplicação do art. 124, I do CTN e art. 95, I do Decreto-Lei nº 37/66.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E PESSOAL. INFRAÇÃO. PRÁTICA OU BENEFÍCIO PRÓPRIO. PRÁTICA DE ATOS.

Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie e/ou são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com infração de lei, os sócios administradores de pessoas jurídicas. Aplicação do art. 95, I do Decreto-Lei nº 37/66 e 135, *caput* e inciso III do CTN.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 09/12/2011

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. QUALIFICAÇÃO DOS SUJEITOS PASSIVOS

Na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes na operação

**MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO - ART. 23, V, §§ 1º E 3º, DL Nº 1.455/76. MULTA POR CESSÃO DE NOME EM OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR - ART. 33, LEI Nº 11.488/2007. CAUTELA NA TUTELA DE BENS JURÍDICOS DISTINTOS. CONFLITO MORAL DAS PENALIDADES NA LEGISLAÇÃO ADUANEIRA.**

Apesar de se tratar de bens jurídicos distintos, a aplicação da multa substitutiva de perdimento, prevista no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76, cumulada com a multa de 10% do valor da operação, por cessão do nome, nos termos do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, se mostra excessiva para o caso onde não se discute, sendo reconhecida a interposição. A aplicação de ambas as penalidades dá sinais de conflito moral, punindo com maior gravidade o importador ostensivo ao invés do real adquirente verdadeiro interessado.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 09/12/2011

**ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. ART. 95 DO DECRETO-LEI Nº 37/1966.**

A autoridade administrativa não é competente para examinar alegações de inconstitucionalidade de leis regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

Aplicação da Súmula Carf nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: I - Por unanimidade de votos, em dar provimento aos Recursos Voluntários apresentados por Cristiane de Fátima Leal Milazzo e Izabel Fortunato, para afastar a sua responsabilização solidária pelo crédito tributário lançado, e em negar provimento aos Recursos Voluntários apresentados por CLAMON Ind. de Móveis Ltda. e João Mário Fortunato; II - Por maioria de votos, em dar provimento aos Recursos Voluntários apresentados por GMC TRADE - Importação e Exportação de Madeiras Ltda, e Gustavo Scabello Milazzo. Vencidos os conselheiros Paulo Roberto Duarte Moreira, relator, Hécio Lafetá Reis e Charles Mayer de Castro Souza, que lhe negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo. Declarou-se suspeito o conselheiro Laercio Cruz Uliana Junior, substituído pelo conselheiro Rodolfo Tsuboi (suplente convocado).

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Relator

(assinado digitalmente)

Leonardo Correia Lima - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Paulo Roberto Duarte Moreira Tatiana Josefovicz Belisario, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hécio Lafeté Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Rodolfo Tsuboi (suplente convocado).

## Relatório

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo* no Acórdão n.º 16-071.543:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 11/11/2015, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro (100% do V.A.), no valor de R\$ 182.471,84, em virtude dos fatos a seguir descritos.

A fiscalização apurou que a empresa GMC TRADE – IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE MADEIRAS LTDA não é a real adquirente das mercadorias importadas e que a mesma operava como interposta pessoa em comércio exterior, praticando assim infração à legislação aplicável à matéria com previsão de pena de perdimento às mercadorias transacionadas.

Foi apurado que o REAL COMPRADOR no mercado interno é a empresa CLAMON IND. DE MÓVEIS LTDA.

Face ao que determina o art. 23, inciso V, c/c o §3º, do Decreto-Lei n.º 1.455, de 07 de abril de 1976, foi lavrado o presente Auto de Infração para a aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas pela impossibilidade de apreensão de tais mercadorias.

Foram também autuados:

- Gustavo Scabello Milazzo;
- Cristiane de Fátima Leal Milazzo;
- Izabel Fortunato;
- João Mario Fortunato.

O Sr. Gustavo Scabello Milazzo foi cientificado do presente Auto de Infração, via Aviso de Recebimento, em 23/11/2015 (folhas 154).

A Sra. Cristiane de Fátima Leal Milazzo foi cientificada do presente Auto de Infração, via Aviso de Recebimento, em 23/11/2015 (folhas 158).

A empresa CLAMON IND. DE MÓVEIS LTDA foi cientificada do presente Auto de Infração, via Aviso de Recebimento, em 20/11/2015 (folhas 162).

O Sr. João Mario Fortunato foi cientificado do presente Auto de Infração, via Aviso de Recebimento, em 20/11/2015 (folhas 166).

A Sra. Izabel Fortunato foi cientificada do presente Auto de Infração, via Aviso de Recebimento, em 20/11/2015 (folhas 170).

A empresa GMC TRADE – IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE MADEIRAS LTDA foi cientificada do presente Auto de Infração, via Aviso de Recebimento, em 20/11/2015 (folhas 76).

O Sr. Gustavo Scabello Milazzo apresentou impugnação em 18/12/2015, de folhas 172 à 181.

O impugnante alegou que:

A responsabilização do Impugnante neste caso, decorreu única e exclusivamente da sua qualidade de sócio da CGM, não tendo sido ele quem cedeu o seu nome para promover as operações infracionais, tão pouco foi o real destinatário das mercadorias.

Ou seja, mesmo a fiscalização imputando à CGM Trade a autoria da conduta de ocultação fraudulenta na operação e o impugnante apenas ser sócio sociedade empresária, este foi responsabilizado solidariamente por supostamente ter se beneficiado indiretamente desse suposto ato infracional, mesmo inexistindo prova neste sentido.

Ocorre que o direito brasileiro não comporta a responsabilização por interpretação extensiva, imputada tão somente para abarcar a maior quantidade de sujeitos passivos para o pagamento do débito. Prova disso é que inexistência de demonstração concisa de que houve interesse direto do impugnante na prática da conduta infracional.

Para que a responsabilidade possa ser aplicada, é necessário que fique comprovada, além da ocorrência da conduta pressuposto da obrigação, a ocorrência da conduta pressuposto da responsabilização. Ausente demonstração de que houve a conduta que implica na responsabilização, não há falar em responsabilidade solidária.

Em se tratando de atos ilícitos, deve haver a consonância entre a prática do ato ilícito e o pressuposto da responsabilização, por exemplo: deixar de emitir notas fiscais é conduta infracional que pode ensejar a responsabilidade dos sócios mediante a demonstração de que tal prática consubstanciou lucro que foi distribuído indevidamente a eles. Veja-se que há consonância entre a hipótese infracional e a hipótese da responsabilidade.

No caso vertente, entretanto, não se pode falar que há consonância entre a hipótese da infração e a hipótese de responsabilização.

Transcreve o inciso V, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76.

Transcreve o artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/66.

Por outro lado, a hipótese do inciso I também não se aplica ao caso, porquanto somente poderia ser aplicada na hipótese de o impugnante concorrer para a prática da infração através de participação pessoal na operação ou dela se beneficiasse, o que demandaria a prova da participação ou do benefício obtido.

No caso em concreto quem unicamente concorreu para a prática da infração foi a CGM e não os seus sócios, visto que não foram eles os intervenientes na operação e sim a empresa adquirente das mercadorias.

De outro lado, ainda que se admita que houve benefício no caso em concreto, inexistem provas de que ele tenha sido direcionado aos sócios, aliado ainda a circunstância de que

o favorecimento foi verdadeiramente da CLAMOM, que utilizou-se da CGM para promover as importações.

Ausentes os requisitos da responsabilidade do art. 95 do Decreto Lei 37/66, é inelutável concluir pela incongruência da responsabilização do impugnante pela conduta que tem por pressuposto a "cessão de nome", o que foi promovido exclusivamente pela CGM e não por seus sócios.

#### ⊙ DA INAPLICABILIDADE DA RESPONSABILIDADE.

##### AUSÊNCIA DE INTERESSE COMUM. AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR.

No caso em voga, a autoridade fiscal imputou ao Recorrente à responsabilidade com lastro no art. 95, I e V do Decreto-Lei 37/66, recepcionado pela Constituição Federal de 1988, com caráter de Lei Ordinária.

Diante desse cenário impende a analisar se o dispositivo alocado no Decreto-Lei 37/66 é formalmente competente para lidar com a matéria relativa à sujeição passiva. E a resposta é que, sob a égide da Constituição Federal de 1988, não pode o citado dispositivo eleger a responsabilidade.

A eleição do referido dispositivo pela autoridade fiscal foi equivocada, porquanto a Lei Complementar que cumpre o desiderato de eleger os sujeitos passivos tributários é a Lei 5.172/64, o Código Tributário Nacional, esse sim, recepcionado com status de Lei Complementar.

Somente nessa hipótese é que poderia a autoridade administrativa ter imputado a responsabilidade solidária aos sócios da pessoa jurídica. Tal imputação, entretanto, ainda demandaria a demonstração de interesse comum na situação que constitua o antecedente da norma que prevê penalidade, ou seja, seria imprescindível demonstrar que no seio do fato que ensejou a prática da infração, houve comunhão de interesses dos sócios e da empresa não bastando a mera informação de que houve interesse econômico.

#### ⊙ INEXISTÊNCIA DE CONDUTA CONTRIBUTIVA PARA A PRÁTICA DA INFRAÇÃO.

Se persistir o entendimento de que o dispositivo eleito pela fiscalização para imputar a responsabilidade ao impugnante é constitucional, a medida fiscal não prosperará, também, simplesmente e pela não ocorrência no plano fático da hipótese de incidência do dispositivo que regulamenta a responsabilidade solidária.

A hipótese de incidência da responsabilização é aquela contida no art. 95, I, do Decreto Lei 37/66, que consiste basicamente na participação do agente na prática que incorreu no ilícito, se a pela sua atuação propriamente dita ou pelo recebimento de benefícios dela provenientes. Neste sentido, para que a atribuição de responsabilidade seja legítima e legal, há que se demonstrar no que consistiu a contribuição, a participação, ou benefício do agente na referida conduta.

Com efeito, a fiscalização não logrou trazer aos autos qualquer prova que evidencie uma conduta do Impugnante para a prática do ilícito, ou seja, não há demonstração de que houve, no caso concreto, o agir do impugnante nos moldes hipotéticos previstos na norma inculpada no art. 95, I do Decreto-Lei 37/66.

Muito ao avesso, o que há nos autos são provas, de que as operações foram entabuladas única e exclusivamente entre a CGM e a CLAMOM, não havendo nada mais por parte da fiscalização, demonstrando que houve participação direta e pessoal do impugnante na prática da infração.

## ⊙ DOS PEDIDOS

Diante do que foi exposto, respeitosamente requer-se:

- a) Seja afastada a responsabilização do Impugnante pela ausência de comprovação de participação da conduta infracional ou prova de que houve benefício em seu favor, distanciando se assim da hipótese de incidência do art. 95, I e V do Decreto-Lei 37/66;
- b) Seja também afastada a responsabilidade por inconstitucionalidade, tendo em vista que a matéria atinente a responsabilidade solidária somente pode ser regulada por Lei Complementar, consoante disposto no art. 143, III, "a" da Constituição Federal, sendo portanto o art. 95, I e V do Decreto- Lei 37/66 instrumento inválido de responsabilização;
- c) Requer ainda que os presentes autos sejam julgados em conjunto com aqueles apresentados pelo PAF nº 15165.722670/2015-60, eis que possuem idêntico substrato fático.

O Sr. João Mario Fortunato apresentou impugnação em 18/12/2015, de folhas 187 à 196.

Foram apresentadas as mesmas alegações.

A Sra. Izabel Fortunato apresentou impugnação em 18/12/2015, de folhas 201 à 210.

Foram apresentadas as mesmas alegações.

A Sra. Cristiane de Fátima Leal Milazzo apresentou impugnação em 18/12/2015, de folhas 216 à 225.

Foram apresentadas as mesmas alegações.

A empresa CLAMON IND. DE MÓVEIS LTDA apresentou impugnação em 18/12/2015, de folhas 231 à 236.

Foram apresentadas alegações similares com ênfase na ausência de interesse comum.

A empresa GMC TRADE – IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE MADEIRAS LTDA apresentou impugnação em 18/12/2015, de folhas 246 à 255.

Foram apresentadas alegações no sentido de que a infração por "cessão de nome" substituiu a pena de perdimento na infração de ocultação do sujeito passivo e a ocorrência de bis in idem, em função da aplicação de duas penalidades sobre o mesmo fato.

É o Relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo por intermédio da 23ª Turma, no Acórdão nº 16-071.543, sessão de 31/03/2016, julgou improcedente a impugnação, mantendo o lançamento fiscal constituído em auto de infração. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 09/12/2011

Dano ao Erário por infração de ocultação do verdadeiro interessado nas importações, mediante o uso de interposta pessoa.

Pena de perdimento das mercadorias, comutada em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.

O objetivo pretendido pelos interessados atentou contra a legislação do comércio exterior por ocultar o real adquirente das mercadorias estrangeiras e consequentemente afastá-lo de toda e qualquer obrigação cível ou penal decorrente do ingresso de tais mercadorias no país.

A atuação da empresa interposta em importação tem regramento próprio, devendo observar os ditames da legislação sob o risco de configuração de prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros.

A aplicação da pena de perdimento não deriva da sonegação de tributos, muito embora tal fato possa se constatar como efeito subsidiário, mas da burla aos controles aduaneiros, já que é o objetivo traçado pela Receita Federal do Brasil possuir controle absoluto sobre o destino de todos os bens importados por empresas nacionais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

No voto o julgador entendeu que os pontos controvertidos no litígio eram:

- CLAMON;
- A prática de interposição fraudulenta de terceiros;
  - A ausência de interesse comum entre a empresa GMC TRADE e a empresa CLAMON;
  - A responsabilidade dos Sócios;
  - A necessidade de Lei Complementar para a responsabilização dos sócios;
  - A inexistência de conduta contributiva para a prática da infração;
  - A substituição da pena de perdimento pela infração por "cessão de nome".
  - A ocorrência de bis in idem

Dessa forma, a decisão enfrentou cada uma das matérias e ao final conclui que a GCM agiu como interposta importadora ocultando a CLAMOM caracterizada como a real adquirente das mercadorias estrangeiras, corroborando a atuação fiscal para manter o lançamento e as responsabilidades solidárias atribuídas aos sujeitos passivos.

As empresas **GMC TRADE** – Importação e Exportação de Madeiras Ltda e **CLAMON** Ind. de Móveis Ltda, e as pessoas físicas **Gustavo Scabello Milazzo**, **Cristiane de Fátima Leal Milazzo**, **Izabel Fortunato** e **João Mario Fortunato**, apresentaram seus recursos individualizados dos quais se extraem seus argumentos:

#### **GCM TRADE:**

- Erro de sujeição passiva: pena de perdimento deve ter como sujeito passivo o adquirente e não o importador

- Existência de "bis in idem": a impossibilidade de dupla penalidade ao sujeito passivo por um único fato (multa substitutiva do perdimento x multa por cessão de nome).

#### **CLAMOM:**

- Inaplicabilidade da responsabilidade em razão da ausência de interesse comum e a sua incompatibilidade com as normas do CTN

**Gustavo Scabello Milazzo, João Mario Fortunato, Cristiane de Fátima Leal Milazzo e Izabel Fortunato** suscitaram as mesmas matérias:

- Impossibilidade de responsabilização dos sócios pela infração de cessão do nome;

- Inaplicabilidade da responsabilidade por ausência de interesse comum e de lei complementar;

- Inexistência de conduta contributiva para prática da infração;

#### Pedidos:

i) Seja afastada a responsabilização dos Recorrentes pela ausência de comprovação de participação na conduta infracional ou prova de que houve benefício em seu favor, distanciando-se assim da hipótese de incidência do art. 95, I e V do Decreto-Lei 37/66 (**requerido apenas por Gustavo Scabello Milazzo e João Mario Fortunato - sócios administradores**);

ii) Seja afastada a responsabilização das Recorrentes, tendo em vista que não tinham poderes de gestão da sociedade, fato comprovado pela higidez do contrato social apresentado a fiscalização (**requerido apenas por Cristiane de Fátima Leal Milazzo e Izabel Fortunato**);

ii) Seja também afastada a responsabilidade por inconstitucionalidade, tendo em vista que a matéria atinente a responsabilidade solidária somente pode ser regulada por Lei Complementar, consoante disposto no art. 143, III, "a" da Constituição Federal, sendo portanto o art. 95, I e V do Decreto-Lei 37/66 instrumento inválido de responsabilização;

c) Requer ainda que os presentes autos sejam julgados em conjunto com aqueles apresentados pelo PAF 15165.722670/2015-60, eis que possuem idêntico substrato fático.

É o relatório.

### **Voto Vencido**

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento.



### **Delimitação da lide**

A decisão recorrida equivocou-se ao enfrentar matéria não suscitada nas impugnações, a saber, a acusação de ocultação do sujeito passivo nas operações de importação promovidas pela GCM TRADE, mediante fraude ou simulação, caracterizando-se pela interposição fraudulenta e outra, sequer versada na autuação fiscal: a aplicação da multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 à pessoa jurídica que ceder seu nome para acobertamento dos reais intervenientes em operação de comércio exterior.

Primeira matéria - a comprovação da interposição fraudulenta, que não foram suscitadas em recurso voluntário:

Verifica-se que em todos os recursos interpostos os sujeitos passivos não abordam a matéria, inclusive manifestando o conformismo com o procedimento fiscal de constatação da interposição fraudulenta. Veja-se alguns excertos:

Recurso da GCM TRADE (fl. 344 e ss):

3. Com efeito, **ao longo da fiscalização restou comprovado que a Recorrente teria ocultado a participação de terceira empresa** (CLAMOM INDÚSTRIA DE MÓVEIS LTDA.) a qual teria **figurado como real adquirente das mercadorias importadas** sob as DI's nº 11/2331930-0 e 11/2157253-6.

4. Munida da movimentação bancária e contábil, no bojo da qual se caracterizou a antecipação de recursos necessários ao suporte financeiro da operação, aliado a outras circunstâncias indiciária tais como a etiquetagem das embalagens de transporte, os documentos de embarque das mercadorias etc, **a fiscalização logrou constituir um quadro de interposição fraudulenta, por ocultação do real adquirente, nas operações em epígrafe.**

5. **Quadro fático este que permite concluir** que a presente autuação não se deu por presunção (...) mas **por extenso cabedal probatório que permitiu à fiscalização identificar perfeitamente todos os atuantes do negócio.** .

6. Com efeito, **restou perfeitamente caracterizado, no Termo de Verificação Fiscal, a participação da GCM como TRADING** (pessoa que se apresenta como importador da mercadoria) **e da CLAMOM como REAL ADQUIRENTE** (pessoa para quem a estava destinada).

7. **Tal cenário foi perfeitamente identificado pela fiscalização,** a qual, foi enfática ao tecer a conclusão do Termo de Verificação Fiscal (...).

(...)

8. Resta evidenciado, portanto, o pleno domínio dos fatos por parte da **fiscalização, a qual, por prova direta, foi capaz de perfeitamente qualificar a participação de cada uma das partes na operação.**

(...)

12. Nesse tom, **embora inegável o quadro fático produzido pela fiscalização,** (...)

[...]

30. **É claro e incontestado que a fiscalização realizada em face da CGM detectou um quadro fático do qual originaram-se dois autos de infração.** (...)

O recurso da CLAMOM contém as mesma afirmativa do item "3" acima (fl. 430 e ss.)

3. Com efeito, **ao longo da fiscalização restou comprovado que a Recorrente teria ocultado a participação de terceira empresa** (CLAMOM INDÚSTRIA DE MÓVEIS LTDA.) a qual teria **figurado como real adquirente das mercadorias importadas** sob as DI's nº 11/2331930-0 e 11/2157253-6.

Outrossim, sua defesa versa exclusivamente quanto à responsabilidade solidária e no pedido apenas requer a improcedência da atuação pelos motivos expostos (fl. 406):

29. Diante do cenário bordado, com lastro na preleção colacionada, requer-se o reconhecimento da improcedência da medida fiscal lavrada, **eis inexistente o interesse comum e inaplicável o artigo 124, I, do CTN, a responsabilidade com base no artigo 95 de Decreto Lei 37/66 não subsiste, razão pela qual deve o presente auto de imposição de responsabilidade ser julgado improcedente**, com a consequente reforma da decisão recorrida.

Os sócios da GCM TRADE, Gustavo Scabello Milazzo (administrador) e Cristiane de Fátima Leal Milazzo, e da CLAMOM, João Mario Fortunato (administrador) e Izabel Fortunato, igualmente, reconhecem a atuação mas somente em face das pessoas jurídicas. Eis alguns excertos dos seus recursos, que são praticamente idênticos:

5. Como resultado da atividade fiscalizatória, **foi constatado que as mercadorias tinham como destino a empresa Clamom** Indústria e Comércio, aplicando-se assim a pena de perdimento, conforme informações constantes no PAF nº10980.721068/2012-35.

[...]

9. A responsabilização do Recorrente neste caso, decorreu única e exclusivamente da sua qualidade de sócio da CGM, **não tendo sido ele quem cedeu o seu nome para promover as operações infracionais**, tão pouco foi o real destinatário das mercadorias.

[...]

18. Entretanto, **para que a responsabilidade possa ser aplicada, é necessário que fique comprovada, além da ocorrência da conduta pressuposto da obrigação, a ocorrência da conduta pressuposto da responsabilização. Ausente demonstração de que houve a conduta que implica na responsabilização, não há falar em responsabilidade solidária.**

[...]

25. **No caso em concreto quem unicamente concorreu para a prática da infração foi a CGM** e não os seus sócios, visto que não foram eles os intervenientes na operação e sim a empresa.

[...]

32 [Item "44" nos RV de Gustavo e João]. Muito ao avesso, **o que há nos autos são provas, de que as operações foram entabuladas única e exclusivamente entre a CGM e a CLAMOM**, não havendo nada mais por parte da fiscalização, demonstrando que houve participação direta e pessoal do Recorrente na prática da infração.

Segunda matéria - a aplicação da multa de 10% à pessoa jurídica que ceder a outrem seu nome para a realização de operações de comércio exterior.

Conquanto largamente e bem enfrentada a matéria na decisão recorrida, no lançamento constou como única infração a ocultação fraudulenta de terceiros na importação promovida pela GCM TRADE.

Ressalta-se, contudo, que a GCM TRADE inconformada com a presente autuação aduz que caracteriza-se o "*bis in idem*" a aplicação da multa substitutiva do perdimento, de que trata o art. 23, V e § 3º do DL n.º 1.455/76, cumulada como a da cessão de nome, prevista no art. 33 da Lei n.º 11.488/2007.

Assim, a matéria a ser enfrentada no voto é tão-só a duplicidade das penalidades, mas não os fatos e fundamentos de direito para a aplicação da multa de 10%.

Passo ao enfrentamento das matérias de recursos, agrupando-as quando comuns a alguns dos recorrentes.

**1. Erro de sujeição passiva: pena de perdimento deve ter como sujeito passivo o adquirente e não o importador** (GCM TRADE) (*vencido*)

A GCM, como exposto linhas acima, não contesta a ocorrência da infração caracterizada pela oculta da CLAMOM, mediante a interposição fraudulenta, apenas aduz que a imposição da penalidade da multa substitutiva do perdimento (art. 23, V, §§ 1º e 3º do DL n.º 1.455/76) é aplicável somente à pessoa jurídica ocultada - CLAMOM.

Uma vez em procedimento regular de fiscalização a autoridade fiscal constatou tratar-se de importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que fora identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes na operação. Este entendimento está normatizado pela Solução de Consulta Interna n.º 9 - Cosit, de 22/04/2014:

ASSUNTO: IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – II

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

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

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

Dispositivos Legais: Decreto-Lei n.º 1.455, de 7 de abril de 1976; Decreto-Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966; Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), Decreto n.º 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 Regulamento Aduaneiro; Lei n.º 11.488, de 15 junho de 2007; Instrução Normativa SRF n.º 228, de 21 de outubro de 2002; e Instrução Normativa RFB n.º 1.169, de 29 de junho de 2011.

Ao contrário do que o Fisco constatou no caso dos autos, a condição de responsável solidário somente é atribuída ao adquirente ou encomendante no caso de uma regular importação por conta e ordem ou sob encomenda na qual esses intervenientes são identificados na declaração de importação, realizada por intermédio de pessoa jurídica importadora, consoante os arts. 31 e 32 do DL n.º 37/1966:

Art.31 É contribuinte do imposto: (Redação pelo DecretoLei n.º 2.472, de 01/09/1988)

I o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional; (Redação pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 01/09/1988)

[...]

Art. 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 01/09/1988)

[...]

Parágrafo único. É responsável solidário: (Redação dada pela Medida Provisória n.º 215835, de 2001)

[...]

III o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 215835, de 2001)

c) o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora; (Incluída pela Lei n.º 11.281, de 2006)

d) o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluída pela Lei n.º 11.281, de 2006)

Na interposição fraudenta, tal como a situação do presente autos, a função do importador ostensivo é ocultar a participação do real interessado, atuando formalmente na fase de elaboração da Declaração de Importação instruídas com documentos em seu nome. Todavia, o importador oculto é quem de fato detém o domínio da operação ao assumir, dentre outras providências atinentes ao negócio internacional, o pagamento pelas mercadorias importadas suprimindo os recursos à pessoa jurídica que lhe emprestou o nome.

Depreende-se que tanto o importador oculto como o ostensivo possuem relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador da obrigação principal. Embora a operação seja formalmente registrada em nome da interposta pessoa, em regra, é o real interessado quem toma a iniciativa e impulsiona o processo de importação. Portanto, ambos podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes

Assim, pode-se concluir que na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes na operação.

**2. A possibilidade de aplicação ao sujeito passivo da multa substitutiva do perdimento e por cessão de nome (GCM TRADE) (vencido)**

A GCM TRADE sustenta a impossibilidade de dupla penalidade ao sujeito passivo por um único fato: a multa substitutiva do perdimento, prevista no art. 23, V, §§ 1º e 3º do DL nº 1.455/76, cumulada com a multa de 10% por cessão de nome, prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, formalizada no processo nº 15165.722670/2015-60.

Afirma que a manutenção das multas implica a existência de "*bis in idem*", pois que a mesma conduta foi fundamento para dois lançamentos.

Não merece prosperar o entendimento da recorrente GCM TRADE.

Os fundamentos legais das multas em apreço são distintos, pois tutelam bens jurídicos diversos.

Cumpram-se transcrever os dispositivos legais que tratam das multas:

Decreto-Lei nº 1.455/1976:

Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...)

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

[...]

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

Lei nº 11.488/2007:

Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Verifica-se que a multa substitutiva do perdimento tutela o Erário, mais especificamente o controle aduaneiro em suas múltiplas faces (proteção da fronteira, combate ao crime organizado e à lavagem de dinheiro, a ordem e segurança nacional, dentre outro). De outra banda, o histórico legislativo demonstra que a multa para o "empresta nome" na operação de comércio exterior, que outrora implicava a inaptidão do CNPJ, passou a contemplar uma multa de 10% sobre o valor das importações, nunca inferior a R\$ 5.000,00, assim tal multa tutela a higidez do Cadastro dos Contribuintes perante a Receita Federal - o CNPJ.

Fulmina qualquer pretensão da GCM TRADE a introdução da regra do art. 33 da Lei n.º 11.488/2007 no § 3º, do art. 727 do Decreto n.º 6.759/2009 - RA/2009-, que se aplica à hipótese de conversão do perdimento em multa, nas situações de consumo/não localização da mercadoria importada:

Art. 727. Aplica-se a multa de dez por cento do valor da operação à pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários (Lei n.º 11.488, de 2007, art. 33, caput).

[...]

§ 3o A multa de que trata este artigo não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas ou exportadas.

Esse entendimento tem sido reiteradamente assentado nas decisões da CSRF:

Acórdão n.º 9303-006.509, de 14/03/2018, voto vencedor do Cons. Andrada Marcio Canuto Natal:

DANO AO ERÁRIO. INFRAÇÃO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA. VALOR DA MERCADORIA. LEI 10.637/02. CESSÃO DE NOME. INFRAÇÃO. MULTA. DEZ POR CENTO DO VALOR DA OPERAÇÃO. LEI 11.488/07. RETROATIVIDADE BENIGNA. IMPOSSIBILIDADE.

Na hipótese de aplicação da multa de dez por cento do valor da operação, pela cessão do nome, nos termos do art. 33 da Lei n.º 11.488/2007, não será declarada a inaptidão da pessoa jurídica prevista no art. 81 da Lei 9.430/96. A imposição da multa não prejudica a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, pela conversão da pena de perdimento dos bens, prevista no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei n.º 1.455/76.

Acórdão n.º 9303-007.693, de 21/11/2018, relator Cons. Demes Brito:

CESSÃO DE NOME. INFRAÇÃO. MULTA. DEZ POR CENTO DO VALOR DA OPERAÇÃO. ART. 33 DA LEI 11.488/07. RETROATIVIDADE BENIGNA. IMPOSSIBILIDADE.

A aplicação da multa de 10% do valor da operação, por cessão do nome, nos termos do art. 33 da Lei n.º 11.488/2007, não prejudica a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, pela conversão da pena de perdimento dos bens, prevista no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei n.º 1.455/76. A multa do art. 33 da Lei n.º 11.488/2007 substitui a pena não pecuniária de declaração de inaptidão, nos termos do parágrafo único do art.81 da Lei n.º 9.430/96, e não a pena de perdimento.

Acórdão n.º 9303-007.706, de 22/11/2018, relator Cons. Luiz Eduardo de Oliveira

Santos:

CUMULATIVIDADE DA MULTA DO ART. 33 DA LEI Nº 11.488/07 E DO PERDIMENTO DA MERCADORIA. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI Nº 11.488/2007. IMPOSSIBILIDADE

A multa do art. 33 da Lei n.º 11.488/07 veio para substituir a pena de inaptidão do CNPJ da pessoa jurídica, quando houver cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, e não prejudica a incidência da hipótese de dano ao erário, por ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, prevista no art. 23, V, do Decreto-Lei n.º 1.455/76, apenas com perdimento

da mercadoria. Desta maneira, descartada hipótese de aplicação da retroação benigna prevista no artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional por se tratarem de penalidades distintas.

Portanto, conforme concluiu o Redator do voto no Acórdão n.º 9303-006.509, *"ainda que pareçam duas penalidades decorrentes de um mesmo evento e exigidas de uma mesma pessoa jurídica, tratam-se, na verdade, de uma multa (10%) destinada a apenar o importador e de outra (100%) destinada àquele que, informalmente, se costuma chamar o "verdadeiro importador", identificado nas disposições legais como sendo o adquirente por conta e ordem ou encomendante das mercadorias."*

**3. Inaplicabilidade da responsabilidade em razão da ausência de interesse comum e a sua incompatibilidade com as normas do CTN** (CLAMOM e demais responsáveis solidários pessoas físicas) (**vencedor** em relação à CLAMON Ind. de Móveis Ltda e João Mário Fortunato; **vencido** em relação à GMC TRADE – Importação e Exportação de Madeiras Ltda, Gustavo Scabello Milazzo, Cristiane de Fátima Leal Milazzo e Izabel Fortunato)

O presente tópica cinge-se à responsabilização da CLAMOM e das pessoas físicas arroladas pelo crédito tributário decorrente do dano ao Erário caracterizado pela ocultação do real adquirente da mercadoria importada, mediante a interposição fraudulenta, conforme relatado no Relatório Fiscal e cuja comprovação nenhum dos autuados irressignou-se nos presentes autos.

Em comum, os recorrentes asseveram a inaplicabilidade da responsabilidade em razão da ausência de interesse comum e a sua incompatibilidade com as normas do CTN.

A legislação que trata da matéria:

Lei n.º 5.172/1966:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

[...]

Art.135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Decreto-Lei n.º 37/1966:

Art 95. Respondem pela infração:

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

(...)

Analisa-se a responsabilidade tributária individualmente.

### CLAMOM:

A responsabilidade solidária da CLAMOM está fundamentada no art. 124, I do CTN e no art. 95, I do Decreto-Lei n.º 37/66.

A fiscalização afirmou que embora seja a importadora que promoveu o despacho de importação em seu nome e efetue o recolhimento dos tributos incidentes sobre a importação de mercadorias (II, IPI, Cofins-Importação, PIS/Pasep-Importação e Cide-Combustíveis), é a adquirente – a mandante da operação de importação –aquela que efetivamente fez vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional.

Consequentemente, embora o importador seja o contribuinte dos tributos federais incidentes sobre as importações, o adquirente das mercadorias é responsável solidário pelo recolhimento desses tributos, seja porque ambos têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos, seja por previsão expressa de lei.

O interesse comum exsurge com a participação da CLAMOM ainda que de forma ocultada, pois, como admitido nas peças de defesa, participou efetivamente com o suprimento dos recursos para a GCM TRADE promover a compra de mercadoria no exterior.

Desnudado o interesse comum e o benefício alcançado nas operações de comércio exterior, qual seja, manter-se oculto do Fisco o real adquirente na realização de importações, apenas formalmente atribuídas à empresa GCM TRADE, acertada a inclusão da pessoa jurídica CLAMON IND. DE MÓVEIS LTDA no polo passivo como contribuinte.

No tocante à incompatibilidade da norma de responsabilidade tributária insculpida no art. 95 do DL 37/66 com as regras constitucionais que estabelecem leis complementares para disporem acerca da matéria, é vedado aos julgadores administrativos afastar aplicação de Lei com fundamento em sua inconstitucionalidade, a teor do art. 62 do RCIARF<sup>1</sup>. Ademais, qualquer pronunciamento quanto a inconstitucionalidade de lei é vedado aos membros deste Conselho, conforme enunciado da Súmula CARF n.º 2, segundo o qual o “*CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”.

### SOLIDÁRIOS PESSOAS FÍSICAS:

Entendo que o disposto no art. 124, I do CTN - o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação - não se aplica aos sócios pessoas físicas, pois que o dispositivo está circunscrito a um interesse que não se confunde com a responsabilidade pessoal por prática de ato com infração à lei do qual decorre uma obrigação tributária e o consequente crédito tributário. Nada obstante, conforme o caso, é de se aplicar o art. 135, caput e inciso III do CTN, que se analisará a seguir.

Contudo, não ampara os argumentos dos solidários pessoas físicas para o afastamento da aplicação do art. 95, I do Decreto-Lei n.º 37/66 com fundamentos em sua constitucionalidade, conforme disposto enfrentado nesta mesma matéria relativamente à CLAMOM.

---

<sup>1</sup> Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade



#### **4. Impossibilidade de responsabilização dos sócios pela infração de cessão do nome**

A matéria não pode ser enfrentada uma vez que não foi objeto de autuação no presente processo, mas sim em outro, o de número 15165.722670/2015-60.

#### **5. Inexistência de conduta contributiva para prática da infração**

As responsabilidades solidárias dos sócios pessoas físicas estão fundamentadas no art. 95, I do Decreto-Lei nº 37/66, ou seja, respondem pela infração porque de alguma forma concorreram com sua prática ou dela se beneficiaram.

Os argumentos de defesa são comum todos, assim apresentados:

18. Entretanto, para que a responsabilidade possa ser aplicada, é necessário que fique comprovada, além da ocorrência da conduta pressuposto da obrigação, a ocorrência da conduta pressuposto da responsabilização. Ausente demonstração de que houve a conduta que implica na responsabilização, não há falar em responsabilidade solidária.

Os sócios asseveram que a fiscalização não demonstrou a conduta que atrairia suas responsabilidades no termos do art. 95, I do DL 37/66.

Neste ponto, importa distinguir as responsabilidades dos sócios-administradores da GCM TRADE e da CLAMOM das sócias sem poder de gerência.

#### **Gustavo Scabello Milazzo (*vencido*) e João Mario Fortunato (*vencedor*)**

Entendo que a responsabilização pessoal dos sócios administradores da GCM TRADE, sr. Gustavo Scabello Milazzo e da CLAMOM, sr. João Mario Fortunato, decorrente de determinação legal de que trata o art. 95, I do Decreto-Lei nº 37/66 e do art. 135, I é aplicável a ao caso.

A prova da prática do ato é a determinação e a condução pelo sr. Gustavo e João Mário na elaboração de documentos instrutivos e da própria declaração de importação em nome da GCM TRADE, e não da CLAMOM, com a inserção de informações falsas quanto à realidade da modalidade de operação e seus participantes.

Ora a prática dos atos fraudulentos da interposição nas importações demandou a intenção, a ordem e a concretização da ocultação mediante a gestão de pessoa física na efetivação dessas operações fraudulentas, e as únicas pessoas físicas que detinha tais poderes (seja para executar por si ou mandar que outrem o façam) são os sócios-administradores, senhores Gustavo Scabello Milazzo e João Mario Fortunato.

Destarte, a responsabilidade solidária dos sócios-administradores está configurada na situação em que esses pessoas físicas concorreram para a prática da infração de ocultação do real adquirente (CLAMOM) mediante a interposição fraudulenta da empresa GCM TRADE. Ademais, as condutas dos referidos sócios afrontam a legislação que trata das operações de importações na modalidade por conta e ordem e por encomenda.

Por todos estes fatos entendo acertada a responsabilização dos sócios administradores atribuídas pela autoridade fiscal, nos termos do artigo 95, I do Decreto-Lei nº 37/66.

Cristiane de Fátima Leal Milazzo e Izabel Fortunato (vencedor)

As sócias Cristiane e Izabel não detém poder de gerência em suas respectivas empresas, o que faz presumir que não comandaram a prática de infrações que resultaram na ocultação da CLAMOM por intermédio da interposição fraudulenta da GCM TRADE.

Sendo assim, era dever da autoridade fiscal explicitar a prática de atos com infração à lei efetivados por tais sócias.

A leitura do Termo de Solidariedade de ambas apenas atribui a responsabilidade tributário em razão de figurarem nos quadro sociais das pessoas jurídicas. O disposto no art 95, I do DL 37/66 prescreve como requisito para responder pela infração a ação de concorrer para a sua prática ou dela se beneficiar.

Nos autos não constam qualquer menção a condutas praticadas diretamente por Cristiane ou Izabel, ou que concorreram para sua prática e tampouco demonstrou-se benefícios pessoais com a ocultação da CLAMOM por meio da interposição fraudulenta da GCM TRADE.

Assim, não restou demonstrada a participação dessas pessoas físicas nas fraudes imputadas, tampouco comprovou-se sua contribuição ou participação na prática de qualquer das infrações mencionadas.

Isto posto, excludo do polo passivo a sócia da GCM TRADE, Cristiane de Fátima Leal Milazzo, e também da CLAMOM, Izabel Fortunato

**Dispositivo**

Diante do exposto, voto para dar provimento aos Recursos de Cristiane de Fátima Leal Milazzo e Izabel Fortunato para exclusão da responsabilização tributária de ambas, e negar provimento aos recursos de GMC TRADE – Importação e Exportação de Madeiras Ltda, de Clamon Ind. de Móveis Ltda, de Gustavo Scabello Milazzo e de João Mario Fortunato.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira

**Voto Vencedor**

Leonardo Correia Lima Macedo – Conselheiro

Em que pese o bem fundamentado voto proferido pelo ilustre Conselheiro relator, o colegiado, por maioria de votos, deu provimento aos Recursos Voluntários apresentados por GMC TRADE - Importação e Exportação de Madeiras Ltda, e Gustavo Scabello Milazzo.

O presente voto traz as razões de decidir do colegiado para manter apenas a aplicação da multa por cessão de nome para a Recorrente GCM, dando provimento para .

A GCM TRADE sustenta a impossibilidade de dupla penalidade ao sujeito passivo por um único fato: a multa substitutiva do perdimento, prevista no art. 23, V, §§ 1º e 3º do DL nº 1.455/76, cumulada com a multa de 10% por cessão de nome, prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, formalizada no processo nº 15165.722670/2015-60.

Afirma que a manutenção das multas implica a existência de "*bis in idem*", pois que a mesma conduta foi fundamento para dois lançamentos.

Com razão a Recorrente GCM TRADE.

Inicialmente cabe lembrar que a pena para quem realizar a cessão de nome está prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

**Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).**

Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Sobre a aplicação da pena, prevaleceu o entendimento de que esta não deveria ter natureza cumulativa com a multa substitutiva do perdimento, prevista no art. 23, V, §§ 1º e 3º do DL nº 1.455/76.

A multa substitutiva da pena de perdimento deveria ser aplicada apenas para o real adquirente da mercadoria, tendo como objetivo atingir seu o patrimônio para reparar o dano causado ao controle aduaneiro. Nesse sentido, considerou-se como um excesso a aplicação da multa substitutiva do perdimento para atingir o patrimônio da Recorrente que realizou a cessão de nome.

A cessão de nome seria punida com a multa que tem por objetivo substituir a aplicação da declaração de inaptidão do CNPJ, ou seja, aquela prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007. Assim, o importador ostensivo teria a punição correta para a gravidade do ato e tendo em vista que houve o reconhecimento da interposição, bem como a perfeita identificação do real adquirente para a aplicação da multa substitutiva da pena de perdimento.

A lógica da turma foi de que a cumulatividade das multas é perversa no sentido de punir com maior gravidade o importador ostensivo do que o real adquirente verdadeiro interessado. O importador ostensivo seria punido duplamente, com a multa substitutiva do perdimento e com a multa por cessão de nome, enquanto o real adquirente apenas com a multa substitutiva do perdimento.

Ou seja, o colegiado entendeu que caberia cautela quanto a aplicação dos desincentivos existentes na legislação aduaneira para que não causem conflitos de interesses entre os participantes do mercado. Tal cautela deve ser interpretada sob a ótica da análise dos

conflitos morais (moral hazard) no contexto de uma legislação aduaneira cujas penalidades são, por vezes, demasiadamente gravosas para o comércio internacional.

O entendimento da turma está limitado a este caso em particular, que por suas características particulares, especialmente o reconhecimento das partes quanto a interposição fraudulenta, deu margem a discussão quanto a cumulatividade das penas.

Assim em face de todo o exposto, dou provimento aos Recursos Voluntários apresentados por GMC TRADE - Importação e Exportação de Madeiras Ltda, e Gustavo Scabello Milazzo.

(assinado digitalmente)

Leonardo Correia Lima Macedo - Conselheiro