



Novo entendimento do Carf não é ilegal ao acumular penalidades

Enorme controvérsia ferve nos órgãos judiciais e administrativos competentes para dirimir contendas tributárias acerca da aplicação das multas previstas no artigo 23, inciso V, parágrafo 3º do Decreto-lei 1.455/1976, e artigo 33 da Lei 11.488/2007, que prevêem infrações derivadas da interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior.

O cerne da discussão atine aos efeitos oriundos do art. 33 da Lei 11.488/2007, notadamente no que tange à interposição fraudulenta de terceiros materializada pela conduta de cessão do nome para o acobertamento dos reais intervenientes em operação de importação, a qual também é regulada pelo art. 23, inciso V, parágrafos 1º e 3º do Decreto-Lei 1.455/1976.

Segundo o Decreto-lei 1.455/1976, no seu art. 23, inciso V ([incluído pela Lei 10.637, de 30/12/2002](#)), a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, gera a penalidade de perdimento das mercadorias, convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, caso esta não tenha sido localizada ou haja sido consumida. A seu turno, o art. 33 da Lei 11.488/2007 consigna a aplicação de multa, no montante de 10% do valor da operação, à pessoa jurídica que ceder seu nome para a realização de negócios de comércio exterior em que se acoberte os reais intervenientes ou beneficiários, vedada a penalidade de inaptidão de CNPJ.

Muitas são as perspectivas adotadas para a solução da suposta colisão entre as citadas regras.

No âmbito administrativo e em alguns juízos, ecoa com bastante força a tese de que a diferença das infrações tipificadas nos dispositivos legais apontados reside no fato de que a Lei 11.488/2007 dirige-se ao importador ou exportador ostensivo, aquele que cede o seu nome, enquanto o Decreto-lei 1.455/1976 tem por objetivo sancionar o sujeito oculto, verdadeiro responsável pela operação. Para essa corrente, o importador ou exportador ostensivo deixou de se submeter à multa prescrita no Decreto-lei 1.455/1976 por força de derrogação pela lei posterior, de modo que referido agente a partir de então deve se submeter apenas à multa de 10% sobre o valor da operação acobertada, proibindo-se a declaração da inaptidão de seu CNPJ. Essa é a posição consolidada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, 2ª Turma (Acórdão 17-25849, de 17/07/2008).

Recentemente, todavia, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, examinando a fundo a questão, trilhou caminho diverso no seu enfrentamento. Em 24 de maio de 2010, as 1ª e 2ª Turmas da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF deram provimento a recursos de ofício para restabelecer lançamentos fiscais nos valores de mais de R\$ 42 milhões e R\$ 27 milhões, respectivamente (processos 10314.010132/2007-44 e 10314.013716/2006-91), ao entendimento de que mesmo após o advento da Lei 11.488/2007 o importador ostensivo deve responder pela multa substitutiva do perdimento de mercadoria prevista no art. 23, inciso V, parágrafos 1º e 3º do Decreto-lei 1.455/1976.

O novo entendimento perfilhado pelo CARF nos parece inteiramente acertado e condizente com os regramentos legais impositivos. Em que pese a celeuma que rodeia o tema, a sua detida análise revela que não houve derrogação do art. 23, inciso V do Decreto-lei 1.455/1976, sendo certo que tal regra convive harmonicamente com a disposição do art. 33 da Lei 11.488/2007, de maneira a permitir a



aplicação de ambas as multas ao importador ostensivo que mediante a cessão do seu nome em operação de comércio exterior oculta, em ação fraudulenta, o real adquirente.

Com efeito, a escorreita leitura do art. 33 da Lei 11.488/2007, pautada nas perspectivas literal, histórica, teleológica e sistemática, evidencia que o único efeito desse comando legal foi o de empreender a substituição da penalidade de inaptidão do CNPJ pela de multa de 10% sobre o valor da operação acobertada para os importadores que cedessem seu nome para acobertar o real interveniente em operação de comércio exterior. Referida norma não faz nenhuma alusão à pena de perdimento de mercadoria prescrita no Decreto-lei 1.455/1976.

Razões de política fiscal levaram o legislador a extirpar a penalidade de inaptidão do CNPJ, até então prevista no art. 81 da Lei 9.430/1996 c/c art. 34, inciso III e 41, inciso III, da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal 568/2005, porque se afigurava desproporcional e infenso à Economia considerar-se inexistente de fato grandes empresas de intermediação em operações no comércio exterior — *Trading Companies* — que viessem a cometer a infração de ceder seu nome para ocultar o real adquirente em importações. Essa penalidade culminava, em verdade, com a própria aniquilação das atividades da pessoa jurídica, pelo que se reputou mais adequado imputar, em substituição, a sanção de multa.

De sua parte, o art. 23, inciso V, parágrafos 1º e 3º do Decreto-lei 1.455/1976 continua a sancionar o agente que oculta o verdadeiro adquirente em importação, ainda que mediante a cessão de seu nome, sendo-lhe aplicável a pena de perdimento da mercadoria ou multa substitutiva.

Antes da Lei 11.488/2007, a conduta de ceder o nome para acobertar o real interveniente em importação gerava duas penalidades: o perdimento da mercadoria ou multa substitutiva e a inaptidão de CNPJ. Agora, à luz das normas vigentes, tem-se como consequência da indigitada conduta a aplicação de multa de 10% no lugar da inaptidão do CNPJ, sem prejuízo do perdimento da mercadoria.

A aplicação de duas ou mais penalidades em decorrência de uma única conduta não encontra nenhum óbice no ordenamento jurídico pátrio. Isso porque o ato de ceder o nome para acobertar o real adquirente em importação tem o condão de configurar o cometimento de duas infrações, previstas no art. 23, inciso V, do Decreto-lei 1.455 e no art. 33 da Lei 11.488, em circunstância similar ao concurso formal de infrações estampado no art. 70 do Código Penal. E a cada infração corresponde uma penalidade. O próprio art. 99 do Decreto-lei 37/1966 contempla a aplicação cumulativa das penas correspondentes à prática de duas ou mais infrações.



É relevante destacar que as infrações em comento são distintas, notadamente porque tutelam bens jurídicos diversos. O art. 23, inciso V, do Decreto-lei 1.455/1976 visa a proteger o regime de controle aduaneiro e o patrimônio da União, ao passo que o art. 33 da Lei 11.488/2007 resguarda a higidez do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, sancionando o mau uso da inscrição no CNPJ pelas empresas. Aqui, importa relembrar que a multa de 10% sobre o valor da operação acobertada veio substituir a inaptidão de CNPJ, e apesar da modificação do consequente normativo, o suposto normativo e o seu objeto jurídico mantiveram-se inalterados. Essa constatação da diversidade de objetos jurídicos, aliás, é suficiente para afastar qualquer alegação da ocorrência de *bis in idem*, na esteira do que vêm decidindo iterativamente os tribunais superiores.

A concepção de que as sanções ora analisadas podem ser aplicadas cumulativamente foi cristalizada no art. 727, parágrafo 3º, do Decreto 6.759/2009, que trata do Regulamento Aduaneiro, no qual se consignou expressamente que a multa de 10% do valor da operação à pessoa jurídica que ceder seu nome não prejudica a pena de perdimento das mercadorias importadas ou exportadas. O Tribunal Regional Federal da 4ª Região também tem esposado essa mesma inteligência (AMS 200572080051666, Otávio Roberto Pamplona, TRF-4 – 2ª Turma, 01/08/2007).

As normas em cotejo não se chocam, mas sim se complementam na defesa dos bens jurídicos que visam a proteger, de modo que ambas vigoram sem qualquer prejuízo à sua aplicação. Ou seja, mesmo após o advento da Lei 11.488/2007, o importador ostensivo continua a sujeitar-se à pena de perdimento da mercadoria ou a correlata multa substitutiva.

A nosso juízo, o novo entendimento sufragado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais retrata a mais escorreita exegese da matéria. Assim, firme nas considerações ora alinhavadas, forçoso é concluir que o importador que ceder seu nome para acobertamento de terceiros em operação de comércio exterior deverá responder tanto pela multa substitutiva prevista no art. 23, inciso V, parágrafo 3º, do Decreto-lei 1.455/1976 como pela multa do art. 33 da Lei 11.488/2007, até mesmo em atenção ao que dispõe o art. 95, incisos I, V e VI do Decreto-lei 37/1966.

Date Created

16/06/2010