



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

**Processo n°** 10880.722092/2013-09  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-004.711 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de maio de 2018  
**Matéria** INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA ÔNUS DA PROVA  
**Recorrente** COMÉRCIO DE PRESENTES CHANG HONG - ME  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 04/02/2009, 26/05/2009, 14/09/2009, 04/05/2010, 12/07/2010, 02/09/2010, 04/11/2010, 07/07/2011, 23/08/2011, 03/11/2011, 24/01/2012, 18/04/2012

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO DA REAL ADQUIRENTE. FRAUDE NÃO DEMONSTRADA. PENA DE PERDIMENTO INCABÍVEL.

A medida extrema de perdimento dos bens a favor da União, nos moldes do art. 23, IV, §1º e §3º, do Decreto-Lei 1.455/76 somente se mostra cabível quando demonstrada cabalmente as fraudes imputadas ao contribuinte. É ônus da fiscalização munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda. Na ausência de provas, o lançamento tributário é nulo, por vício material.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado) e Semíramis de Oliveira Duro.

## **Relatório**

Trata-se de lançamento no valor de R\$ 545.296,64, relativo à multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias já comercializadas importadas através das Declarações de Importação (DI) analisadas, as quais foram identificadas como praticadas mediante ocultação do real adquirente em operações de comércio exterior.

As empresas OSKN BRASIL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA e ASIAMEX IMPORTADORA EXPORTADORA LTDA foram penalizadas em virtude da atuação de ambas em operações de importação, nas quais ficou comprovado que elas agiram no sentido de ocultar a participação de terceiros que efetivamente eram os reais adquirentes das mercadorias importadas.

Então, foi aplicada a pena de perdimento das mercadorias importadas pela OSKN BRASIL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA e ASIAMEX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA e posteriormente enviadas para a COMÉRCIO DE PRESENTES CHANG HONG LTDA EPP, em virtude da ocultação desta última empresa na operação de importação, aplicando-se o disposto no § 3º, do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Contra a OSKN e a ASIAMEX foram lavrados autos de infração para aplicação da multa prevista no art. 33, da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Relata a fiscalização, quanto à OSKN o seguinte:

(...) em procedimento de fiscalização na OKSN BRASIL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., CNPJ 08.989.948/0001-23, doravante denominada simplesmente OKSN, foram apurados fatos demonstrando que essa empresa efetuou, em nome próprio, operações de comércio exterior de terceiros, ocultando estes ao Fisco Federal, caracterizando assim a interposição fraudulenta de pessoas.

Restou comprovado que embora a OKSN promovesse a importação de mercadorias em nome próprio, efetivamente registrando as declarações de importação e dando uma aparência de legalidade às operações, na realidade isso era feito ocultando do Fisco os reais beneficiários dessas operações, que foram as empresas listadas no doc. 21 (fls. 2168 a 2173), comprovadamente as verdadeiras encomendantes das mercadorias importadas pela OKSN.

Foi lavrado, então, o presente Auto de Infração, com base no artigo 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que prevê a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, aplicável à pessoa jurídica que cedeu seu nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários.

## **4. DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO**

#### **4.1 Da Diligência ao Estabelecimento da Empresa e Primeira Intimação**

Em 07/05/2012 foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização e Intimação nº 110/2012 (fls. 62 a 74) intimando a empresa a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias contados da ciência, os documentos e esclarecimentos pertinentes à ação fiscal em curso.

Nesta mesma data foi realizada por essa fiscalização diligência no local indicado como domicílio fiscal da empresa, situado na Avenida Rio Branco, 45 – Sala 1705 – Centro – Rio de Janeiro/RJ. A ciência do Termo de Início de Fiscalização e Intimação foi dada pessoalmente nessa ocasião (fls. 64), à Sra. Maria Janeide M. Aragão, que se identificou como secretária do Sr. Lin Haiping, sócio administrador da OKSN, que não se encontrava presente. Foram anexados ao Termo de Início cópia da identificação funcional da Sra. Maria Janeide (fls. 74) e cópia de um alvará de licença para estabelecimento (fls. 73). Porém, este documento autorizava o funcionamento da OKSN na Rua Leandro Martins, 20 Sala 501, ou seja, trata-se do alvará da antiga sede da empresa e não da atual. Mesmo assim, chame-se atenção para o fato da licença vedar a circulação de mercadorias e armazenagem no local.

Causou total estranheza o fato da sede de uma empresa que movimentou, somente no período fiscalizado, quase 40 milhões de reais, ser simplesmente uma sala comercial, com apenas uma secretária. Não é possível entender como, naquele local e através de que pessoas, possam ter sido negociadas todas as operações comerciais que envolveram a nacionalização de mercadorias importadas com valor aduaneiro total de quase 17 milhões de reais, que é o cenário ora fiscalizado.

### **6. DA ANÁLISE FISCAL**

#### **6.1 DA CONSTITUIÇÃO E FUNCIONAMENTO DA EMPRESA**

Foram apresentadas, conforme protocolo de fls 76, cópias do contrato social e de sua primeira alteração (doc. 1), dos documentos de identificação dos sócios (doc. 2), de fatura de energia elétrica do mês de abril/2012 (doc. 3), de boleto bancário de serviços de telefonia/dados também do mês de abril/2012 (doc. 3), da notificação de lançamento do IPTU 2012 (doc. 3), de uma escritura de compra e venda (doc. 3) e de um Livro Registro de Empregados com data de abertura de outubro de 2009 (doc. 4). Quanto ao registro de empregados, existem no Livro 4 registrados, porém, na diligência ao estabelecimento em 07/05/2012, só estava presente a Sra. Janeide Aragão, secretária. Ela, da mesma forma que o sócio da empresa em entrevista, informou ser a única funcionária da empresa.

Além disso, chamou imediatamente atenção o fato das faturas de energia elétrica (fls. 109) e telefonia (fls. 111) apresentadas estarem em nome de outra empresa, a AAS ASSESSORIA ADUANEIRA LTDA., CNPJ 09.154.495/0001-88, que é exatamente a prestadora de serviços aduaneiros da fiscalizada, cujo sócio majoritário com 99% de participação (fls. 2167) é o Sr. Alexandre Ayres dos Santos (iniciais AAS), CPF 013.512.797-18, já citado no presente relatório como sendo despachante e representante legal da fiscalizada.

Afinal, quem funciona na Rio Branco 45, sala 1705? A empresa fiscalizada e o seu escritório de despacho funcionam na mesma sala comercial?

Em busca desta resposta, fizemos ampla pesquisa na Internet, procurando-se pela razão social da fiscalizada, pelo seu nome de fantasia (OARY), pelo nome de seu sócio e não existe absolutamente nada. O que encontramos, com muita

facilidade, já que consta de vários apontadores de lista, foi a indicação da empresa AAS ASSESSORIA ADUANEIRA LTDA., cuja localização informada é a Av. Rio Branco, 45 Sala 1705 (fls. 2166), embora ao Fisco a AAS informe seu endereço de cadastro na Rua Cândido Portinari, 445, Barra da Tijuca (fls. 2167).

Tais constatações inferem diretamente para a atuação da fiscalizada como interposta em suas operações de comércio exterior, pois não se entende de que forma a OKSN pôde movimentar, somente no período fiscalizado, quase 17 milhões de reais em importações, a partir de uma sala comercial com área bruta de 63 m<sup>2</sup> (fls. 113), com apenas uma secretária, sem depósito nem exposição de mercadorias, sem vendedores, sem representantes comerciais, sem site na Internet e com um capital social de apenas R\$ 100.000,00, totalmente incompatível com o porte de uma empresa que faturou, no período fiscalizado, aproximadamente 40 milhões de reais.

## **6.2 DA ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS PARA FECHAMENTO DE CÂMBIO E PAGAMENTO DE TRIBUTOS**

Esta análise foi pautada nos documentos listados abaixo, apresentados pela fiscalizada, que foram analisados em conjunto com os dados das declarações de importação registradas:

- Extratos Bancários (doc. 7);
- Contratos de Câmbio constantes nos dossiês de cada DI autuada (fls. 2630 a 9559);
- Escrituração contábil composta dos Livros Diário (doc. 8 a 11) e Razão (doc. 12 a 15) dos anos de 2008 a 2011 e os Livros Registro de Entradas (doc. 16) e Registro de Saídas (doc. 17) dos anos de 2008 a 2012 (escriturados até abril).

As operações de câmbio e pagamento de tributos das importações auditadas são feitas em uma única conta bancária, qual seja a conta 26490-34, da agência 0716 do Banco HSBC.

Esses extratos bancários apresentados pela fiscalizada, constantes do doc. 7, materializam e comprovam a alta movimentação financeira da empresa, apurada inicialmente através de consulta aos sistemas informatizados da RFB, já suscitada no item 2 do presente relatório e que atinge nos anos fiscalizados a cifra de R\$ 39.868.213,34.

Existe ampla movimentação de recursos a crédito na conta corrente da empresa, de forma “pulverizada”, ou seja, muitas entradas, com valores diversos, por meios também diversos, como por exemplo, cheques depositados pelo correntista, cheques depositados por terceiros, TED de diferente titularidade, depósito em dinheiro e recebimentos de títulos bancários emitidos pela correntista pagos em dinheiro e cheque. Segue abaixo uma reprodução de parte do extrato bancário de fls 227 e 228 de julho/2010, onde se vê entradas que variam de R\$ 50,00 a R\$ 178.918,00:

(...)

Através da análise dos extratos bancários é possível visualizar que os fechamentos de câmbio e os pagamentos de tributos são feitos exatamente com recursos oriundos dessas entradas diversas, como as citadas acima. A contabilidade apresentada (doc. 12 a 15) registra essas entradas como “Recebimento de Clientes” na Conta 1.1.2.01.01.001 - Clientes Diversos no País (fls. 1305), porém, não as

identifica. Ou seja, não há referência a que notas fiscais de venda essas entradas dizem respeito, nem consequentemente de que clientes se originaram.

A não identificação dessas origens é presunção legal de interposição fraudulenta. Legalmente, o importador passaria a ser caracterizado como interposto fraudulento pelo fato de não ter conseguido comprovar a origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos empregados no comércio exterior, conforme prevê o Decreto Lei nº 1.455/76, art. 23, § 2º, com a redação dada pelo art. 59 da MP 66/2002.

Porém, com o uso das novas tecnologias da fiscalização tributária, que se modernizou em busca da apuração de fraudes mais complexas, foi feito, sobretudo através do sistema CONTABIL, o cruzamento das informações das notas fiscais emitidas pela empresa com as declarações de importação por ela registradas. Nesse cruzamento de informações, através do qual foi possível verificar o conteúdo de cada nota fiscal de venda emitida, ficou evidenciada a integral transferência de mercadorias importadas através de uma declaração de importação a um único cliente, ou seja, ao destinatário da nota fiscal de venda, que agora torna-se conhecido.

Assim, obteve-se a prova direta de que a fiscalizada realiza operações para revenda a encomendante predeterminado, pois, os aspectos quantitativos, qualitativos e temporais dessas operações, conforme minuciosamente explicitado no próximo tópico, comprovam tal fato.

Dessa forma, ao invés de presumir, por ficção legal, a interposição fraudulenta por não comprovação de origem, foi possível comprovar documentalmente a existência dos reais beneficiários das operações, os identificando. Materializou-se, então, nas importações da fiscalizada, um quadro de interposição fraudulenta comprovada, ao invés de presumida.

Se essas importações tivessem sido realizadas diretamente com recursos fornecidos por esses beneficiários, restaria caracterizada a importação por conta e ordem desses. Como não foi verificada tal situação, restou caracterizada a importação por encomenda, conforme disposições da Lei nº 11.281/2006, regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 634, de 24 de março de 2006.

Relata a fiscalização, quanto à ASIAMEX o seguinte:

Transcrevemos abaixo trecho do relatório final da ação fiscal em desfavor da empresa ASIAMEX, onde estão expostos fatos que ensejaram a proposta de inaptidão e que ensejaram, também, a lavratura de auto de infração em desfavor da referida empresa, tendo em vista o disposto no artigo 33, da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

#### **6.5. DAS OPERAÇÕES POR ENCOMENDA**

Embora a empresa fiscalizada declare-se como real adquirente das mercadorias importadas diretamente por ela ou através da empresa PRINCIPAL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO, de fato, ela é uma prestadora de serviço que opera através de encomenda de terceiros.

ASIAMEX, empresa recém estabelecida, realizou importações de R\$5.000.000,00 no seu primeiro ano de existência, e não possuía ativos em seu

poder nos quais os credores pudessem se ressarcir, o que indica que as operações por ela realizadas não se tratavam de operações em nome e por conta e risco próprios. Qual exportador assumiria o risco de vender a prazo para empresa recém estabelecida, sem ativos e em outro país? Como este exportador iria se ressarcir no caso de falta de pagamento dado que ASIAMEX era sediada em outro país?

Excluindo-se os 6 (seis) automóveis analisados no item 6.2 deste relatório, todo o restante das mercadorias importadas compreende miudezas, como bolsas, malas, carregadores de celular, abajures, mini rádios, enfeites para festa, carteiras, pasta para notebook, porta moedas, lanternas, secadores de cabelo, mouses,, fone de ouvido, enfeites para celular, etc., que compreenderam, somente no ano de 2011, cerca de 20.000.000 (vinte milhões) de itens. Tamanha variedade de mercadorias sugere uma estrutura de vendas de porte para poder colocá-las no mercado em prazo

economicamente viável, mas, como já foi visto, ASIAMEX possuía poucos funcionários, nenhum vendedor, muito menos showroom, ou lojas físicas ou virtuais. A estrutura operacional da empresa é totalmente incompatível, uma sala pequena em um prédio de escritórios.

O contrato de locação (anexo 115) alerta para a proibição de fixação de qualquer placa de anúncio na sala:

*NONA - É vedada a fixação de anúncios, avisos, placas ou toldos, bem como o cravejamento de pregos ou similares, em qualquer parte do imóvel, respondendo o locatário por quaisquer danos causados.*

É difícil imaginar uma loja atacadista que compra e vende miudezas em uma pequena sala no 19º andar, onde sequer pode-se fixar um anúncio ou placa que identifique o seu negócio.

O Livro Registro de Empregados (Anexo 73) registra apenas 3 (três) empregados que ingressaram na empresa a partir de 2011, com cargos administrativos. Não há como imaginar a empresa vendendo uma variedade infinita de itens sem ter em seu quadro de funcionários um único vendedor.

Frente à falta de apresentação dos documentos usuais em negociações internacionais, sejam mensagens eletrônicas, pré-contratos, ou outros, a alegação de que as compras no exterior são feitas via Skype caiu no vazio (Anexo 117). Da mesma maneira ficou a alegação de que uma Sra. de nacionalidade chinesa viria até o escritório de ASIAMEX no Brasil oferecer seus produtos, como informado pelo seu sócio gerente no termo de declarações (item 5.2), mais uma vez sem supedâneo probatório que o lastreie.

Na ocasião da diligência ao imóvel para o qual a empresa fiscalizada mudou-se recentemente, localizado na Barra da Tijuca, a fiscalização recebeu da única funcionária que estava presente, um folder com a informação dos serviços de intermediação em comércio exterior prestados pela ASIAMEX, onde é detalhada a forma de atuação dela no mercado: (...)

Ou seja, resta claro que a ASIAMEX presta serviços em conjunto com a empresa PRINCIPAL (o que será abordado mais adiante), e vende serviços de intermediação em comercio exterior utilizando como chamariz o fato de usufruir, **indevidamente**, benefícios referentes ao ICMS de Rondônia. Como diz a última frase em seu folder “**efetuamos cálculos que comprovam as vantagens para quem usa os nossos serviços**”.

Seguramente as mercadorias importadas não foram objeto de negociação convencional, em que um importador, recém constituído, por sua própria conta e risco, nacionaliza mercadorias em valores que, só no primeiro ano, representaram cerca de 20 vezes o seu capital social. E, então, bravamente sai às ruas vendendo miudezas e que, por coincidência, são a exata demanda de seus clientes.

Através do demonstrativo extraído a partir do Sistema Contábil constante do anexo 195 é possível verificar que todas as mercadorias importadas pela ASIAMEX já tinham destinatário determinado ao serem desembaraçadas.

Esse demonstrativo consiste de uma planilha, para melhor visualização, contendo o número de todas as DI autuadas, a data de desembarço das mesmas, a discriminação e quantidades dos itens importados através de cada uma delas, o número da nota fiscal de venda emitida pela fiscalizada com a totalidade dos itens importados em cada DI, a data de emissão dessa nota fiscal (para que possa ser comparada com a data de desembarço), os dados do destinatário da nota fiscal (CNPJ e nome) e o valor aduaneiro da operação, já que é sobre este que se calcula a penalidade ora lançada.

Nos anexos 61 a 71 e 120 a 151 estão os extratos das declarações de importação autuadas.

A análise dessas operações, sob os aspectos quantitativos, qualitativos e temporais, evidenciam que as mesmas se referiam à uma revenda a encomendante predeterminado.

O que nos leva a esta conclusão é, em primeiro lugar, **a aproximação entre a data do desembarço e a data da nota fiscal de venda, cerca de um a três dias de diferença.**

Se ASIAMEX estivesse operando a partir de desígnio e por conta e risco próprios, normalmente haveria um lapso temporal entre a importação e a revenda do bem, dado que a tarefa de achar um comprador para o mesmo normalmente toma tempo.

Segundo, pelo fato de que **as mercadorias desembaraçadas em uma determinada Declaração de Importação eram destinadas em sua totalidade a um único cliente.**

Impossível supor que em dois ou três dias a empresa receberia a mercadoria do exterior, ofertaria no mercado e venderia em lotes exatos, conforme distribuição das Declarações de Importação. Isto considerando que não possuía loja onde pudesse expor o seu produto. A análise dos dados da planilha constante do anexo 195 demonstra, com exatidão, como as mercadorias já tinham destino quando desembaraçadas, evidenciando a existência de ajuste prévio entre as partes. A seguir uma parte dela: (...)

Assim tem-se, como exemplo, as mercadorias descritas nas DIs 11/0018893-4, 11/0053387-9 e 11/0113753-5. Elas foram enviadas, em sua totalidade, respectivamente para os clientes ZHUO YONG, LIN LAILAI – ME e JOANA DO FLORENCIO PRESENTES LTDA., no mesmo dia do desembarço ou um dia depois. Este modo de operar, que caracteriza a operação por encomenda, foi utilizado em todas as operações autuadas na presente fiscalização, com exceção das importações de automóveis.

## **6.6. DAS IMPORTAÇÕES REALIZADAS ATRAVÉS DA EMPRESA PRINCIPAL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS ELETRÔNICOS LTDA.**

Conforme já comentado, a maior parte das importações da ASIAMEX foi realizada através da empresa PRINCIPAL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS ELETRÔNICOS LTDA., CNPJ 09.181.456/0001-70, localizada em Rondônia. Ou seja, a ASIAMEX consta nas Declarações de Importação registradas pela PRINCIPAL como real adquirente das mercadorias importadas por ela.

A empresa PRINCIPAL informou à RFB que sua sede estaria localizada na cidade de Porto Velho. Segundo cadastros da RFB, o despachante ALEXANDRE AYRES DOS SANTOS é o representante legal da PRINCIPAL nos últimos 24 meses, o que demonstra uma ligação desta empresa com o grupo referido no item 2 deste relatório. Os 3(três) sócios atuais da PRINCIPAL residem em Niterói, RJ (anexo 174). Ela foi habilitada a operar no comércio exterior em 12/2007 na modalidade simplificada, sub-modalidade operação de pequena monta, podendo importar até

U\$150.000,00 (anexo 167). Em 12/2008 a PRINCIPAL protocolizou junto à Receita Federal de Porto Velho, nos autos do PAF 10240.720.370/2008-53, um requerimento para modificar a habilitação para a modalidade ordinária, o que lhe permitiria importações de valores maiores. Porém, o seu pedido foi indeferido (anexo 177) por não atender aos requisitos exigidos pela IN 650/2006. Em sua ficha de habilitação não consta o motivo específico do indeferimento, mas há uma observação de que a fatura de energia elétrica apresentada estava em nome de terceiros.

Deste modo, ela permaneceu com a habilitação de pequena monta, sendo que, nos sistemas RFB, constam apenas dois clientes cadastrados, sendo um deles a ASIAMEX.

**Não obstante, nos últimos dois anos, a PRINCIPAL realizou importações indiretas no valor de US\$ 5.209.676,89, sendo que US\$ 5.085.999,54 (98%) foram para a ASIAMEX. O restante das importações (2%) foram por conta e ordem da empresa HLJW 2006 IMPORTACAO E EXPORTAÇÃO DE ARTIGOS DE BAZAR LTDA – ME, CNPJ 08.831.670/0002-42, localizada também no Rio de Janeiro.**

**Frente à logística incomum, surge a dúvida, porque ASIAMEX estaria utilizando uma empresa localizada em RONDÔNIA, a milhares de quilômetros de distância, sendo que as mercadorias eram desembarcadas e desembarçadas em portos localizados no Rio de Janeiro?**

**Segundo informações do sócio Saulo Medeiros (item 4.2), as transações com a PRINCIPAL foram motivadas, além da amizade comum com seus sócios, por conta dos benefícios de ICMS oferecidos pelo Estado de Rondônia.**

**Com base nesse depoimento, investigou-se, através de sites na Internet, a natureza deste benefício. O próprio site da ASIAMEX, ao anunciar os seus serviços de intermediação, faz uma breve explanação do citado incentivo que, ao final das contas, reduziria os custos de importação, abrindo grande vantagem frente a quem optasse por importar diretamente: (...)**

Ou seja, a PRINCIPAL, para usufruir de tal benefício, deveria estar de fato estabelecida no Estado de Rondônia, gerando emprego e renda à população daquele Estado.

Mas, pelos elementos analisados, não parece que isso ocorra de fato.

Os sócios da PRINCIPAL e o responsável legal e despachante, ALEXANDRE AYRES DOS SANTOS, residem no Rio de Janeiro. Este último é também despachante da ASIAMEX.

A PRINCIPAL tem suas atividades concentradas no Rio de Janeiro. As suas duas clientes estão sediadas neste estado e as importações são desembaraçadas nos portos localizados aqui. Não há indicativo de nenhuma outra negociação ocorrida em Rondônia.

Todos estes elementos indicam que a PRINCIPAL e a ASIAMEX atuam juntas de forma interposta para usufruir benefícios de forma ilegal. Primeiro pelo fato de que a ASIAMEX, usufruindo de um limite alto para realizar importações por conta de sua habilitação ordinária, se declara real adquirente das mercadorias importadas pela PRINCIPAL, quando, de fato, ela não é. Trata-se de interposição em camadas, o real adquirente não é ASIAMEX, é um terceiro que contratou os seus serviços.

Segundo, pelo fato da PRINCIPAL estar simulando operações de importação para usufruir benefício fiscal no Estado de Rondônia que, em tese, deveria ser utilizado para empresas que gerassem emprego e renda à população daquele Estado.

Não é crível que os sócios administrem a empresa, residindo no Rio de Janeiro. Não faz sentido a sua existência em Rondônia, se suas atividades ocorrem no Rio de Janeiro.

Todos esses fatos já indicavam que a PRINCIPAL era uma empresa de fachada, porém, a comprovação inequívoca de tal fato veio com a diligência realizada em 06 de novembro de 2012 (Anexo 189) por Auditores-fiscais da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Velho/RO, cujo termo de Diligência e Constatação foi integralmente reproduzido abaixo, tendo em vista conter informações inequívocas que atestam que essa empresa não mantém atividade naquele município, mas, simula tal situação para usufruir de benefício tributário concedido pelo Estado de Rondônia.

(...)

Esta operação fraudulenta possibilitou a ocultação dos reais beneficiários das operações, que são as empresas listadas no Anexo 194. Tais empresas não possuem habilitação para operar no comércio exterior e dificilmente a obteriam, pois, as pesquisas aos sistemas apontam para diversas irregularidades, inclusive envolvimento em fraudes e omissão de declarações ao Fisco Federal.

Ou seja, essas empresas, não poderiam, através delas próprias, importar as mercadorias que desejavam revender no mercado interno, pois não obteriam habilitação para tal fim. Também não poderiam, de forma legal, utilizar os serviços de importação de outra empresa, por encomenda ou por conta e ordem, pois para isto também precisariam estar habilitadas. Assim, se utilizaram da ASIAMEX para fazer o que não poderiam fazer sozinhas.

## 7. CONCLUSÃO

As provas reunidas ao longo do presente apontam para uma atuação da empresa ASIAMEX em comércio exterior eivada de interposição de pessoas, visando à ocultação dos reais responsáveis pelas respectivas operações, mediante simulação, conforme minuciosamente descrito no item 6.5 do presente relatório.

A conduta da ASIAMEX, tendo cedido seu nome para a realização de operações cujos reais beneficiários eram os encomendantes listados no anexo 194, tipifica-se perfeitamente nas disposições legais do artigo 33 da Lei 11.488 de 15/06/2007 abaixo transcrito: (...)

Assim, considerando toda a análise consubstanciada no presente relatório, fica autuada a fiscalizada, em conformidade com o artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 integrados com os demais dispositivos legais citados no corpo do presente relatório, aplicando-se a multa de 10% do valor das operações de importação da ASIAMEX, representadas pelas 13 Declarações de Importação listadas abaixo, lembrando que tal multa não pode ser inferior a R\$ 5.000,00 em cada operação.

As 157 operações nas quais a PRINCIPAL figurou como importador ostensivo e a ASIAMEX como real adquirente serão objeto de auto de infração lavrado em separado.

Resta então a esta fiscalização a lavratura do presente Auto de Infração que, para constar e produzir os devidos efeitos legais, vai assinado por nós, Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, e pelo representante da autuada que, neste ato, é cientificado e recebe cópia do mesmo.

Em impugnação, a empresa alegou:

*Em sede preliminar, foi arguida nulidade dos lançamentos por vício relativo ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Aduziu a defesa que o MPF delimitava o objeto da fiscalização ao exercício 2012 e ao tributo IRPJ. Prosseguiu afirmando que, uma vez tendo sido objeto dos lançamentos as contribuições PIS e COFINS, não haveria outra solução senão a anulação do MPF e, conseqüentemente, do auto de infração. No mérito, a impugnante aduziu a ausência de provas e que a autoridade fiscal lançou com base em presunção, sem qualquer amparo legal. Ainda, postulou a inexistência de solidariedade com base no art. 124 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN). Segundo a defesa, todas as operações se caracterizam simplesmente como aquisição de mercadorias no mercado interno. Também foi alegado desproporcionalidade das multas aplicadas e caráter confiscatório, tendo a defesa afirmado que: “A MULTA POR CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO SOMENTE PODE SER APLICADA QUANDO A MERCADORIA AINDA NÃO TIVER SIDO DESEMBARAÇADA” (fl. 409). Outro pleito trazido pela impugnante é o da aplicação da retroatividade benéfica da multa aplicada com o advento da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, mormente por seu art. 33, que prevê multa de 10% do valor da operação por cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior. Em suas considerações finais, a ora impugnante pleiteou juntada*

*posterior de outros elementos probatórios, dilação de prazo para impugnação e realização de diligência.*

Devidamente impugnado o auto de infração, a 2ª Turma da DRJ/FNS, no acórdão nº 07-36.403, negou provimento ao apelo. Entendeu a DRJ que não há dúvida quanto à configuração da interposição fraudulenta:

*IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.*

*A lei prevê a presunção de interposição fraudulenta de terceiros na operação de comércio exterior quando a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação de mercadorias estrangeiras não for comprovada.*

*A ocultação do real adquirente e a interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior, são consideradas dano ao Erário, punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.*

Em seu recurso voluntário, a empresa requer a nulidade do auto de infração e aponta que não há provas da conduta fraudulenta a ela imputada.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

De início, cumpre diferenciar a interposição fraudulenta comprovada e a presumida para corretamente valorar as provas produzidas nestes autos, o que se faz a seguir.

### **I.a- Interposição fraudulenta comprovada**

O art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 prescreve:

*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.*

*§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.*

*§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.*

*§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.*

A interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior, prevista no artigo 23, do Decreto Lei nº 1.455/1976 e artigo 689, VI, § 3º e §3º-A do Regulamento Aduaneiro vigente (Decreto nº 6.759/09), é definida como a participação de terceiro agente em operação de comércio exterior com o objetivo de ocultar o real vendedor, comprador ou o sujeito responsável pela operação, praticada mediante fraude ou simulação.

A penalidade cabível é a pena de perdimento, que será aplicada após o encerramento do procedimento especial instaurado nos termos da IN SRF nº 228/2002.

A pena de perdimento também encontra guarida no art. 105 do Decreto-Lei nº 37, de 1966:

*Art. 105. Aplica-se a pena de perda da mercadoria:*

*VI – estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado;*

O perdimento converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida (§ 1º e do art. 689, do Regulamento Aduaneiro). Essa multa será exigida mediante lançamento de ofício que será processado e julgado nos termos da legislação que rege a determinação e exigência dos demais créditos tributários da União (§ 2º art. 73 da Lei 10.833/2003).

A autoridade lançadora deve trazer elementos de prova para caracterização de interposição fraudulenta, uma vez que, em regra geral, considera-se que o ônus de provar recai sobre quem alega o fato ou o direito:

*CPC/2015*

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

*I – ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

A prova deve ser efetiva e inequívoca para aplicação da pena de perdimento, dessa forma deve ser comprovado objetivamente o dano ao Erário mediante fraude e simulação.

No que tange às infrações, o dolo e a culpa não podem ser presumidos, devem sim ser provados, conforme a lição de Paulo de Barros Carvalho<sup>1</sup>:

*Sendo assim, ao compor em linguagem o fato ilícito, além de referir os traços concretos que perfazem o resultado, a autoridade fiscal deve indicar o nexó entre a conduta do infrator e o efeito que provocou, ressaltando o elemento volitivo (dolo ou culpa, conforme o caso), justamente porque integram o vultu típico da infração.*

A autuação fiscal por interposição comprovada refere-se a graves condutas fraudulentas imputadas ao contribuinte, por isso o auto de infração deve trazer todo o suporte documental para avaliação da configuração de tais condutas ilícitas.

### **I.b- Interposição fraudulenta presumida**

A disposição legal do § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 prevê que a ausência de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior enseja o perdimento ou multa substitutiva.

Trata-se de presunção legal, que pode ser afastada sempre que a empresa autuada comprovar a origem, a disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior. Então, na interposição presumida as operações de comércio exterior não são realizadas pela própria empresa, mas por outrem.

Por consequência, aplica-se o perdimento e a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei nº 9.430/1996.

Havendo presunção legal, cabe à autoridade administrativa apresentar provas do fato que enseja a aplicação dessa presunção, como ensina Fabiana Del Padre Tomé<sup>2</sup>:

*Qualquer que seja a modalidade de presunção, é imprescindível a prova dos indícios para, a partir deles, demonstrar a existência de causalidade com o fato que se pretende dar por ocorrido. A diferença reside na circunstância de que, tratando-se da chamada presunção legal, a relação causal entre fato presumido e fato presumido dá-se no âmbito pré-legislativo. Identificando o aplicador do direito, no caso concreto, a situação prevista na hipótese da regra de presunção, há de concluir pela ocorrência do fato prescrito no consequente normativo: o fato presumido. A demonstração do fato presumido é condição inarredável para a constituição do fato presumido.*

<sup>1</sup> *Direito Tributário Linguagem e Método*. 6ª ed. São Paulo: Editora Noeses, 2015, p. 857.

<sup>2</sup> *A Prova no Direito Tributário*. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2016, p. 299-300.

### I.c- Caracterização da Interposição Fraudulenta neste caso

Segundo a descrição do auto de infração, os dados coletados que caracterizariam que a autuada se ocultou ao Fisco nas operações de importação conduzidas pela OKSN e pela ASIAMEX, caracterizando dano ao Erário de forma **comprovada**, são os citados abaixo:

#### 6.3 DAS OPERAÇÕES POR ENCOMENDA

Nas fls. 2630 a 9559, estão os dossiês de importação de todas as 341 declarações autuadas na presente fiscalização, constando de extrato da DI, fatura (invoice), conhecimento de carga, contrato de câmbio, nota fiscal de entrada e notas fiscais de venda, através das quais a fiscalizada deu saída às mercadorias por ela importadas.

Para melhor visualização de que as mercadorias importadas pela OKSN já tinham destinatário determinado ao serem desembaraçadas, os dados acima foram tabulados nas planilhas constantes dos doc. 22 a 26, separadas por ano, contendo cada planilha o número de todas as DI autuadas, a data de desembaraço das mesmas, a discriminação e quantidades dos itens importados através de cada uma delas, o número da nota fiscal de venda emitida pela fiscalizada com a totalidade dos itens importados em cada DI, a data de emissão dessa nota fiscal (para que possa ser comparada com a data de desembaraço), os dados do destinatário da nota fiscal (CNPJ e nome) e o valor aduaneiro da operação, já que é sobre este que se calcula a penalidade ora lançada.

A análise dessas operações, sob os aspectos quantitativos, qualitativos e temporais, comprovam que as mesmas são para revenda a encomendante predeterminado.

Sob os dois primeiros aspectos, levando-se em conta a gama de produtos importados, bem como a grande quantidade de cada um deles, não seria razoável crer que, após cada desembaraço, a OKSN encontrasse aqui no mercado interno, por mero acaso e coincidência, uma só empresa interessada em exatamente toda a carga desembaraçada. Seria concordar que a fiscalizada fosse capaz de saber perfeitamente em quantidades e sortimento a exata demanda dos seus clientes.

O aspecto temporal das operações que a fiscalizada tenta registrar como legais é ainda mais comprovador da fraude. A data de desembaraço, por exemplo, da DI 11/0716336-8 é 20/04/2012 (DI 220). A nota fiscal de entrada nº 538 (fls. 7110) e a de venda nº 539 (fls. 7111) também são de 20/04/2012. No campo fático, seria completamente inexecúvel desembaraçar, emitir nota de entrada e vender tudo em um mesmo dia.

Se a OKSN estivesse operando a partir de desígnio e por conta e risco próprios, normalmente haveria um lapso temporal entre a importação e a revenda dos bens, dado que a tarefa de achar um comprador para o mesmo normalmente toma algum tempo.

Mesmo considerando que em algumas operações a data da nota fiscal de venda não seja exatamente a mesma do desembaraço, o intervalo é de no máximo dois ou três dias, período no qual é igualmente impossível supor que a empresa receberia a mercadoria do exterior, ofertaria no mercado e venderia em lotes exatos.

Enfim, é esse o “modus operandi” da OKSN e exatamente nesses moldes são todas as 341 operações autuadas na presente fiscalização. Isso pode ser visualizado nas planilhas constantes dos documentos 22 a 26, que contêm todas as operações dos anos de 2008 a 2012.

Entretanto, frise-se que as planilhas se propõem apenas a fornecer uma melhor visualização.

**Os instrumentos de prova, efetivamente, são os próprios documentos, que como já citado, encontram-se nas fls. 2630 a 9559.**

#### 6.4 DOS REAIS BENEFICIÁRIOS DAS OPERAÇÕES, OS ENCOMENDANTES

No tópico anterior, ficou demonstrado que as mercadorias importadas pela OKSN tinham destinação certa ao serem desembaraçadas. Ao contrário de uma operação comum de importação, onde o importador nacionaliza mercadorias para oferecer no mercado interno, por sua conta e risco, as operações em questão foram feitas para destinatários predeterminados, sob demanda destes.

Assim, a OKSN foi apenas uma intermediadora das operações, cujos reais beneficiários foram seus clientes, destinatários das notas fiscais de venda, verdadeiros compradores das mercadorias importadas.

Como já citado anteriormente, se essas importações tivessem sido realizadas com recursos fornecidos por esses compradores, restaria caracterizada a importação por conta e ordem desses terceiros, que seriam tecnicamente chamados de reais adquirentes.

Como isso não foi verificado, restou caracterizada a importação por encomenda, sendo os compradores das mercadorias chamados de encomendantes.

Dessa forma, a OKSN é uma empresa que atua como importadora por encomenda, porém, e onde reside o problema, ocultando do Fisco essa informação.

A lista dos clientes da OKSN, encomendantes das mercadorias importadas através das declarações de importação ora autuadas, encontra-se no doc. 21.

Essas empresas ficaram ocultas ao Fisco até a presente fiscalização. A OKSN registrou as declarações de importação, declarando-se como real adquirente das mercadorias importadas, ocultando os reais encomendantes da relação jurídico-tributária.

Para essas empresas atuarem legalmente, adquirindo de um importador por encomenda, mercadorias de procedência estrangeira para comercialização, deveriam ter sido atendidas as regras para as importações sob encomenda previstas na Lei nº 11.281/2006 e na IN SRF nº 634/2006, quais sejam:

1a) A Declaração de Importação somente poderia ser registrada após a habilitação do encomendante no SISCOMEX;

2a) O encomendante deveria informar à Receita Federal as operações em que utilizaria um importador; e

3a) O importador por encomenda deveria indicar em campo próprio da DI o CNPJ do encomendante.

De acordo com o parágrafo único do artigo 3º da IN SRF nº 634/2006, enquanto não estiver disponível o campo próprio da DI a que se refere o caput, o importador por encomenda deverá utilizar o campo destinado à identificação do adquirente por conta e ordem da ficha "Importador" e indicar no campo "Informações Complementares" que se trata de importação por encomenda.

Nada disso foi feito. Os encomendantes não foram habilitados, a RFB não foi informada que seria utilizado um importador por encomenda para realizar essas operações nem este importador, OKSN, indicou na DI quem seriam os encomendantes (fls. 2630 a 9559).

Em pesquisa aos sistemas informatizados da RFB, verifica-se que os clientes da OKSN são, em sua maioria, empresas pequenas, localizadas em São Paulo, atuantes no conhecido mercado de venda de importados daquela capital.

Tais empresas não possuem habilitação para operar no comércio exterior e dificilmente a obteriam, pois, as pesquisas aos sistemas apontam para diversas irregularidades, inclusive envolvimento em fraudes e omissão de declarações ao Fisco Federal.

Ou seja, essas empresas, não poderiam, através delas próprias, importar as mercadorias que desejavam revender no mercado interno, pois não obteriam habilitação para tal fim. Também não poderiam, de forma legal, utilizar os serviços de importação de outra empresa, por encomenda ou por conta e ordem, pois para isto também precisariam estar habilitadas. Assim, se utilizaram da OKSN para fazer o que não poderiam fazer sozinhas.

(...)

Dentre as empresas mantidas ocultas nas operações da empresa OSKN BRASIL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, verificou-se que a autuada foi destinatária das mercadorias importadas sob o amparo de 05 declarações de importação, conforme constante da planilha abaixo:

**Planilha 1 – DI'S X Nfe's OSKN**

ADQUIRENTE	CNPJ	IMPORTADOR	DI	NF	VALOR ADUANEIRO
COMÉRCIO DE PRESENTES CHANG HONG LTDA	08.631.172/0001-75	OSKN	09/0148184-4	533/534/535	R\$ 49.659,02
		OSKN	09/0659612-7	562/563	R\$ 23.340,52
		OSKN	09/1226701-6	595	R\$ 45.124,48
		OSKN	10/0726937-7	76	R\$ 33.020,27
		OSKN	10/1168238-0	249	R\$ 59.113,81
		OSKN	10/1533607-0	322	R\$ 40.233,83
		OSKN	10/1947876-6	440	R\$ 54.101,38

(...)

Em relação às importações da empresa ASIAMEX IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA a autuada foi destinatária das mercadorias das declarações listadas na planilha abaixo:

**Planilha 2 – DI'S X Nfe's ASIAMEX**

ADQUIRENTE	CNPJ	IMPORTADOR	DI	NF	VALOR ADUANEIRO
AISTA COMÉRCIO DE PRESENTES LTDA	07.466.578/0001-87	ASIAMEX	11/1258192-0	257	R\$ 47.766,93
		ASIAMEX	11/1589500-3	292	R\$ 25.722,00
		ASIAMEX	11/2082804-1	323	R\$ 52.679,73
		ASIAMEX	12/0141360-7	494	R\$ 57.450,22
		ASIAMEX	12/0713868-3	609	R\$ 57.084,45

Na ação fiscal em desfavor da OSKN BRASIL, verificou-se que as mercadorias das declarações de importação listadas foram transferidas na sua totalidade para a autuada, por meio das notas fiscais também listadas na planilha acima.

Na próxima planilha transcrevemos as datas de registro e desembaraço das declarações de importação e também as datas de emissão das notas fiscais de venda das mercadorias constantes de cada D.I.:

**Planilha 3 – Datas de registro/emissão das DI'S e NFe's**

DI	REGISTRO	DESEMBARAÇO	NF	DATA EMISSÃO
09/0148184-4	04/02/2009	06/02/2009	533/534/535	09/02/2009
09/0659612-7	26/05/2009	29/05/2009	562/563	29/05/2009
09/1226701-6	14/09/2009	15/09/2009	592/593/594/595	16/09/2009
10/0726937-7	04/05/2010	05/05/2010	76	06/05/2010
10/1168238-0	12/07/2010	14/07/2010	249	14/07/2010
10/1533607-0	02/09/2010	03/09/2010	322	03/09/2010
10/1947876-6	04/11/2010	04/11/2010	440	08/11/2010

11/1258192-0	07/07/2011	11/07/2011	257	12/07/2011
11/1589500-3	23/08/2011	25/08/2011	292	26/08/2011
11/2082804-1	03/11/2011	04/11/2011	323	07/11/2011
12/0141360-7	24/01/2012	30/01/2012	494	30/01/2012
12/0713868-3	18/04/2012	19/04/2012	609	19/04/2012

O quadro acima corrobora o já mencionado no relatório final da ação fiscal em desfavor da empresa OSKN BRASIL, no que tange ao aspecto temporal das operações de importação efetuadas pela empresa. O lapso temporal entre o desembaraço das mercadorias e o seu repasse para a autuada foi mínimo, indicando, junto com os demais fatos apurados no decorrer da referida ação fiscal, o caráter de encomenda das importações efetuadas pela OSKN BRASIL.

Os dados transcritos foram apurados por meio de consultas realizadas nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e com base nos documentos recebidos da empresa OSKN BRASIL. No anexo I do presente auto de infração juntamos os extratos das declarações de importação juntamente com seus documentos instrutivos e as respectivas notas fiscais de venda. No anexo II, juntamos as partes de relatório constante do auto de infração lavrado em desfavor da OSKN BRASIL, onde consta a correlação das declarações de importação e as notas fiscais de venda das mercadorias à COMÉRCIO DE PRESENTES CHANG HONG LTDA.

Além das declarações de importação relacionadas no relatório acima mencionado, constatamos que o autuado foi destinatário, também, das mercadorias constantes da DI N° 12/0713868-3, por meio da Nfe n° 609, emitida em 19/04/2012.

Com a emissão do MPF N° 0815500-2013-00427, em desfavor da autuada, intimamos a mesma a informar se ainda estava de posse/propriedade das mercadorias adquiridas da OSKN BRASIL e da ASIAMEX, importadas sob o amparo das declarações citadas acima.

Em resposta (anexo III), o autuado informou que já ter comercializado as mercadorias em questão, configurando-se, então, a hipótese prevista no § 3º, do artigo 23, do Decreto-Lei n° 1.455/76, abaixo transcrito: (...)

**Assim sendo, não restando dúvida quanto à aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas pela OSKN BRASIL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA e ASIAMEX IMPORTADORA EXPORTADORA LTDA, posteriormente enviadas para a COMÉRCIO DE PRESENTES CHANG HONG LTDA - EPP, em virtude da ocultação desta última empresa nas operações de importação e, tendo em vista a comercialização das referidas mercadorias, lavra-se o presente auto de infração para aplicação da multa prevista no § 3º, do artigo 23, do Decreto-Lei n° 1.455/76.**

Como se observa acima, a autoridade fiscal afirma que a empresa Comércio de Presentes Chang Hong foi a real adquirente das mercadorias objeto das DI autuadas. E não como compradora no mercado interno, mas utilizando-se da empresa OKSN e da ASIAMEX/PRINCIPAL em operações irregulares de comércio exterior mediante interposição fraudulenta, permanecendo oculta ao Fisco.

Segundo a fiscalização, as operações de importação conduzidas pela OKSN e pela ASIAMEX/PRINCIPAL eram sempre declaradas como próprias. Entretanto, a movimentação das mercadorias recém desembaraçadas evidenciava situação que não se coadunava como importações por conta própria, ou seja, a totalidade das mercadorias era integralmente revendida imediatamente após o desembarço a uma única empresa (em cada caso) e geralmente através de uma única nota fiscal.

No auto de infração, a fiscalização faz menção ao Processo n° 10074.721681/2012-85, contra a OSKN:

*Em cumprimento a determinação contida no Mandado de Procedimento Fiscal n° 0815500-2013-00427, procedemos à ação fiscal em desfavor da empresa COMÉRCIO DE PRESENTES CHANG HONG LTDA EPP, tendo em vista que verificou-se que a mesma era a real adquirente de mercadorias importadas pelas empresas OSKN BRASIL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA e ASIAMEX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, que agiram como interposta pessoa para ocultar a atuação do autuado nas referidas operações de importação, conforme relato a seguir.*

*A empresa OSKN BRASIL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA foi objeto de ação fiscal com o objetivo de*

*verificar se a mesma tinha capacidade econômico-financeira para atuar no comércio exterior.*

**Transcrevemos abaixo trechos do relatório final da ação fiscal em desfavor da empresa OSKN BRASIL, onde estão expostos os fatos que ensejaram a lavratura de auto de infração em desfavor da referida empresa, tendo em vista o disposto no artigo 33, da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.**

Observa-se do relato da autoridade fiscal, que o convencimento a respeito da ocorrência da interposição fraudulenta se deu após a ação fiscal sofrida pela OSKN, objeto do Processo nº 10074.721681/2012-85. Inclusive, cita que:

*Os instrumentos de prova, efetivamente, são os próprios documentos, que como já citado, encontram-se nas fls. 2630 a 9559.*

As páginas 2630 a 9559 são do Processo nº 10074.721681/2012-85.

Da mesma forma, menciona o Processo nº 10074.721836/2012-83, contra a ASIAMEX:

*Assim sendo, a ASIAMEX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO foi declarada inapta por irregularidade em operações no comércio exterior por meio de representação fiscal consubstanciada no processo administrativo nº 10074.721836/2012-83, conforme disposto na legislação acima transcrita.*

**Transcrevemos abaixo trecho do relatório final da ação fiscal em desfavor da empresa ASIAMEX, onde estão expostos fatos que ensejaram a proposta de inaptidão e que ensejaram, também, a lavratura de auto de infração em desfavor da referida empresa, tendo em vista o disposto no artigo 33, da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.**

**Entretanto, é necessário esclarecer que ainda que nesses dois outros processos haja comprovação de interposição fraudulenta, nestes autos, não há.**

Neste processo, o auto de infração está acompanhado apenas de: 1) notas fiscais que supostamente acobertaram a saída (venda para a ora Recorrente) das mercadorias importadas, evidenciando que toda a operação fora previamente contratada e caracterizando a utilização de fraude mediante interposição; 2) planilha; 3) DIs; 4) cópia do Termo de Verificação Fiscal do Processo nº 10074.721681/2012-85; 5) cópia do Termo de Verificação Fiscal do Processo nº 10074.721836/2012-83 e 6) nada mais.

Logo, entendo não haver elementos nestes autos capazes de confirmar o quadro fraudulento apontado pela fiscalização, matéria totalmente vinculada à produção de prova pela autoridade administrativa.

Veja-se que a própria DRJ fundamentou a manutenção do auto de infração, levando em conta a produção probatória nos outros processos, o de nº 10074.721681/2012-85 e o de nº 10074.721836/2012-83:

**OSKN**

(...)

*Em diligência à sede da OSKN, verificou-se que se tratava de uma mera sala comercial e contava com apenas um funcionário (secretária), o que inviabiliza sua atuação no comércio exterior por conta própria, uma vez ausentes infraestrutura humana e física para tal.*

*Tendo em conta tais circunstâncias e demais analisadas no curso do processo nº 10074.721681/2012-85, foi lavrada autuação com base no art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, por cessão de seu nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários.*

(...)

**PRINCIPAL / ASIAMEX**

(...)

*Ainda, de acordo com o relatório, a Asiamex em seu primeiro ano de funcionamento nacionalizou mercadorias em valores que representaram cerca de vinte vezes o seu capital social (fl. 32).*

*Tendo em conta tais circunstâncias e demais analisadas no curso do processo nº 11762.720069/2013-81, foi lavrada autuação em desfavor da Principal, com sujeição passiva solidária da Asiamex, com base no art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, por cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários.*

*Analisando as operações de importação da dupla Principal/Asiamex, concordo com as conclusões exaradas no relatório de fiscalização (fls. 33-34) acerca da certeza de a impugnante ser a encomendante das mercadorias:*

(...)

*Os dados expostos caracterizam que a ora impugnante se ocultou ao Fisco nas operações de importação conduzidas por OSKN, Principal e Asiamex, caracterizando dano ao Erário de forma comprovada e não por presunção, o que, inclusive, permite a legislação em alguns casos.*

Deveria a autoridade lançadora ter trazido os elementos de prova para caracterização de interposição fraudulenta para este presente processo.

Considerando o império da estrita legalidade, tipicidade tributária, motivação do lançamento tributário, devido processo legal e ampla defesa, diante da gravidade da fraude

Processo nº 10880.722092/2013-09  
Acórdão n.º **3301-004.711**

**S3-C3T1**  
Fl. 573

---

aduaneira imputada à Recorrente, o lançamento tributário desprovido de provas deve ser declarado nulo, por vício material.

Por conseguinte, deve ser cancelada a multa de perdimento aplicada, diante da total ausência dos pressupostos legais para sua aplicação.

Os demais argumentos ofertados pela empresa perdem seus objetos em face da questão principal controvertida de mérito lhe ser favorável.

### **Conclusão**

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora