



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10907.001271/2010-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.106 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 18 de novembro de 2021
Recorrente FRANCA IMPORT - IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 29/06/2010

CESSÃO DE NOME. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUNÇÃO RELATIVA. AUSÊNCIA DE PROVAS.

Na importação por conta e ordem de terceiros, para o rastreamento da origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados na operação de comércio exterior, é imprescindível a comprovação do *modus operandi* das empresas envolvidas na operação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o relator Conselheiro Marcos Roberto da Silva. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa –Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira e Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo o relatório da decisão de piso:

Trata o presente processo de aplicação de multa regulamentar decorrente de cessão do nome da pessoa jurídica com vistas ao acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários no valor total de R\$ 13.470,91. Fundamento Legal discriminado à fl.04.

De acordo com a Fiscalização, a interessada cedeu seu nome para a realização de operação de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários na operação de importação.

O procedimento fiscal identificou a ocorrência de uma importação por conta e ordem da empresa MW DO BRASIL COMÉRCIO EXTERIOR LTDA, CNPJ 09.429.403/0001-25, doravante MW, empresa esta não mencionada, de qualquer forma, na Declaração de Importação.

Em razão da irregularidade apontada procedeu-se à aplicação da multa, no montante de 10% (dez por cento) do valor de cada operação, à pessoa jurídica em tela ao ceder seu nome para a realização de negócios de comércio exterior em que se acoberte os reais intervenientes ou beneficiários, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00, nos termos do art. 33 da Lei n.º 11.488/2007.

Intimada da exação em tela 26/08/2010 (fl.03), a autuada/importadora apresentou impugnação em 27/09/2010 (fls.46 e ss), alegando, em síntese, que a multa não é cabível em razão de:

- No caso em tela, há comprovação inequívoca de que a operação questionada, foi realizada na modalidade por conta própria, sem qualquer intuito de fraude ou da prática de interposição fraudulenta, na medida em que, TODOS OS TRIBUTOS/DESPESAS ADUANEIRAS, bem como o PAGAMENTO DO EXPORTADOR foram realizados com os recursos da Impugnante;*
- Neste sentido, cumpre destacar que a empresa MW DO BRASIL COMERCIO EXTERIOR LTDA não tem vínculo com a operação questionada (DI 10/1082634-6), sendo uma pessoa estranha a esta operação de comércio exterior;*
- Havendo sido parametrizada a Declaração de Importação questionada em canal verde, deveria ter sido desembaraçada automaticamente, cabendo eventual questionamento acerca da operação, ser realizado por meio de revisão aduaneira;*
- Equívoco dos documentos instrutivos da importação poderá ser sanado com a retificação destes documentos e o pagamento da multa prevista no artigo 711, § 1º, I do Decreto nº6.759/09 e não com a aplicação da pena de perdimento e da multa do artigo 33 da Lei 11.488/2007;*
- Consoante acima exposto, houve um equívoco nos documentos da importação em epígrafe, ao constar a MW nos documentos instrutivos na importação, em epígrafe. Justifica-se, tal fato, em razão de que houve ERRO DOCUMENTAL, erro humano na confecção da documentação de importação;*
- Todavia, em clara demonstração de lisura e boa-fé, a Impugnante providenciou a retificação dos documentos instrutivos da importação, de forma a corrigir o equívoco cometido, o qual ocorreu através da retificação da Fatura Comercial (Commercial Invoice) nº 100513, Packing List nº 100513;*
- Frise-se, que estes documentos foram providenciados antes da lavratura do presente auto de infração, o que corrobora a BOA-FÉ da Impugnante, sendo que a peticionante está providenciando o reconhecimento da legitimidade dos mesmos pelo Consulado Brasileiro nos EUA e a respectiva tradução juramentada para o vernáculo;*
- Compete ainda explicar, que não há qualquer correlação das operações anteriores realizadas pelas empresas FRANCA e MW DO BRASIL com a operação ora discutida (DI nº 10/1082634-6), sendo que a operação questionada foi realizada na forma de IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, sendo a Impugnante integralmente responsável pela negociação das mercadorias e todas as demais etapas da importação;*

- Sendo, que na oportunidade a Receita Federal deferiu a habilitação de ambas, isso quer dizer que Impugnante e a empresa MW DO BRASIL, estão de acordo com que preceitua a IN SRF 650/2006, pois as mesmas estão habilitadas dentro do que a lei lhes permitem, assim, não estão cometendo nenhum ilícito quando a sua habilitação simplificada no RADAR;
- Desta forma, resta descabida a alegação do fisco em dizer que as empresas FRANCA e MW DO BRASIL incorreram na infração de prática de "interposição fraudulenta", uma vez, que se a empresa MW DO BRASIL quisesse poderia ter realizado por "conta e ordem de terceiros" a importação, como já havia realizado anteriormente;
- O argumento da Receita Federal do Brasil no sentido de que há sócios em comum nas duas empresas para justificar o argumento de prática de fraude e conluio é desarrazoado, primeiro por ser entes do mesmo grupo econômico, o que não é vedado pela legislação pátria. E segundo, pela teoria da abstração da personalidade jurídica da empresa, de modo que a pessoa física dos sócios não se confunde com o ente maior que é a pessoa jurídica que possui autonomia e independência própria.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo - SP julgou procedente em parte a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário lançado conforme ementa do **Acórdão nº 16-84.149** a seguir transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

DESCUMPRIMENTO DAS NORMAS RELATIVAS À IMPORTAÇÃO. CESSÃO DE NOME A TERCEIROS. MULTA.

Restando comprovada a cessão de nome para operações de importação, incontroverso o entendimento da fiscalização de ocorrência da infração prevista pelo artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, regulamentada pelo Decreto 6.759/2009 (RA), punida com a multa de 10% das operações.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância, alegando, em síntese, o seguinte: 1) necessidade de reforma do acórdão para reconhecer a importação por conta própria – não utilização de recursos de terceiros – parametrização em canal verde; 2) Erro material na confecção dos documentos instrutivos da importação – da retificação dos documentos obrigatórios da importação – da aplicação da pena de multa para retificação de documentos; 3) Das importações pretéritas entre a recorrente e a empresa MW do Brasil – da utilização do benefício tributário; 4) Da habilitação simplificada no Radar – do limite disponível no Radar da empresa MW do Brasil; e 5) Do livre exercício da atividade econômica.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

Da competência para julgamento do feito

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015¹.

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

A discussão objeto da presente demanda versa sobre a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro pela conversão da pena de perdimento das mercadorias submetidas a despacho aduaneiro de importação, efetuado com base na Declaração de Importação (DI) nº 10/1082634-6. A DI foi registrada em 29/06/2010, para amparar a importação de jogo “GUITARRA HERO 3 MODELO 95121” para videogame PS3 supostamente importados pela recorrente em importação direta. Entretanto, de acordo com a fiscalização, ocorreu a ocultação do real adquirente na Declaração de Importação e, por conseguinte, o descumprimento da legislação aduaneira.

¹ Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

Segundo a fiscalização, a ocultação da real adquirente das mercadorias, a empresa MW DO BRASIL COMÉRCIO EXTERIOR LTDA, CNPJ 09.429.403/0001-25, teria sido comprovada em virtude das seguintes constatações sinteticamente expostas a seguir:

- As empresas FRANCA e MW estavam habilitadas para operar no Siscomex na modalidade de pequena monta (importação no período de seis meses de um valor máximo de US\$150.000,00). Entretanto, no momento da operação desta importação realizada pela empresa FRANCA, a MW já havia ultrapassado o limite, motivo pelo qual a empresa FRANCA efetuou as operações em nome da MW. A fiscalização indicou um quadro com as DI's informadas pela MW a seguir reproduzido:

ANO	DIA REGIS	DIA DESEMB	DIA ENBO	NUM DI	IMPORTADOR	ADQUIRENTE	DIF DOLAR IMP
2010	25 fev 2010	25 fev 2010	19 fev 2010	1003049720	FRANCA IMPORT - IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	MW DO BRASIL COMERCIO EXTERIOR LTDA	13.065,47
2010	04 mar 2010	04 mar 2010	27 jan 2010	1003485172	FRANCA IMPORT - IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	MW DO BRASIL COMERCIO EXTERIOR LTDA	47.163,71
2010	07 jul 2010	07 jul 2010	25 mai 2010	1011401039	FRANCA IMPORT - IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	MW DO BRASIL COMERCIO EXTERIOR LTDA	36.066,67
2010	15 jul 2010	15 jul 2010	03 jun 2010	1011947864	FRANCA IMPORT - IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	MW DO BRASIL COMERCIO EXTERIOR LTDA	34.668,81
2010	29 jun 2010	SD	16 mai 2010	1010826346	FRANCA IMPORT - IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	FRANCA IMPORT - IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	77.566,32
TOTAL US\$ CIF							208.530,98

- Além desta informação, a fiscalização destaca que apesar de na DI constar a informação de que a operação de importação seria procedida por conta própria da Recorrente (FRANCA), a fatura comercial 100513, o Packing List 100513 e o BL ANRM200012047623 (e-fl. 27 e seguintes) evidenciam uma importação por conta e ordem da empresa MW.

- Afirma ainda que a ocultação da empresa MW implica em deixar de ser equiparada a estabelecimento industrial (quebrando a cadeia do IPI) e se beneficiar indevidamente de benefícios fiscais do ICMS do Estado do Paraná.

- Reforça a sua constatação a informação prestada pelo Despachante Aduaneiro, responsável pelo registro da DI, e consignada no Termo de Declaração (e-fl. 33) de que a operação se deu por conta e ordem da empresa MW.

- A fiscalização apresenta ainda outra irregularidade na prestação de informação da DI, na qual deixou de consignar que os donos da empresa exportadora nos EUA são os mesmos da Recorrente e da MW, o que interfere no controle fiscal das operações de preços de transferência.

A recorrente, então, apresentou sua impugnação ao lançamento com argumentos semelhantes ao consignado Recurso Voluntário, os quais serão a seguir apresentados. A DRJ, por sua vez, manteve o auto de infração com base nos fundamentos apresentados pela autoridade fiscal por ocasião do lançamento. Tanto a impugnação quanto os fundamentos da decisão recorrida constam do relatório acima.

No Recurso Voluntário a empresa alega que não há se falar em interposição fraudulenta com o objetivo de ocultar a empresa MW DO BRASIL tendo em vista que procedeu a operação de importação por conta própria das mercadorias, nacionalizando-as com recursos próprios, efetuando ela mesma os pagamentos dos tributos, frete, câmbio e demais despesas aduaneiras, bem como o pagamento das mercadorias ao exportador. A capacidade financeira da Recorrente, segundo ela própria, não foi mencionada pelo acórdão recorrido.

Destaca ainda que, por equívocos nos documentos instrutivos da importação (erro no Comercial Invoice nº 100513 e Packing List nº 100513), deveria ter sido penalizada com a multa prevista no art. 711, §1º, I do Decreto nº 6.759/09. Afirma que providenciou a retificação do referido documento, antes mesmo da lavratura do auto de infração.

Ressalta ainda que, pelo fato de a DI ter sido parametrizada para o canal verde, deveria ter sido desembaraçada automaticamente conforme art. 638 do Regulamento Aduaneiro.

A Recorrente também alega que a escolha da modalidade de habilitação simplificada no Radar é livre, sendo-lhe facultada a opção segundo interesse do seu desenvolvimento econômico e conforme sua capacidade financeira. Neste sentido, estando ambas as empresas habilitadas na modalidade simplificada, conforme a lei lhes permitem, não há que se falar em ilícito. Ressalta ainda que a fiscalização temerariamente afirmou que a empresa MW DO BRASIL não tinha limite disponível em seu Radar para arcar com a importação realizada. Ao contrário, ambas as empresas (FRANCA e MW DO BRASIL) tinham limites disponíveis em seus respectivos Radars segundo as seguintes informações:

FRANCA IMPORT		
Declaração de Importação	Data do registro da DI	Valor da Mercadoria
10/0186973-9	04/02/2010	US\$ 27.012,81
10/0255304-2	18/02/2010	US\$ 5.104,91
10/0502027-4	29/03/2010	US\$ 3.739,83
10/0627841-0	19/04/2010	US\$ 7.658,66
10/0868482-3	26/05/2010	US\$ 6.209,49
10/1010622-0	17/06/2010	US\$ 11.235,50
10/1049506-4	23/06/2010	US\$ 664,59
VALOR TOTAL IMPORTADO ATÉ 23/06/2010:		US\$ 61.625,79
SALDO DISPONÍVEL NO RADAR EM 29/06/2010:		US\$ 88.374,21

Declaração de Importação	Data do registro da DI	Valor da Mercadoria
10/1082634-6	29/06/2010	US\$ 77.566,32
10/1082856-0	29/06/2010	US\$ 1.943,98
VALOR TOTAL IMPORTADO DE 04/02/2010 À 29/06/2010:		US\$ 141.136,09
SALDO AINDA DISPONÍVEL NO RADAR:		US\$ 8.863,91

MW DO BRASIL		
Declaração de Importação	Data do registro da DI	Valor da Mercadoria
10/0061466-4	13/01/2010	US\$ 4.905,39
10/0304972-0	25/02/2010	US\$ 13.065,47
10/0348517-2	04/03/2010	US\$ 47.163,57
VALOR TOTAL IMPORTADO ATÉ 04/03/2010:		US\$ 65.163,57
SALDO DISPONÍVEL NO RADAR EM 29/06/2010		US\$ 84.865,43

Ou seja, segundo a Recorrente, caso a MW DO BRASIL quisesse, poderia ter realizado a operação de importação “por conta e ordem de terceiros” tal qual realizado em outras ocasiões, corroborando que a real adquirente das mercadorias foi a Recorrente.

Por fim a Recorrente afirma que o fato de as pessoas físicas Marcos A. Bayer e Wagner Santoro serem sócios das empresas FRANCA e MW DO BRASIL, bem como da exportadora Billboard International, não justifica a prática de fraude e conluio na referida operação tendo em vista que a referida formação do grupo econômico não é vedada pela legislação pátria, ao contrário, o art. 170 da Constituição prevê o livre exercício da atividade econômica.

Antes de adentrarmos na análise do caso concreto, relevante destacar o que consta da legislação aduaneira no que concerne a interposição fraudulenta.

A interposição fraudulenta é um ato no qual uma pessoa, física ou jurídica, se interpõe entre a fiscalização aduaneira e o real adquirente da mercadoria, aparentando ser o responsável por uma operação de importação, ocultando assim aquele que não pode ou não quer promover a importação em seu próprio nome. A ocultação do real adquirente é um artifício empregado para burlar controles aduaneiros e obrigações tributárias principais e acessórias.

A ocultação do sujeito passivo, ou real adquirente, é veementemente condenada pela legislação aduaneira vigente, visto que através deste subterfúgio, além de outras práticas ilícitas, as empresas podem intentar em:

- (i) não se submeter a procedimentos fiscais mais apurados de habilitação, os quais têm o fito justamente de promover o combate preventivo à dissimulação de intervenientes nas operações de comércio exterior através da verificação de indícios de interposição fraudulenta, seja por vícios na constituição da empresa ou

pelo uso de recursos de terceiros interessados em ocultar suas operações do controle aduaneiro visando quaisquer objetivos, seja pela lavagem de dinheiro, evasão de divisas ou desoneração de exigências fiscais. Destarte, o interessado pretende não ser submetido à apurada análise fiscal pela Autoridade Tributária responsável por verificar a regularidade e consistência das informações prestadas, aferir a capacidade operacional e financeira da pessoa jurídica e avaliar a capacidade empresarial e econômica dos sócios quanto ao objeto e capital societários;

(ii) interferir na avaliação do risco da operação (parametrização das DI), mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos;

(iii) transgredir obrigações tributárias principais e acessórias;

(iv) não figurar como contribuinte “equiparado a industrial” para evitar a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações subsequentes; e

(v) resguardar seu patrimônio e sua reputação sem sofrer reflexos de ordem tributária, civil e penal, haja vista a constituição de empresa “laranja” para clara pretensão de fraudar”.

Importante ressaltar, ainda, que é perfeitamente possível, à luz da legislação aplicável, que terceiro se utilize regularmente da figura de um importador para obter produto importado no mercado interno, registrando essa condição de forma transparente na DI e sem interferir na avaliação do risco da operação, mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos.

A legislação prevê duas formas de identificar o terceiro (real comprador no mercado interno) responsável pela importação: modalidade de “importação por conta e ordem de terceiros” e modalidade de “importação por encomenda”. Ou seja, não ocorrendo uma destas modalidades de importação fica caracterizada a situação em que o real comprador no mercado interno obteve a nacionalização do bem por intermédio de um importador interposto.

Ou seja, a infração “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou do responsável pela operação” se configura quando há declaração de importação registrada no Siscomex em nome de pessoa que não é a real responsável pelo ingresso da mercadoria em território nacional, quando restar ocorrida a importação direta.

A legislação aduaneira tipificou a conduta de dano ao erário com a pena de perdimento de mercadorias em virtude da ocultação do real sujeito passivo em operações de importação e exportação no inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76 que assim dispõe:

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)

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

Diante desta determinação legal, verifica-se a prática de interposição fraudulenta de terceiros sob duas formas: presumida ou comprovada.

A interposição fraudulenta presumida é identificada quando a empresa importadora não procede a operação para ela própria, tendo em vista a ausência de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação. Ou seja, constatada presunção legalmente estabelecida no § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, configura-se a interposição fraudulenta e aplica-se o perdimento (ou a multa que a substitui). Relevante destacar que neste caso o ônus probatório recai sobre importador em demonstrar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos.

Já na interposição fraudulenta comprovada a Fiscalização deve apresentar elementos probatórios com vistas a demonstrar que ocorreu uma operação de importação acobertando um terceiro que se constitui no real beneficiário da operação. Ou seja, é necessário que as condutas realizadas pelas empresas envolvidas se subsumam à tipificação legal contida no inciso V e §3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76. Com isso, demonstrada a interposição, aplica-se a pena de perdimento (ou a multa que a substitui). Repare que aqui o ônus probatório recai sobre a autoridade fiscal com a indicação de elementos probatórios suficientes para atestar a conduta que configura a interposição fraudulenta de terceiros.

De volta ao caso concreto, entendo acertada a decisão de piso em manter o entendimento do auto de infração da ocorrência da interposição fraudulenta comprovada. Vejamos o que se extrai dos autos.

Alguns elementos de prova me convenceram sobre a ocorrência da interposição fraudulenta. O primeiro deles foi a informação constante da Comercial Invoice nº 100513 e do Packing List nº 100513 de que as mercadorias estavam destinadas à MW DO BRASIL. Apesar de a Recorrente alegar em sua defesa que efetuou a carta de correção antes mesmo da lavratura do auto de infração, nenhum documento neste sentido foi juntado aos autos. Ou seja, a prova que consta dos autos é que a mercadoria amparada pelo referido Comercial Invoice tinha como destino a MW DO BRASIL e tal informação deveria ter sido registrada na Declaração de Importação, o que desqualifica a operação como uma modalidade de importação direta. Registre-se ainda que a Recorrente afirma que procedeu a importação nesta modalidade, nacionalizando-as com recursos próprios e efetuando os pagamentos dos tributos, frete, câmbio e demais despesas aduaneiras. Apesar de o ônus da prova na modalidade de interposição fraudulenta prova ser da fiscalização, a autoridade fiscal não adentrou neste mérito, portanto, estando a Recorrente alegando que efetuou os referidos pagamentos, deveria também ter juntados aos autos de modo a corroborar suas afirmações, o que não ocorreu também.

Relevante destacar que o meu convencimento da ocorrência da interposição fraudulenta provada se deu em virtude de um conjunto de informações, não especificamente sobre uma ou outra prova apresentada isoladamente. Neste sentido, verifica-se ainda que houve afirmação do despachante aduaneiro Ludovico Luiz Rossi de que a operação se deu por conta e ordem da empresa MW DO BRASIL. Destaque-se que o despachante aduaneiro era o representante legal da empresa FRANCA conforme instrumento de procuração das e-fls. 42 e 43 e que a informação prestada foi registrada e documentada no Termo de Declaração (e-fl. 33).

Apesar de assistir razão à Recorrente sobre o livre exercício da atividade econômica estabelecido no art. 170 da Constituição, e que a constituição do grupo econômico não é vedada nas normas brasileiras, o registro das empresas FRANCA e MW DO BRASIL, ao optarem pela modalidade simplificada de habilitação no SISCOMEX, devem respeitar o limite de US\$150.000,00 nas operações de importações procedidas no período de seis meses.

Encorpendo as provas constantes dos autos relacionadas a Comercial Invoice em favor da MW DO BRASIL e da declaração do despachante aduaneiro, a fiscalização apresenta uma lista de cinco Declarações de Importação procedidas no período de 25/02/2010 a 29/06/2010. Todas as DI's, exceto a objeto de análise destes autos, tinham como adquirente a MW DO BRASIL e cujo total foi de US\$208.530,98, ou seja, se a MW DO BRASIL houvesse sido incluída na DI, ultrapassaria o limite de US\$150.000,00. A Recorrente rebate apresentando uma relação de três Declarações de Importação procedidas pela MW DO BRASIL nas quais restaria um saldo disponível no RADAR no valor de US\$84.865,43, entretanto, nesta lista não foram inseridas as DI's 10/1140103-9 e 10/1194786-4, que totalizavam US\$70.735,48. Com isso, cai por terra a afirmação da Recorrente que ambas as empresas tinham saldo disponível para proceder a importação no valor constante da DI objeto da presente análise. Esta informação apresentada pela fiscalização não deve ser considerada como uma prova isolada na determinação da ocorrência da interposição fraudulenta, entretanto, dentro do conjunto de informações, corrobora e reforça as provas apresentadas anteriormente.

Por derradeiro, a Recorrente alega que deveria ter sido aplicada a multa prevista no art. 711, §1º, I do Decreto nº 6.759/09 de 1% (um por cento) do valor da mercadoria, por prestação de informação inexata ou incompleta, ao invés daquela aplicada e prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/07.

Discordo. Além de a Recorrente não ter apresentado nenhum documento que corroborasse a prestação de informação inexata, o lançamento procedido pela fiscalização subsumiu efetivamente o fato a norma estabelecida no citado art. 33 da Lei nº 11.488/07.

Relevante ainda destacar que é pacífico neste Tribunal Administrativo que 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 ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita à multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Conclusões

Diante do exposto, VOTO por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva

Voto Vencedor

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

Peço *vênia* para discordar do nobre Relator em relação à robustez das provas colacionadas pela autoridade aduaneira que atestam a interposição fraudulenta decorrente de importação por conta e ordem de terceiros, efetuada pela Recorrente.

Extrai-se do auto de infração que os documentos DI nº 1082634-6, BL nº ANRM200012047623, Invoice nº 100513, Packing lista nº 100513 e declaração do despachante Sr. Lodovico Luiz Rossi, provam a importação por conta e ordem de terceiros, formalizada pela Recorrente, segundo a autoridade aduaneira. Reproduz-se o seguinte trecho da autuação:

Contudo, a Fatura Comercial 100513, o Packing List 100513 e o BL ANRM200012047623, evidencia uma importação por conta e ordem da empresa MW.

O trecho da Fatura Comercial, que se mostra a seguir, demonstra que a carga foi faturada à MW, comprovando desta forma a ocultação do adquirente no registro da DI:

Logo, o ponto nodal do imbróglgio é analisar se os referidos documentos (provas), de fato, comprovam a ocorrência de interposição fraudulenta (ocultação do sujeito passivo).

De um lado têm-se a interposição fraudulenta presumida (§ 2º, do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76), fundada em indícios extraídos pela autoridade aduaneira em procedimento fiscal. De outro, há a interposição fraudulenta comprovada, em que a autoridade aduaneira demonstra o efetivo *modus operandi* das empresas envolvidas na importação irregular, através de elementos robustos e inequívocos.

A prova indicará se se aplica a regra disposta no § 2º, do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76, conhecida como interposição fraudulenta presumida, ou se a exceção, a chamada interposição fraudulenta comprovada.

Acerca das duas espécies, vale colacionar as reflexões de SOLON SEHN²:

“O § 2º, do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76 estabelece uma presunção de interposição, aplicável nas hipóteses de ‘não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados’ na operação de comércio exterior. Com base nesse dispositivo, alguns julgados do Carf têm operado com a diferenciação entre interposição fraudulenta comprovada e a interposição fraudulenta presumida. Não há, entretanto, duas modalidades de interposição. O § 2º, estabelece apenas uma regra de presunção relativa, que constitui uma técnica de inversão do ônus da prova e não implica qualquer consequência no regime jurídico do instituto. A infração continua rigorosamente a mesma, diferenciando-se apenas em razão da regra de presunção.”.

Voltando ao caso concreto, o auto de infração é motivado pela efetiva comprovação de ocultação do real adquirente da mercadoria constante na DI nº 1082634-6,

² Sehn, Solon. Curso de Direito Aduaneiro. 1ª ed, Rio de Janeiro: Forense, 2021.

registrada como importação direta pela empresa importadora FRANCA IMPORT (aqui Recorrente).

Segundo a autoridade aduaneira, seria a importação, na verdade, por conta e ordem da empresa MW DO BRASIL COMÉRCIO EXTERIOR LTDA. (real adquirente), figurando a Recorrente como mero importador ostensivo.

Para tanto, apresenta como provas a declaração do despachante Sr. Lodovico Luiz Rossi que ‘supõe’ ser a empresa MW a real adquirente da mercadoria importada, como ainda, a invoice, o BL e a DI.

Passo a analisar.

Sem muitas delongas, além de não ter sido instaurado procedimento fiscal para investigar o suposto ilícito, a meu ver, tais elementos não atestam a ‘maquinação’ conferida as citadas empresas.

Isso porque, como dito anteriormente, na interposição fraudulenta comprovada é essencial à demonstração do *modus operandi* das empresas.

Na importação por conta e ordem de terceiros, em especial, a prova da capacidade econômica e operacional do importador ostensivo é imprescindível, a exemplos das notas fiscais, dos extratos bancários, da escrituração contábil, do contrato de câmbio, dentre outras provas necessárias para o rastreamento da origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados na operação - *o que inexistem no presente caso*.

Por fim, reitera-se que o ônus recai sobre a autoridade fiscal, a teor dos seguintes dispositivos legais:

Decreto nº 70.235/72:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e **demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito**. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Decreto-Lei nº 1.455/76:

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

[omissis]

§ 2º—Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Pelo exposto, dada a insuficiência de provas de interposição fraudulenta a tornar ilegítima a importação efetuada pela Recorrente, **dou provimento** ao Recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa

