



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

Processo n° 11684.000745/2007-28
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-005.413 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2018
Matéria AI.COMEX
Recorrente GAMA SERVICOS E NEGOCIOS LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 18/05/2006, 06/06/2006, 26/06/2006, 20/07/2006, 06/10/2006

NULIDADE. CABIMENTO. INEXISTÊNCIA DO PRESSUPOSTO FÁTICO.

Estando comprovada a origem dos recursos empregados nas importações em lide, no processo de inaptidão, julgado pela unidade, resta afastada a premissa que deu suporte a autuação.

Processo Anulado

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Os Conselheiros Walker Araújo, José Fernandes do Nascimento, José Renato P. de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Jr (Suplente convocado), Raphael M. Abad e Paulo Guilherme Déroulède votaram pelas conclusões. O Conselheiro Jorge Lima Abud fará declaração de voto, cujos fundamentos serão adotados pela relatora como razão de decidir.

[assinado digitalmente]

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

[assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, José Renato Pereira de Deus, Maria do Socorro

Ferreira Aguiar, Jorge Lima Abud, Diego Weis Júnior, Raphael Madeira Abad e Walker Araújo.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto o relatório da r. decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:

Trata o presente processo de Auto de Infração pela prática da interposição fraudulenta de terceiros na importação.

A empresa em epígrafe submeteu a despacho de importação, na Alfândega do Porto de Itaguai, as mercadorias constantes nas Declarações de Importação de n.ºs 06/0570732-9, 06/0658408-5, 06/0738276-1, 06/0849245-5 e 06/1210511-8, registradas em 18/05/2006, 06/06/2006, 26/06/2006, 20/07/2006, 06/10/2006, respectivamente.

Ocorre que, em 11/05/2006, a Alfândega do Porto de Vitória havia iniciado fiscalização, amparada no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n.º 0727600/00379/2006, que incluiu a empresa GAMA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA nos procedimentos especiais de fiscalização, com base no artigo 1º da IN SRF n.º 228/2002.

"Art. 1. 0 As empresas que revelarem indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira evidenciada ficarão sujeitas a procedimentos especiais de fiscalização, nos termos desta Instrução Normativa."

As mercadorias constantes nas DI acima discriminadas foram desembaraçadas, tendo em vista que a empresa GAMA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA apresentou as garantias, na forma de Seguro Garantia, através das apólices da Berkley International do Brasil Seguros S.A. (fls.38 a 80), no valor total de R\$ 206.296,42, nos termos do que determina o artº 7º da mesma IN:

Art. 7º. Enquanto não comprovada a origem lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos necessários à prática das operações, bem assim a condição de real adquirente ou vendedor, o desembaraço ou a entrega das mercadorias na importação fica condicionado à prestação de garantia, até a conclusão do procedimento especial.

O procedimento especial de fiscalização iniciado em 11/05/2006 foi concluído em 19/01/2007, pela fiscalização da Alfândega do Porto de Vitória (ES), tendo sido constatadas irregularidades relacionadas a. interposição fraudulenta de terceiros, conforme consta detalhado no Relatório de Ação Fiscal, emitido pelo Auditor Fiscal responsável pela sua condução (fls. 81 a 90).

Ciente do Auto de Infração em 13/08/2007, fls. 02 a interessada apresentou a impugnação de fls. 116/174, onde alegou:

- no caso destes autos, é consabido que o procedimento previsto pela IN/SRF n. 228/02 é inquisitivo, que não permite o contraditório ou a ampla defesa, uma vez que a parte não é intimada para se defender, mas, ao contrário, para informar fatos e atos à autoridade fiscalizadora;

- e, assim, sendo vedado o direito de defesa, em vista das regras do procedimento da IN/SRF 228/02, a adoção por parte desta autoridade das razões do indigitado relatório, sem acréscimo de qualquer motivação nova ou válida, ofende o direito de defesa e culmina em seu cerceamento;

- existe um processo em curso ante a Inspeção da Alfândega do Porto de Vitória discutindo os fatos que foram levados em conta por esta Inspeção de Sepetiba apenas formalmente, posto esta autoridade não ter acrescido qualquer motivação nova ao relatório impugnado pela defendente;

- desta forma, o ato desta Administração da Inspeção de Sepetiba, em aplicar sanção sem análise das razões e provas apresentadas com a impugnação ofertada contra o relatório da Alfândega do Porto de Vitória (processo de inaptidão do CNPJ), resta infirmado, pois influi na convicção o infirmamento motivado para a prática desse ato de perdimento e, conseqüentemente, ao auto de conversão de multa pelo valor aduaneiro e a exigência do crédito tributário respectivo, a apreciação da defesa ao relatório da IN/SRF 228/02; (sic);

- a impugnante não participou na formação do indigitado relatório, que se consubstanciou em fiscalização unilateral da administração e sem a sua audiência, isto é, não teve ela direito de acesso à prova;

- esta fiscalização simplesmente tomou para si as conclusões do inquinado relatório formalmente, sem acréscimo de qualquer elemento novo;

- presunção contida no ato que recomenda a aplicação da pena de perdimento é inválida e ilegal, posto desrespeitar os mais mezinhas elementos de prova a que se vincula a atividade do Sr. Fiscal enquanto agente público e servo da lei;

- requer, na forma do art. 20 , c/c o art. 16, IV, do Dec. 70.235/72, seja provida, ex officio, diligência junto à Inspeção da Alfândega do Porto de Vitória RF/SP (art. 30 e 37, da Lei nº 9784/99), a fim que se verifique: **(i)** não oportunização do direito de defesa e realização de prova sobre as conclusões ou motivações da fiscalização na conclusão do relatório; e **(ii)** a pendência de decisão no Processo Fiscal de inaptidão do CNPJ/MF da impugnante, ainda em trâmite e com pleno contraditório, que pode ou não resultar em sanção; fato que determina a nulidade do procedimento e do ato de perdimento que aqui se alterca, já que o referido relatório é objeto de impugnação naquele procedimento, sendo ilegal sua utilização como fato certo neste e ou naquele processo;

- a interposição de pessoas exige como pressuposto um ilícito antecedente, a ser verificado em processo regular;
- o procedimento de fiscalização da IN/SRF n. 228/02, que visa dar aplicabilidade a depuração das empresas irregulares do âmbito de atuação do Comércio Exterior, não prevê a interrupção do desembaraço aduaneiro, quiçá a apreensão de mercadorias, quanto mais o perdimento;
- de se ressaltar a impropriedade da IN/SRF n. 228/02, que inova a ordem jurídica e contraria a Lei que pretende regulamentar (§ 10, do art. 81, da Lei n. 9.430/96), ao prever a apreensão ou retenção de mercadorias e a interrupção do desembaraço aduaneiro, em ofensa ao inciso IV, do art. 84, da CF e arts. 96 e 99, do CTN;
- na eventualidade de procedência da imputação de irregularidade jurídica da impugnante no processo de inaptidão em comento, é óbvio que a decisão daquela autoridade fazendária, assim como a desta ao propor o perdimento, não ostentam efeitos retrooperantes, em homenagem à segurança e certeza jurídicas que qualificam as relações jurídicas entre contribuinte e Estado;
- os sócios da defendente Gama nunca se manifestaram contrariamente ao procedimento da IN/SRF 228/02. Sempre atenderam às solicitações do Sr. AFRF, inclusive prestando esclarecimento por duas vezes pessoalmente, para que pudessem elucidar toda e qualquer dúvida que porventura existisse a respeito da defendente;
- se existe alguma discrepância da técnica contábil utiliza com a esperada ou desejada pela fiscalização, ainda assim, esclarecimentos e eventuais alterações poderiam e podem ser efetuadas, mas com certeza não existe alteração que possa ser feita que irá alterar o fato de que a defendente recolheu todos os impostos devidos, tantos federais como estaduais, da maneira correta, bem como trabalha com a retidão administrativa e fiscal exigida por todos os órgãos governamentais;
- no relatório que culminou na representação fiscal para fins de inaptidão de seu CNPJ/MF, verifica-se patente cerceamento de defesa ao não se encontrar de forma clara e indubitosa qual a sua motivação;
- em momento algum foi motivado qual o dispositivo da IN 568/05 que porventura teria sido infringido para fundamentar a inaptidão da defendente;
- a fiscalização não atendeu ao art. 112 do CTN, que impõe ao agente público valoração dos fatos que impliquem penalidade com interpretação da maneira mais favorável ao contribuinte;
- ao contrário do que afirma o Sr. Fiscal, sem qualquer nexo, ao dizer que a defendente não tinha lucro, na planilha subtraída dos lançamentos contábeis, que estiveram sempre a disposição do AFRF demonstram claramente os lucros auferidos;

- para que o relatório do fiscal pudesse prosperar, deveria o Sr. Fiscal comprovar que houve fraude, não presumir (sem nada provar) uma série de fatos sem nenhuma conclusão;

- de se ressaltar, inclusive, que o artigo 23 do DL 1.455/76 exige, para a aplicação da pena de perdimento, a existência de dano ao erário, cometido através de fraude. E fraude não se presume, se prova;

- a defendente sempre trabalhou, e exaustivamente comprovou que age no mercado como agente mercante, i.e., compra e vende suas mercadorias, sempre obtendo lucro nas vendas o que, alias, é a razão da empresa existir;

- a defendente possui diversos contratos de compra e venda com exportadores e registro da marca de seus principais produtos. Logo, não há que se falar na hipótese de interposição de pessoas;

- em nenhum momento a defendente realizou qualquer negociação com a empresa Kinsberg, nem com ela ativa muito menos com ela suspensa ou inapta. No que diz respeito aos demais itens, os relacionados ao Capital Social, Siscomex e Radar, serão discutidos em capítulo próprio;

A Impugnante segue criticando item por item todo o trabalho da fiscalização, citando , inclusive, que a fiscalização cometeu equívocos bizarros.

Por fim requer a improcedência do Auto de Infração.

É o Relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento sintetizou, na ementa a seguir transcrita , a decisão proferida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 18/05/2006, 06/06/2006, 26/06/2006, 20/07/2006, 06/10/2006

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA 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 se a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação de mercadorias estrangeiras não for comprovada.

Considera-se Dano ao Erário a interposição fraudulenta de terceiros, infração 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Assim, inconformada com a decisão de primeira instância, a empresa após ciência em 23/03/2015, conforme AR de fl. 199, apresenta em 17/04/2015, fl. 201, Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, FL.201/224, repisando os argumentos já colacionados na fase impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

PRELIMINARES***Dos requisitos de admissibilidade***

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Da aplicação da decisão do processo de inaptidão

Pleiteia a recorrente a aplicação ao caso em análise das conclusões do PARECER nº 991/07 do SEORT/ALF/PORTO de VITÓRIA, fls. 226/248, em que se fundamentou a decisão que declarou insubsistente a representação para a inaptidão do CNPJ, tornando-a sem efeito.

Cabe esclarecer que a citada decisão acolheu os fundamentos do parecer já referido para o fim de tornar insubsistente a representação para a inaptidão do seu CNPJ, ressaltando que com o advento da art. 33 da Lei nº 11.488/2007, que trata da aplicação da multa por cessão de nome, era entendimento na RFB, à época, que para os processos, cujos fatos tenham ocorrido antes da vigência da lei em referência, porém ainda não definitivamente decididos, aplicar-se-iam as regras da nova legislação, assim referida decisão, declarou que por não estarem caracterizados nos autos as irregularidades previstas na legislação para a inaptidão, declarou insubsistente a representação, destacando que a ocorrência da hipótese prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 fosse processada, observando-se o "regrado processual pertinente".

Observe-se que embora os processos de perdimento e de declaração de inaptidão tivessem motivações idênticas, têm ritos processuais distintos, os quais se submetem igualmente a competências decisórias distintas, assim o processo em análise, submetido ao rito do Decreto nº 70.235, de 1972, há de ser apreciado, segundo as regras que informam o contencioso administrativo fiscal.

Assim, rejeita-se a preliminar arguida.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO***Da ausência de provas***

Examinando-se os autos, percebe-se do RELATÓRIO DE AÇÃO FISCAL, fls.81/90, que a atuação decorre do procedimento especial de verificação da origem dos

recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas.

Destaca o RELATÓRIO DE AÇÃO FISCAL:

Conforme determinado pelo Sr. Chefe do Serviço de Fiscalização Aduaneira (SEFIA) da Alfândega do Porto de Vitória, e conforme relatório em anexo, no mês de fevereiro/06 realizamos diligência na empresa, onde foi detectada a falta de capacidade econômico-financeira da mesma para a realizar as suas operações de comércio exterior, bem como foi detectado que a fiscalizada havia ultrapassado o limite de importações previsto em nossa base de dados. Na referida diligência, após examinarmos as Declarações do Imposto de Renda dos sócios, também foi constatada a falta de capacidade financeira dos sócios para a integralização do Capital Social de R\$ 1.500.000,00.

(...)

Após recebermos os documentos, iniciamos a análise econômica da auditada. Nessa análise, verificamos nos contratos sociais (fls 29/61), que em 28 de março de 2005 houve uma alteração contratual, passando o Capital Social de R\$ 60.000,00 para R\$ 1.560.000,00 com integralização de R\$ 800.000,00 oriundos da conta "Lucros Acumulados e R\$ 700.000,00 para ser integralizado pelos sócios no prazo de 24 (vinte e quatro) meses. Posteriormente, em 25 de agosto de 2005, nova alteração contratual foi realizada, passando o Capital Social de R\$ 1.560.000,00 para R\$ 3.000.000,00 sendo que a diferença (R\$ 1.440.000,00) seria integralizada pelos sócios em 05 (cinco) parcelas. Entretanto, ao analisarmos as contas representativas do Patrimônio Líquido (fls 62/79), verificamos que a conta referente A distribuição de lucros aos sócios possuía, além dos pagamentos referentes às distribuições de lucros, vários outros registros referentes a outros pagamentos, tais como: (a) pagamento de empréstimos aos sócios; (b) adiantamentos aos sócios; (c) adiantamentos a empregados; (d) pagamento de despesas a terceiros; (e) pagamento de 13º salário.

(...)

Analisando-se o Balanço Patrimonial e o Balancete de Verificação (fls 84/560), não localizamos nenhuma conta que indicasse a existência de empréstimos obtidos pela empresa para que a mesma pudesse realizar as expressivas importações evidenciadas no demonstrativo acima.

(...)

Analisando-se os lançamentos no Livro Razão das contas bancárias (fls 594/812), observamos a existência de: (a) depósitos realizados por outras empresas a título de adiantamentos; (b) depósitos sem a indicação da respectiva

finalidade; (c) depósitos referentes a recebimentos de saldos credores; (d) depósitos referentes a devolução de saldo; (e) depósitos referente a fechamento de câmbio. Notamos, ainda, que para diversos depósitos realizados nas contas bancárias a contrapartida foi a conta do passivo denominada "Obrigações Diversas", o que significa, conseqüentemente, que tais depósitos foram recebidos como adiantamentos de recursos monetários. Percebemos também, que vários valores que ingressaram nas contas bancárias tinham como contrapartida a conta "Clientes". Entretanto, os históricos para tais ingressos de valores não se referiam a recebimento de duplicatas ou ao recebimento de outro tipo de documento de crédito, os históricos constantes no Livro Razão referiam-se a depósitos em conta corrente.

11. Ao analisarmos a conta "Obrigações Diversas" constante no passivo (fls 813/840),

(...)

Por tudo que foi exposto até o presente momento, verifica-se que a contabilidade não está espelhando com fidedignidade as operações realizadas pela empresa e assim, pelo que foi até aqui relatado, há fortes indícios de que a fiscalizada não é a real adquirente das mercadorias importadas e que ocorria, portanto, a interposição de pessoas. Desta forma, mantivemos a continuidade da fiscalização e através de uma amostragem significativa, emitimos os Termos de Intimação Fiscal N° 02, N° 03, e N° 04, a fim de verificarmos a origem e a finalidade dos recursos monetários que ingressaram na empresa (fls. 888/898).

Constata-se que o auto de infração, à exceção dos documentos de fls. 11/80, que são cópias de DI, invoices e contrato de garantia, não apresenta as provas que deram suporte aos fundamentos consignados no já citado relatório fiscal, e mais, embora esteja referenciado ao longo do relatório, através da citação de folhas, a prova em que se funda a autuação, referidas cópias não estão juntadas ao processo, tampouco a numeração citada corresponde às folhas do processo, seja físico ou digital.

Conclui o citado relatório:

Por tudo que foi exposto, fica caracterizado o dano ao Erário, já que a Gama Comercial Importadora e Exportadora Ltda não é a real adquirente das mercadorias importadas, devendo-se, assim, ser aplicado o disposto no artigo 23, inciso V (e seus parágrafos) do Decreto-Lei 1.455 de 07 de abril de 1976, com as modificações introduzidas pela Lei 10.637 de 30 de dezembro de 2002 (conversão da Medida Provisória N °.66 de 29 de agosto de 2002), 'verbis'.

Assim, no presente caso explicita a fiscalização o suporte probatório colhido durante a ação fiscal, que segundo seu entendimento comprovaria o núcleo infracional de importação simulada, com ocultação do real adquirente, no entanto, deixou de carrear ao presente processo o arcabouço probatório, conforme estabelece as prescrições do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972 com as devidas alterações:

Decreto nº 70.235, de 1972

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).(grifei).

§ 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) (grifei)

(...)

Nesse mister, da análise dos autos compulsando-se o relatório fiscal já referido e o recurso voluntário percebe-se que somente a situação descrita no referido relatório e as provas juntadas, de fls. 11/80, são insuficientes para uma perfeita cognição do suporte probatório referenciado, fato que enseja a nulidade do lançamento conforme a seguir fundamentado.

Com efeito, dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN que a constituição do crédito se dá pelo lançamento, de competência privativa da autoridade fiscal, compreendido como o procedimento administrativo, vinculado e obrigatório, **tendente a verificar a ocorrência do fato gerador**, determinar a matéria tributável, apurar o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No presente caso, como já exposto, a autoridade lançadora não demonstrou inequivocamente o pressuposto fático, pois deixou de carrear aos autos as provas que dariam suporte aos seus fundamentos, não restando configurados todos os elementos nucleares insertos na legislação que rege a espécie dos autos, notadamente o núcleo infracional contido na do art. 23, inciso V, §§ 2º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, consubstanciando-se o chamado vício material, visto que há requisitos que são viscerais, sem os quais, o ato jurídico-administrativo de lançamento não tem eficácia jurídica como instrumento de formalização das exigências.

Tendo em vista que em votação, a maioria dos conselheiros acolheu apenas a conclusão desta relatora, seguem abaixo reproduzidos, conforme determina o artigo 63, § 8º do Anexo II do RICARF, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros.

"Inaugura-se o texto saudando a i. Relatora e o cumprimentando pela clareza do seu VOTO, onde evidencia sua inteligência e expertise a respeito do assunto em lide.

Todavia, neste diapasão, pede-se a devida vênia para discordar de suas conclusões.

Para tanto, indispensável discorrer sobre o conceito de interposição fraudulenta de terceiros.

▣ O CONCEITO DE INTERPOSIÇÃO EM OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO

A função da sólida construção jurisprudencial é fornecer critérios precisos para a equânime e indistinta aplicação da Lei.

O dicionário eletrônico Houaiss, fornece uma definição precisa da locução *interposição*, que se adéqua ao contexto aqui a ser evidenciado:

ato ou efeito de interpor(-se)

Locuções

i. de pessoa jur

substituição intencional por terceiro, num processo simulatório, do verdadeiro interessado num ato jurídico.

Fonte: (<http://houaiss.uol.com.br/busca?palavra=interposi%25C3%25A7%25C3%25A3o>, em 01/08/15)

A expressão “interposição fraudulenta” foi cunhada pela primeira vez em nosso Sistema Jurídico na Medida Provisória nº 66/2002. Para colher o exato alcance que pretendeu dar o legislador à citada expressão é necessário comparar termos semelhantes e seus respectivos significados.

Aurélio Buarque de Holanda conceitua “interposição de pessoa” como “simulação que consiste em ocultar o verdadeiro interessado num ato jurídico, fazendo aparecer um terceiro em seu lugar”.

No Vocabulário Jurídico, De Plácido e Silva, define-se interposição como meter-se de permeio, colocar-se entre. É a intervenção de uma pessoa em negócio alheio, por ordem de seu dono ou a mandado dele.

A pessoa interposta, com o fito de cumprir ou realizar aquilo que o ordenante ou mandante não pode fazer, é colocada ou posta entre este e um terceiro. A interposta pessoa nada mais é que aquela que executa um ato jurídico ou uma série de atos jurídicos, a mando ou ordem de alguém.

O ato jurídico, objeto da presente análise, é justamente a operação de importação **maculada** pela prática de interposição fraudulenta de terceiros. Portanto, **um ilícito aduaneiro**.

O ato de se interpor em operação de importação, pressupõe necessariamente **a existência de dois partícipes**:

1. O **importador** → aquele que se apresenta às autoridades aduaneiras como responsável pela nacionalização da mercadoria.

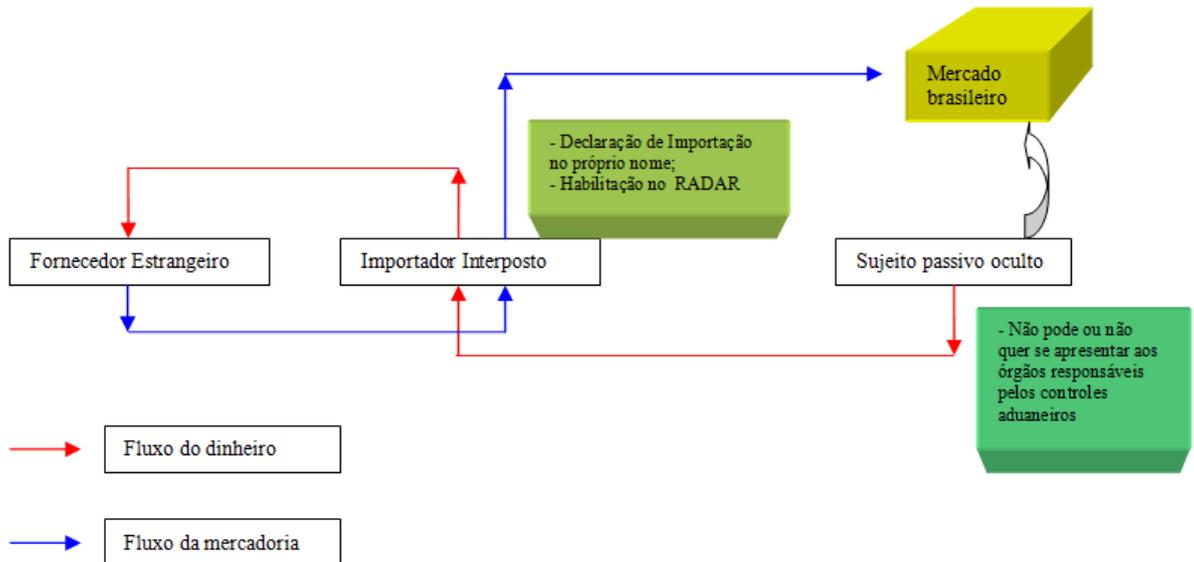
Importador é aquele que promove a entrada do bem no território nacional.

Há dois pressupostos básicos para se caracterizar o **importador**:

- a) deve estar devidamente **HABILITADO no Sistema Siscomex-RADAR**;
- b) é aquele que efetua o **registro da Declaração de Importação em seu nome**.

2. O **sujeito passivo oculto (ou responsável pela operação de importação)** → aquele que se vale do **importador** para obter a nacionalização da mercadoria à margem dos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.

O **sujeito passivo oculto** é aquele que não pode ou não quer promover a operação de importação **em seu próprio nome**. Por isso se vale *outro* (o **importador**) para obter produto importado no mercado interno.



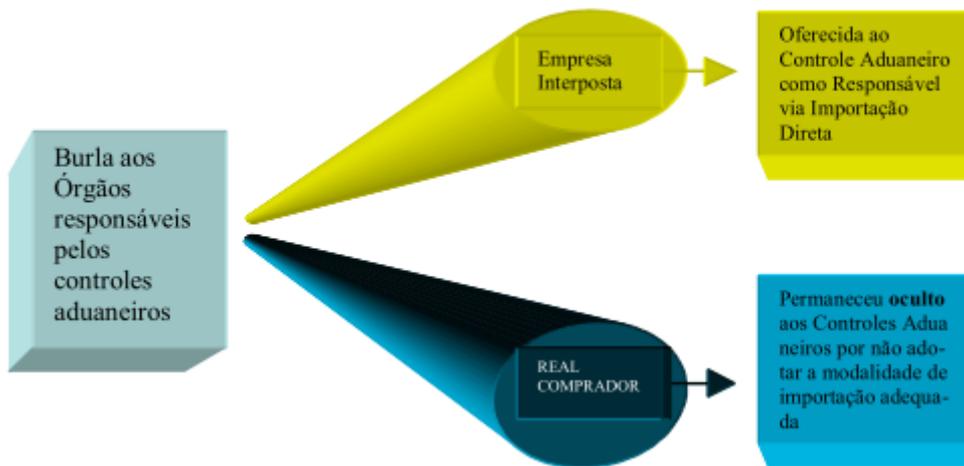
É de se frisar que é perfeitamente possível, à luz da legislação aplicável, que **terceiro utilize o importador** para obter produto importado no mercado interno.

A legislação prevê duas formas de **identificar** o terceiro (REAL COMPRADOR no mercado interno) **responsável pela importação**:

- I. modalidade de "importação por conta e ordem de terceiros"; e
- II. modalidade de "importação por encomenda".

Não se valendo dessas duas modalidades de importação, fica caracterizada a seguinte situação:

- o REAL COMPRADOR no mercado interno (sujeito passivo oculto) obtém a nacionalização do bem importado, **por intermédio do importador interposto**, sem a adoção formas previstas na legislação aplicável, permanecendo à margem dos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.



❖ A normatização do conceito de interposição fraudulenta de terceiros em operações de importação.

Coube ao artigo 59 da Lei nº 10.637/02, normatizar o conceito de interposição fictícia de pessoas para a área aduaneira, denominando-o de interposição fraudulenta de terceiros.

O referido artigo alterou a redação do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455, de 07 de Abril de 1976, que define as infrações que causam dano ao Erário, acrescentando-lhe o inciso V, além de quatro novos parágrafos.

❖ Decreto Lei nº 1.455/76:

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. \(Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010\)](#)

§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional.[\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#)

Deve ser feita uma observação. No inciso V, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76, o legislador trata da mesma forma **as seguintes expressões:**

-
- I. *sujeito passivo oculto - aquele que importa o bem através de um importador interposto;*
 - II. *real comprador - aquele que adquire o bem importado através de importador interposto no mercado interno; e*
 - III. *responsável pela operação (importação) - aquele que mesmo não adquirido o bem importado no mercado interno, exerce o "Domínio do Fato" sobre a operação de importação.*

Essas expressões ao serem usadas pelo legislador como sinônimas, retratam a mesma pessoa: o **terceiro** no mercado interno (dentro do território nacional) que se vale de um **importador interposto para obter a nacionalização de um bem**, à margem dos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.

✳ Formas de constatação da existência do sujeito passivo oculto

Existem, a princípio, duas formas de constatação da existência do sujeito passivo oculto:

- **Por AÇÃO DIRETA** – A fiscalização **evidencia a existência e identifica** o sujeito passivo oculto a partir de duas situações:
 1. Verificação de que a fonte dos recursos aplicados na operação de comércio exterior advém de **terceiro; ou**
 2. Verificação que **terceiro** foi de fato o responsável pela operação em comércio exterior (possuiu/exerceu o “domínio do fato” sobre a transação), sendo o importador um instrumento para obter o bem importado.

Em ambos os casos, o **terceiro** deveria se identificar aos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros e assim não procedeu.

- **Por AÇÃO INDIRETA** – O fisco **não identifica** o sujeito passivo oculto. Contudo, o ato omissivo do **importador**, em não comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, **autoriza a fiscalização a presumir** que terceiro (não identificado) financia a operação em comércio exterior.

Essa é a mesma conclusão da lição de Deiab Junior e Nepomuceno (2008), ao se referirem às inovações trazidas à baila pela alteração do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76:

a) apenou com perdimento a mercadoria de origem estrangeira, na importação ou na exportação, quando constatada a **ocultação do sujeito passivo**, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, e;

b) criou a presunção legal de interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior, quando não comprovada a origem,

disponibilidade e a transferência, dos recursos empregados em tais transações.

DEIAB JUNIOR, Remy; NEPOMUCENO, Bruno Carvalho. *Interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior perpetradas por pessoas físicas*. Jus Navigandi, Teresina, ano 13, n. 1794, 30 maio 2008 . Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/11329>>. Acesso em: 16 dez. 2012.

Portanto, há duas formas de constatação da prática de interposição fraudulenta de terceiros:

1. **Prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros (Ocultação)** – Conduta infracional tipificada no inciso V do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76 – É a constatação da ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável através de fraude ou simulação. Sua inspiração vem da **norma geral antielisiva do Parágrafo Único do artigo 116 do CTN**, que pode estar relacionada ou não com a legislação que cuida do crime relacionado à ordem tributário e a “lavagem de dinheiro”, responsável por municiar a fiscalização para o combate da interposição fictícia de pessoas em operações de comércio exterior, o que implica na necessidade de comprovação, mediante **a demonstração por parte da fiscalização, de quem é de fato o real sujeito passivo beneficiado**. Aplicação do processo conhecido como “*follow the money*”.
2. **Prática presumida da interposição fraudulenta de terceiros** – Conduta infracional tipificada no §2º do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76 – Advém de uma presunção legal, o que acarreta ao importador/exportador a necessidade comprovar a origem, disponibilidade e a transferência, dos recursos empregados em operações de comércio exterior. Sua inspiração vem não só da norma geral antielisiva já citada, como também do artigo 1º da Lei nº 9.613/98 e municia a fiscalização com um mecanismo de controle para coibir a prática, pelo sujeito ocultado, do crime relacionado à “lavagem de dinheiro” por sucessivas operações internacionais, podendo estar relacionado com outras irregularidades tributárias, como por exemplo, fraude no preço/valor declarado (sub ou superfaturamento).

O artigo 11 da contempla essa formatação de constatação da prática de interposição fraudulenta de terceiros e determina seus respectivos efeitos, substanciados no artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76, artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 e no artigo 81 da Lei nº 9.430/96:

◇ Artigo 11 da IN SRF nº 228/2002:

Art. 11. Concluído o procedimento especial, aplicar-se-á a pena de perdimento das mercadorias objeto das operações correspondentes, nos termos do art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, na hipótese de:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0>

I - ocultação do verdadeiro responsável pelas operações, caso descaracterizada a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias;

II - interposição fraudulenta, nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, em decorrência da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, inclusive na hipótese do art. 10.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso I do caput, será aplicada, além da pena de perdimento das mercadorias, a multa de que trata o art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016))

§ 2º Na hipótese prevista no inciso II do caput, além da aplicação da pena de perdimento das mercadorias, será instaurado procedimento para declaração de inaptidão da inscrição da empresa no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0 \(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0 (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016))

§ 3º A hipótese prevista no inciso I do caput contempla a ocultação de encomendante predeterminado.

[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0 \(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0 (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016))

❖ Inftações decorrentes de cada prática de interposição fraudulenta de terceiros

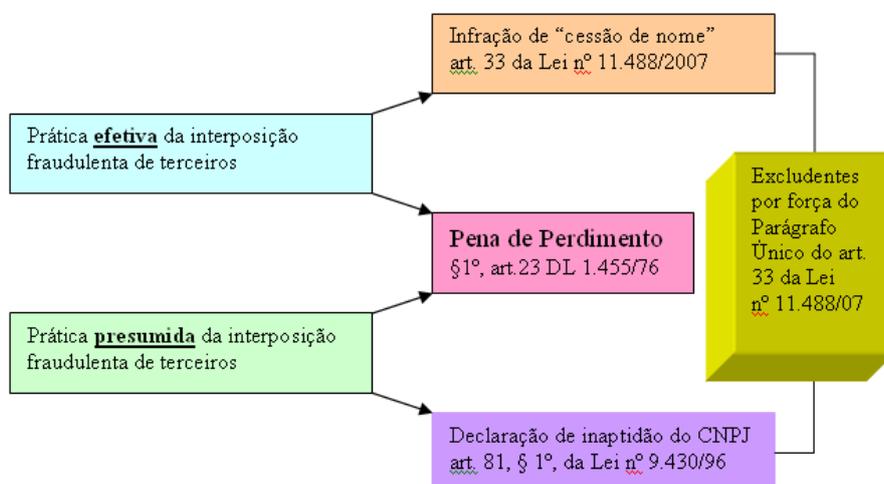
A **prática EFETIVA da interposição fraudulenta de terceiros** implica em duas infrações:

- ◆ **Uma infração tipificada no inciso V, do artigo 23, do Decreto Lei 1.455/76**, punível com a aplicação da pena de perdimento, tendo por destinatário o real adquirente da mercadoria e conseguinte conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria no caso de que não seja localizada ou que tenha sido consumida. **Uma infração imprópria que pode ser cometida por qualquer um na condição de REAL COMPRADOR em coautoria com o importador interposto.**
- ◆ **Outra infração tipificada no caput do artigo 33 da Lei 11.488/2007**, punível com a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação

acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), tendo por destinatário a pessoa jurídica que cedeu seu nome. **Uma infração própria, já que para cometê-la o agente deve ter a condição de ser importador devidamente habilitado no SISCOMEX.**

A **prática PRESUMIDA da interposição fraudulenta de terceiros** também implica em duas infrações:

- ♦ **Uma infração tipificada no §2º, do artigo 23, do Decreto Lei nº 1.455/76**, punível com a aplicação da pena de perdimento e conseguinte conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria no caso de que não seja localizada ou que tenha sido consumida, **tendo por destinatário** o importador de direito (INTERPOSTO), em razão da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação. **Uma infração própria, já que para cometê-la o agente deve ter a condição de ser importador devidamente habilitado no SISCOMEX.**
- ♦ **Outra infração tipificada no artigo 81, §1º, da Lei nº 9.430/96**, que determina a **declaração de inaptidão** da inscrição da pessoa jurídica no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ, **que não comprove** a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior.



Coaduna-se para essa constatação, o seguinte artigo:

♦ **Artigo 99 do Decreto-Lei nº 37/66:**

Art.99 - Apurando-se, no mesmo processo, a prática de duas ou mais infrações pela mesma pessoa natural ou jurídica, aplicam-se cumulativamente, no grau correspondente, quando for o caso, as penas a elas cominadas, **se as infrações não forem idênticas.**

(Grifo e Negrito Nossos)

* Do ônus probatório

A depender da forma de constatação da existência do sujeito passivo oculto, o **ônus probatório** irá oscilar:

- Na **prática efetiva** o **ônus probatório** é da **fiscalização**: Cabe à ação fiscal reunir os elementos que indicam a ocorrência da interposição fraudulenta de terceiros **entre o importador interposto e o sujeito passivo oculto**.
- Na **prática presumida** o **ônus probatório** é do **importador**: Cabe ao importador a comprovação da **origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados na importação**, na forma do §2º, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76.

▣ OS FATOS QUE EMBASAM A PRESENTE AÇÃO FISCAL

A empresa GAMA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA, CNPJ nº 005.867.976/0001-80, sediada na Av. Nossa Senhora da Penha, 1495, sala 816, Torre B, Santa Lucia, Vitória, ES, CEP 29056-245, submeteu a despacho de importação, na Alfândega do Porto de Itaguaí, as mercadorias constantes nas Declarações de Importação listadas abaixo:

DI	Data registro	Valor em US\$	Taxa câmbio	Valor em R\$
06/0570732-9	18/05/2006	19.247,83	2,1403	41.196,13
06/0658408-5	06/06/2006	21.042,80	2,2595	47.546,21
06/0738276-1	26/06/2006	20.984,80	2,2391	46.986,17
06/0849245-5	20/07/2006	20.992,80	2,1962	46.104,39
06/1210511-8	06/10/2006	21.715,00	2,1676	47.069,43
			Total	228.902,33

DI	Conhecimento de carga	Navio	Fatura comercial
06/0570732-9	CDSWA060002	Quan Xing	CI00501
06/0658408-5	SHSEPS640094	CMA CGM Buenos Aires	060411 1832
06/0738276-1	SHSEPS630056	CLAN Amazonas	060308 1516
06/0849245-5	SHSEPS630160	CMA CGM Jaguar	060321 1617
06/1210511-8	164149	CAP San Augustin	060508 1628

Conforme documentos em anexo (fls 12/18), correspondência da Delegacia da Receita Federal no Chuí comunica que apurou irregularidades em operações de comércio exterior realizada pela fiscalizada. Tais irregularidades caracterizavam-se em importações realizadas em valores bem superiores aos limites permitidos para a empresa e em pagamentos irrisórios de imposto de renda em relação ao expressivo volume de importações. Também foi detectada incompatibilidade econômico-financeira da empresa para realizar as operações de comércio exterior registradas em nossa base de dados. Em sua correspondência, aquela

delegacia nos propõe que seja revisada a habilitação da empresa, rio RADAR, bem como nos propõe a inclusão da mesma em procedimento especial.

E-MAIL da Inspeção da Receita Federal em Florianópolis informa que ao se analisar duas Declarações de Importações registradas pela auditada naquela inspeção, e por meio de consultas efetuadas no sistema RADAR, foram identificados indícios de prática de irregularidades nas referidas operações, em especial de interposição fraudulenta. Em uma das importações, observou-se a existência de etiquetas com o CNPJ da empresa Kinsberg Comércio Importação e Exportação de Tecidos LTDA, a qual encontrava-se com o seu CNPJ suspenso em virtude de prática de irregularidades em operações de comércio exterior.

Em consulta ao sistema RADAR, a Inspeção de Florianópolis verificou que a empresa Kinsberg Comércio Importação e Exportação de Tecidos LTDA possuía uma série de registros de procedimentos especiais abertos, inclusive relativos a prática de ocultação do verdadeiro adquirente das mercadorias importadas, sendo mencionadas, ainda, importações de produtos cujas marcas têm como representante no Brasil a empresa DASLU. Pelas irregularidades apuradas, a Inspeção de Florianópolis nos propôs que a empresa fosse incluída em procedimento especial. Cabe ressaltar que a empresa Kinsberg foi declarada inapta ao final do procedimento especial, conforme documento em anexo.

A Alfândega do Rio de Janeiro enviou correspondência com proposta de inclusão da empresa em procedimento especial em virtude das seguintes razões:

- a. empresa com sede em Vitória/ES;
- b. sócios da empresa domiciliados em São Paulo;
- c. Declaração do Imposto de Renda dos sócios incompatível com o aumento de capital registrado em 2005 (o capital social saltou de R\$ 60.000,00 para R\$ 1.560.000,00);
- d. falta de capacidade econômico-financeira da empresa para realizar as operações de comércio exterior registradas em nossa base de dados;
- e. indícios de interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior realizadas.

Conforme determinado pelo Sr. Chefe do Serviço de Fiscalização Aduaneira (SEFIA) da Alfândega do Porto de Vitória, e conforme relatório em anexo, no mês de fevereiro/06 foi realizada diligência na empresa, onde foi detectada a falta de capacidade econômico-financeira da mesma para a realizar as suas operações de comércio exterior, bem como foi detectado que a fiscalizada havia ultrapassado o limite de importações previsto em nossa base de dados.

Na referida diligência, após exame das Declarações do Imposto de Renda dos sócios, também foi constatada a falta de capacidade financeira dos sócios para a integralização do Capital Social de R\$ 1.500.000,00. Desta forma, propusemos que a empresa fosse incluída em procedimento especial com base na IN/SRF nº 228/02 (art. 1º) e com base na IN/SRF nº 455/04 (art. 14). Acatada a proposta, no dia 11 de maio de 2006 iniciamos o procedimento especial na empresa, conforme MPF e Termo de Início de Fiscalização em anexo folhas 19/281.

Com base nesse levantamento, foi instaurado o procedimento para declaração de inaptidão da inscrição da empresa no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), na forma do Parágrafo 2o, do inciso II, do artigo 11 da IN SRF nº 228/2002, a pouco transcrito.

No trâmite desse procedimento, foi exarado o PARACER nº 991/07 do SEORT da Alfândega de Porto de Vitória, de folhas 228 a 248 do processo digital, cuja conclusão se transcreve:

Ademais, inexistente comprovação de que o contribuinte tenha utilizado algum meio fraudulento objetivando burlar os encargos tributários, de modo que se afigura exorbitante a decretação de inaptidão do CNPJ da mesma.

O princípio da segurança jurídica consubstancia-se na necessidade e adequação dos meios empregados para que atinja os desideratos que a lei almeja. In casu, não se configurando a interposição fraudulenta, bem como havendo possibilidade da determinação de providência extremamente gravosa ao contribuinte, novamente menciono que se afiguraria demasiada a pena imposta.

Desta forma, do quanto foi exposto, ressalvando-se as vênias cabíveis, e, considerando que os fatos levantados pela fiscalização não configuraram as irregularidades previstas na legislação para caracterização da declaração de inaptidão, manifesto entendimento de que deva ser acolhido o pleito sobre a insubsistência da representação, tomando-a sem efeito, haja vista as razões expendidas no presente parecer.

De folhas 249 a 251 do processo digital, está presente Despacho do Inspetor da Alfândega de Porto de Vitória ACOLHEU os termos do PARACER nº 991/07 do SEORT, que assim se pronuncia:

(...) não se encontram materializados nos autos, não configurando as irregularidades previstas na legislação para caracterização da declaração de inaptidão, DECLARO insubsistente a representação para inaptidão às fls. 01, tornando-a sem efeito.

Se a Alfândega de Porto de Vitória entendeu pela não configuração das irregularidades previstas na legislação para caracterização da declaração de inaptidão, é porque se convenceu de que as operações de importação em análise possuem comprovação da origem dos recursos empregados, dada a inteligência do texto do Parágrafo 2o combinado com o inciso II, do mesmo artigo 11 da IN SRF nº 228/2002.

Se há a comprovação da origem dos recursos empregados, a presente autuação não pode prevalecer porque todo o seu suporte fático está lastreado na ausência de capacidade econômico financeira, traduzida na não comprovação da origem dos recursos empregados, na forma do §2º do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76, conforme se depreende dos seguintes pontos do Relatório de Procedimento Fiscal, de folhas 81 a 90 do processo digital:

04. Também recebemos da Alfândega do Rio de Janeiro correspondência com proposta de inclusão da empresa em

procedimento especial em virtude das seguintes razões: (a) empresa com sede em Vitória/ES; (b) sócios da empresa domiciliados em São Paulo; (c) Declaração do Imposto de Renda dos sócios incompatível com o aumento de capital registrado em 2005 (o capital social saltou de R\$ 60.000,00 para R\$ 1.560.000,00); (d) falta de capacidade econômico-financeira da empresa para realizar as operações de comércio exterior registradas em nossa base de dados; (e) indícios de interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior realizadas.

05. Conforme determinado pelo Sr. Chefe do Serviço de Fiscalização Aduaneira (SEFIA) da Alfândega do Porto de Vitória, e conforme relatório em anexo, no mês de fevereiro/06 realizamos diligência na empresa, onde foi detectada a falta de capacidade econômico-financeira da mesma para a realizar as suas operações de comércio exterior, bem como foi detectado que a fiscalizada havia ultrapassado o limite de importações previsto em nossa base de dados. Na referida diligência, após examinarmos as Declarações do Imposto de Renda dos sócios, também foi constatada a falta de capacidade financeira dos sócios para a integralização do Capital Social de R\$ 1.500.000,00. Desta forma, propusemos que a empresa fosse incluída em procedimento especial com base na IN/SRF n° 228/02 (art. 1°) e com base na IN/SRF n° 455/04 (art. 14). Acatada a proposta, no dia 11 de maio de 2006 iniciamos o procedimento especial na empresa, conforme MPF e Termo de Início de Fiscalização em anexo (fls 19/28).

(...)

14. Por tudo que foi exposto até o presente momento, verifica-se que a contabilidade não está espelhando com fidedignidade as operações realizadas pela empresa e assim, pelo que foi até aqui relatado, há fortes indícios de que a fiscalizada não é a real adquirente das mercadorias importadas e que ocorria, portanto, a interposição de pessoas. Desta forma, mantivemos a continuidade da fiscalização e através de uma amostragem significativa, emitimos os Termos de Intimação Fiscal N° 02, N° 03, e N° 04, a fim de verificarmos a origem e a finalidade dos recursos monetários que ingressaram na empresa (fls 888/898).

Uma vez que o Despacho do Inspetor da Alfândega de Porto de Vitória ACOLHEU os termos do PARACER n° 991/07 do SEORT, **essas premissas / indícios foram afastados.**"

Diante do exposto, **voto por declarar a NULIDADE do lançamento, por vício material**, nos termos dos fundamentos acima, e assim DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

[Assinado digitalmente]
Maria do Socorro Ferreira Aguiar

Declaração de Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud.

Inaugura-se o texto saudando a i. Relatora e o cumprimentando pela clareza do seu VOTO, onde evidencia sua inteligência e expertise a respeito do assunto em lide.

Todavia, neste diapasão, pede-se a devida vênica para discordar de suas conclusões.

Para tanto, indispensável discorrer sobre o conceito de interposição fraudulenta de terceiros.

▣ O CONCEITO DE INTERPOSIÇÃO EM OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO

A função da sólida construção jurisprudencial é fornecer critérios precisos para a equânime e indistinta aplicação da Lei.

O dicionário eletrônico Houaiss, fornece uma definição precisa da locução *interposição*, que se adéqua ao contexto aqui a ser evidenciado:

ato ou efeito de interpor(-se)

Locuções

i. de pessoa jur

substituição intencional por terceiro, num processo simulatório, do verdadeiro interessado num ato jurídico.

Fonte: (<http://houaiss.uol.com.br/busca?palavra=interposi%25C3%25A7%25C3%25A3o>, em 01/08/15)

A expressão “interposição fraudulenta” foi cunhada pela primeira vez em nosso Sistema Jurídico na Medida Provisória nº 66/2002. Para colher o exato alcance que pretendeu dar o legislador à citada expressão é necessário comparar termos semelhantes e seus respectivos significados.

Aurélio Buarque de Holanda conceitua “interposição de pessoa” como “simulação que consiste em ocultar o verdadeiro interessado num ato jurídico, fazendo aparecer um terceiro em seu lugar”.

No Vocabulário Jurídico, De Plácido e Silva, define-se interposição como meter-se de permeio, colocar-se entre. É a intervenção de uma pessoa em negócio alheio, por ordem de seu dono ou a mandado dele.

A pessoa interposta, com o fito de cumprir ou realizar aquilo que o ordenante ou mandante não pode fazer, é colocada ou posta entre este e um terceiro. A interposta pessoa nada mais é que aquela que executa um ato jurídico ou uma série de atos jurídicos, a mando ou ordem de alguém.

O ato jurídico, objeto da presente análise, é justamente a operação de importação **maculada** pela prática de interposição fraudulenta de terceiros. Portanto, **um ilícito aduaneiro**.

O ato de se interpor em operação de importação, pressupõe necessariamente a existência de **dois participantes**:

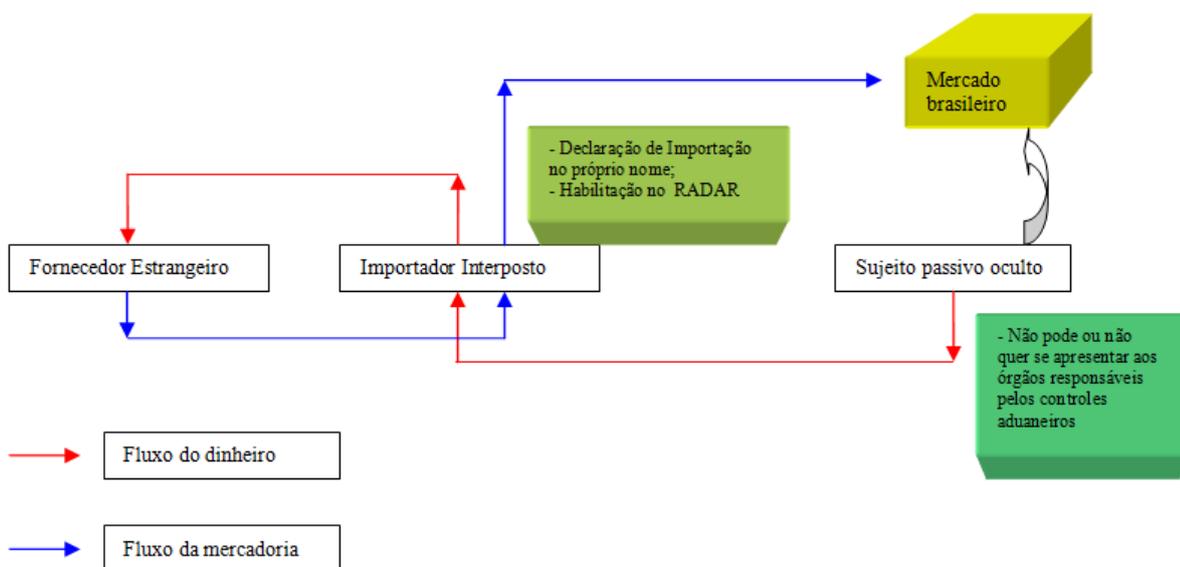
3. O **importador** → aquele que se apresenta às autoridades aduaneiras como responsável pela nacionalização da mercadoria.

Importador é aquele que promove a entrada do bem no território nacional.

Há dois pressupostos básicos para se caracterizar o **importador**:

- c) deve estar devidamente **HABILITADO no Sistema Siscomex-RADAR**;
 - d) é aquele que efetua o **registro da Declaração de Importação em seu nome**.
4. O **sujeito passivo oculto (ou responsável pela operação de importação)** → aquele que se vale do **importador** para obter a nacionalização da mercadoria à margem dos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.

O **sujeito passivo oculto** é aquele que não pode ou não quer promover a operação de importação **em seu próprio nome**. Por isso se vale *outro* (o **importador**) para obter produto importado no mercado interno.



É de se frisar que é perfeitamente possível, à luz da legislação aplicável, que **terceiro utilize o importador** para obter produto importado no mercado interno.

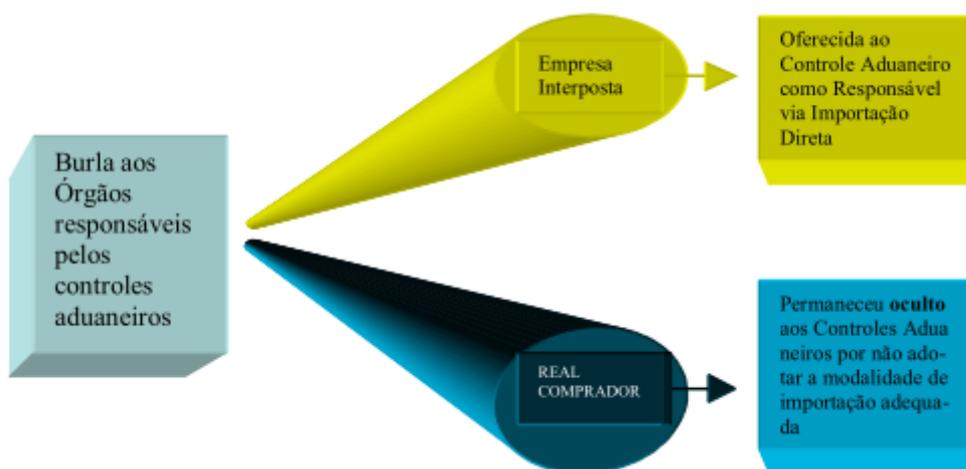
A legislação prevê duas formas de **identificar** o terceiro (REAL COMPRADOR no mercado interno) **responsável pela importação**:

III. modalidade de "importação por conta e ordem de terceiros"; e

IV. modalidade de "importação por encomenda".

Não se valendo dessas duas modalidades de importação, fica caracterizada a seguinte situação:

- o REAL COMPRADOR no mercado interno (sujeito passivo oculto) obtém a nacionalização do bem importado, **por intermédio do importador interposto**, sem a adoção formas previstas na legislação aplicável, permanecendo à margem dos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.



❖ A normatização do conceito de interposição fraudulenta de terceiros em operações de importação.

Coube ao artigo 59 da Lei nº 10.637/02, normatizar o conceito de interposição fictícia de pessoas para a área aduaneira, denominando-o de interposição fraudulenta de terceiros.

O referido artigo alterou a redação do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455, de 07 de Abril de 1976, que define as infrações que causam dano ao Erário, acrescentando-lhe o inciso V, além de quatro novos parágrafos.

❖ Decreto Lei nº 1.455/76:

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. \(Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010\)](#)

§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#)

Deve ser feita uma observação. No inciso V, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76, o legislador trata da mesma forma **as seguintes expressões**:

- IV. *sujeito passivo oculto - aquele que importa o bem através de um importador interposto;*
- V. *real comprador - aquele que adquire o bem importado através de importador interposto no mercado interno; e*
- VI. *responsável pela operação (importação) - aquele que mesmo não adquirido o bem importado no mercado interno, exerce o "Domínio do Fato" sobre a operação de importação.*

Essas expressões ao serem usadas pelo legislador como sinônimas, retratam a mesma pessoa: o **terceiro** no mercado interno (dentro do território nacional) que se vale de um **importador interposto para obter a nacionalização de um bem**, à margem dos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.

❖ Formas de constatação da existência do sujeito passivo oculto

Existem, a princípio, duas formas de constatação da existência do sujeito passivo oculto:

- **Por AÇÃO DIRETA** – A fiscalização **evidencia a existência e identifica** o sujeito passivo oculto a partir de duas situações:
 3. Verificação de que a fonte dos recursos aplicados na operação de comércio exterior advém de **terceiro; ou**
 4. Verificação que **terceiro** foi de fato o responsável pela operação em comércio exterior (possuiu/exerceu o “domínio do fato” sobre a transação), sendo o importador um instrumento para obter o bem importado.

Em ambos os casos, o **terceiro** deveria se identificar aos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros e assim não procedeu.

- **Por AÇÃO INDIRETA** – O fisco **não identifica** o sujeito passivo oculto. Contudo, o ato omissivo do **importador**, em não comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, **autoriza a fiscalização a presumir** que terceiro (não identificado) financia a operação em comércio exterior.

Essa é a mesma conclusão da lição de Deiab Junior e Nepomuceno (2008), ao se referirem às inovações trazidas à baila pela alteração do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76:

a) apenou com perdimento a mercadoria de origem estrangeira, na importação ou na exportação, quando constatada a **ocultação do sujeito passivo, do** real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, e;

b) criou a presunção legal de interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior, quando não comprovada a origem, disponibilidade e a transferência, dos recursos empregados em tais transações.

DEIAB JUNIOR, Remy; NEPOMUCENO, Bruno Carvalho. *Interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior perpetradas por pessoas físicas*. Jus Navigandi, Teresina, ano 13, n. 1794, 30 maio 2008 . Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/11329>>. Acesso em: 16 dez. 2012.

Portanto, há duas formas de constatação da prática de interposição fraudulenta de terceiros:

3. **Prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros (Ocultação)** – Conduta infracional tipificada no inciso V do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76 – É a constatação da ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável através de fraude ou simulação. Sua inspiração vem da **norma geral antielisiva do Parágrafo Único do artigo 116 do CTN**, que pode estar relacionada ou não com a legislação que cuida do crime relacionado à ordem tributário e a “lavagem de dinheiro”, responsável por municiar a fiscalização para o combate da interposição fictícia de pessoas em operações de comércio exterior, o que implica na necessidade de comprovação, mediante **a demonstração por parte da fiscalização, de quem é de fato o real sujeito passivo beneficiado**. Aplicação do processo conhecido como “*follow the money*”.
4. **Prática presumida da interposição fraudulenta de terceiros** – Conduta infracional tipificada no §2º do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76 – Advém de uma presunção legal, o que acarreta ao importador/exportador a necessidade comprovar a origem, disponibilidade e a transferência, dos recursos empregados em operações de comércio exterior. Sua inspiração vem não só da norma geral antielisiva já citada, como também do artigo 1º da Lei nº 9.613/98 e municia a fiscalização com um mecanismo de controle para coibir a prática, pelo sujeito ocultado, do crime relacionado à “lavagem de dinheiro” por sucessivas operações internacionais, podendo estar relacionado com outras irregularidades tributárias, como por exemplo, fraude no preço/valor declarado (sub ou superfaturamento).

O artigo 11 da contempla essa formatação de constatação da prática de interposição fraudulenta de terceiros e determina seus respectivos efeitos, substanciados no artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76, artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 e no artigo 81 da Lei nº 9.430/96:

◇ Artigo 11 da IN SRF nº 228/2002:

Art. 11. Concluído o procedimento especial, aplicar-se-á a pena de perdimento das mercadorias objeto das operações correspondentes, nos termos do art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, na hipótese de:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0>

I - ocultação do verdadeiro responsável pelas operações, caso descaracterizada a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias;

II - interposição fraudulenta, nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, em decorrência da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, inclusive na hipótese do art. 10.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso I do caput, será aplicada, além da pena de perdimento das mercadorias, a multa de que trata o art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016))

§ 2º Na hipótese prevista no inciso II do caput, além da aplicação da pena de perdimento das mercadorias, será instaurado procedimento para declaração de inaptidão da inscrição da empresa no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0 \(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0 (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016))

§ 3º A hipótese prevista no inciso I do caput contempla a ocultação de encomendante predeterminado.

[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0 \(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0 (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016))

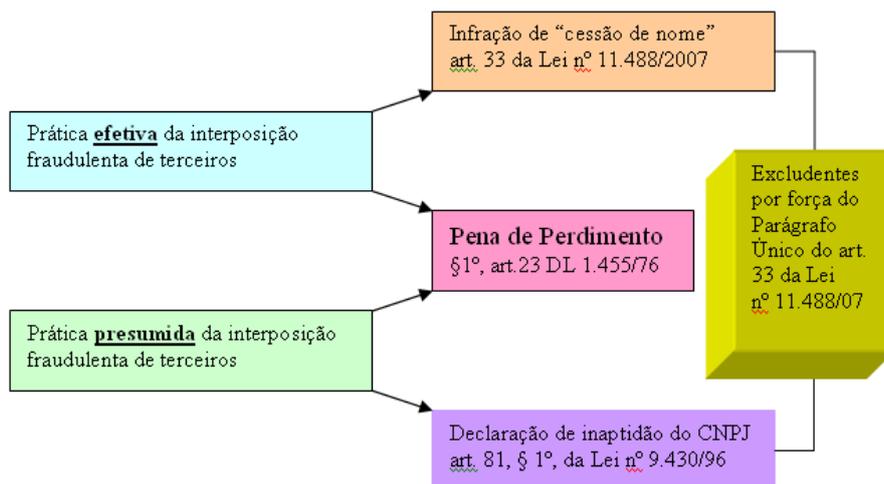
❖ Inftações decorrentes de cada prática de interposição fraudulenta de terceiros

A **prática EFETIVA da interposição fraudulenta de terceiros** implica em duas infrações:

- ◆ **Uma infração tipificada no inciso V, do artigo 23, do Decreto Lei 1.455/76**, punível com a aplicação da pena de perdimento, tendo por destinatário o real adquirente da mercadoria e conseguinte conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria no caso de que não seja localizada ou que tenha sido consumida. **Uma infração imprópria que pode ser cometida por qualquer um na condição de REAL COMPRADOR em coautoria com o importador interposto.**
- ◆ **Outra infração tipificada no caput do artigo 33 da Lei 11.488/2007**, punível com a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), tendo por destinatário a pessoa jurídica que cedeu seu nome. **Uma infração própria, já que para cometê-la o agente deve ter a condição de ser importador devidamente habilitado no SISCOMEX.**

A **prática PRESUMIDA da interposição fraudulenta de terceiros** também implica em duas infrações:

- ◆ **Uma infração tipificada no §2º, do artigo 23, do Decreto Lei nº 1.455/76**, punível com a aplicação da pena de perdimento e conseguinte conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria no caso de que não seja localizada ou que tenha sido consumida, **tendo por destinatário** o importador de direito (INTERPOSTO), em razão da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação. **Uma infração própria, já que para cometê-la o agente deve ter a condição de ser importador devidamente habilitado no SISCOMEX.**
- ◆ **Outra infração tipificada no artigo 81, §1º, da Lei nº 9.430/96**, que determina a **declaração de inaptidão** da inscrição da pessoa jurídica no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ, **que não comprove** a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior.



Coaduna-se para essa constatação, o seguinte artigo:

◇ Artigo 99 do Decreto-Lei nº 37/66:

Art.99 - Apurando-se, no mesmo processo, a prática de duas ou mais infrações pela mesma pessoa natural ou jurídica, aplicam-se cumulativamente, no grau correspondente, quando for o caso, as penas a elas cominadas, **se as infrações não forem idênticas.**

(Grifo e Negrito Nossos)

❖ Do ônus probatório

A depender da forma de constatação da existência do sujeito passivo oculto, o **ônus probatório** irá oscilar:

- Na **prática efetiva** o **ônus probatório** é da **fiscalização**: Cabe à ação fiscal reunir os elementos que indicam a ocorrência da interposição fraudulenta de terceiros **entre o importador interposto e o sujeito passivo oculto.**
- Na **prática presumida** o **ônus probatório** é do **importador**: Cabe ao importador a comprovação da **origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados na importação**, na forma do §2º, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76.

▣ OS FATOS QUE EMBASAM A PRESENTE AÇÃO FISCAL

A empresa GAMA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA, CNPJ nº 005.867.976/0001-80, sediada na Av. Nossa Senhora da Penha, 1495, sala 816, Torre B, Santa Lucia, Vitória, ES, CEP 29056-245, submeteu a despacho de importação, na Alfândega do Porto de Itaguaí, as mercadorias constantes nas Declarações de Importação listadas abaixo:

DI	Data registro	Valor em US\$	Taxa câmbio	Valor em R\$
06/0570732-9	18/05/2006	19.247,83	2,1403	41.196,13
06/0658408-5	06/06/2006	21.042,80	2,2595	47.546,21
06/0738276-1	26/06/2006	20.984,80	2,2391	46.986,17
06/0849245-5	20/07/2006	20.992,80	2,1962	46.104,39
06/1210511-8	06/10/2006	21.715,00	2,1676	47.069,43
			Total	228.902,33

DI	Conhecimento de carga	Navio	Fatura comercial
06/0570732-9	CDSWA060002	Quan Xing	CI00501
06/0658408-5	SHSEPS640094	CMA CGM Buenos Aires	060411 1832
06/0738276-1	SHSEPS630056	CLAN Amazonas	060308 1516
06/0849245-5	SHSEPS630160	CMA CGM Jaguar	060321 1617
06/1210511-8	164149	CAP San Augustin	060508 1628

Conforme documentos em anexo (fls 12/18), correspondência da Delegacia da Receita Federal no Chuí comunica que apurou irregularidades em operações de comércio exterior realizada pela fiscalizada. Tais irregularidades caracterizavam-se em importações realizadas em valores bem superiores aos limites permitidos para a empresa e em pagamentos irrisórios de imposto de renda em relação ao expressivo volume de importações. Também foi detectada incompatibilidade econômico-financeira da empresa para realizar as operações de comércio exterior registradas em nossa base de dados. Em sua correspondência, aquela delegacia nos propõe que seja revisada a habilitação da empresa, rio RADAR, bem como nos propõe a inclusão da mesma em procedimento especial.

E-MAIL da Inspeção da Receita Federal em Florianópolis informa que ao se analisar duas Declarações de Importações registradas pela auditada naquela inspeção, e por meio de consultas efetuadas no sistema RADAR, foram identificados indícios de prática de irregularidades nas referidas operações, em especial de interposição fraudulenta. Em uma das importações, observou-se a existência de etiquetas com o CNPJ da empresa Kinsberg Comércio Importação e Exportação de Tecidos LTDA, a qual encontrava-se com o seu CNPJ suspenso em virtude de prática de irregularidades em operações de comércio exterior.

Em consulta ao sistema RADAR, a Inspeção de Florianópolis verificou que a empresa Kinsberg Comércio Importação e Exportação de Tecidos LTDA possuía uma série de registros de procedimentos especiais abertos, inclusive relativos a prática de ocultação do verdadeiro adquirente das mercadorias importadas, sendo mencionadas, ainda, importações de produtos cujas marcas têm como representante no Brasil a empresa DASLU. Pelas irregularidades apuradas, a Inspeção de Florianópolis nos propôs que a empresa fosse incluída em procedimento especial. Cabe ressaltar que a empresa Kinsberg foi declarada inapta ao final do procedimento especial, conforme documento em anexo.

A Alfândega do Rio de Janeiro enviou correspondência com proposta de inclusão da empresa em procedimento especial em virtude das seguintes razões:

- f. empresa com sede em Vitória/ES;
- g. sócios da empresa domiciliados em São Paulo;

- h. Declaração do Imposto de Renda dos sócios incompatível com o aumento de capital registrado em 2005 (o capital social saltou de R\$ 60.000,00 para R\$ 1.560.000,00);
- i. falta de capacidade econômico-financeira da empresa para realizar as operações de comércio exterior registradas em nossa base de dados;
- j. indícios de interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior realizadas.

Conforme determinado pelo Sr. Chefe do Serviço de Fiscalização Aduaneira (SEFIA) da Alfândega do Porto de Vitória, e conforme relatório em anexo, no mês de fevereiro/06 foi realizada diligência na empresa, onde foi detectada a falta de capacidade econômico-financeira da mesma para a realizar as suas operações de comércio exterior, bem como foi detectado que a fiscalizada havia ultrapassado o limite de importações previsto em nossa base de dados.

Na referida diligência, após exame das Declarações do Imposto de Renda dos sócios, também foi constatada a falta de capacidade financeira dos sócios para a integralização do Capital Social de R\$ 1.500.000,00. Desta forma, propusemos que a empresa fosse incluída em procedimento especial com base na IN/SRF nº 228/02 (art. 1º) e com base na IN/SRF nº 455/04 (art. 14). Acatada a proposta, no dia 11 de maio de 2006 iniciamos o procedimento especial na empresa, conforme MPF e Termo de Início de Fiscalização em anexo folhas 19/281.

Com base nesse levantamento, foi instaurado o procedimento para declaração de inaptidão da inscrição da empresa no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), na forma do Parágrafo 2o, do inciso II, do artigo 11 da IN SRF nº 228/2002, a pouco transcrito.

No trâmite desse procedimento, foi exarado o PARACER nº 991/07 do SEORT da Alfândega de Porto de Vitória, de folhas 228 a 248 do processo digital, cuja conclusão se transcreve:

Ademais, inexistente comprovação de que o contribuinte tenha utilizado algum meio fraudulento objetivando burlar os encargos tributários, de modo que se afigura exorbitante a decretação de inaptidão do CNPJ da mesma.

O princípio da segurança jurídica consubstancia-se na necessidade e adequação dos meios empregados para que atinja os desideratos que a lei almeja. In casu, não se configurando a interposição fraudulenta, bem como havendo possibilidade da determinação de providência extremamente gravosa ao contribuinte, novamente menciono que se afiguraria demasiada a pena imposta.

Desta forma, do quanto foi exposto, ressaltando-se as vênias cabíveis, e, considerando que os fatos levantados pela fiscalização não configuraram as irregularidades previstas na legislação para caracterização da declaração de inaptidão, manifesto entendimento de que deva ser acolhido o pleito sobre a insubsistência da representação, tomando-a sem efeito, haja vista as razões expendidas no presente parecer.

De folhas 249 a 251 do processo digital, está presente Despacho do Inspetor da Alfândega de Porto de Vitória ACOLHEU os termos do PARACER nº 991/07 do SEORT, que assim se pronuncia:

(...) não se encontram materializados nos autos, não configurando as irregularidades previstas na legislação para caracterização da declaração de inaptidão, DECLARO insubsistente a representação para inaptidão às fls. 01, tornando-a sem efeito.

Se a Alfândega de Porto de Vitória entendeu pela não configuração das irregularidades previstas na legislação para caracterização da declaração de inaptidão, é porque se convenceu de que as operações de importação em análise possuem comprovação da origem dos recursos empregados, dada a inteligência do texto do Parágrafo 2o combinado com o inciso II, do mesmo artigo 11 da IN SRF nº 228/2002.

Se há a comprovação da origem dos recursos empregados, a presente autuação não pode prevalecer porque todo o seu suporte fático está lastreado na ausência de capacidade econômico financeira, traduzida na não comprovação da origem dos recursos empregados, na forma do §2º do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76, conforme se depreende dos seguintes pontos do Relatório de Procedimento Fiscal, de folhas 81 a 90 do processo digital:

04. Também recebemos da Alfândega do Rio de Janeiro correspondência com proposta de inclusão da empresa em procedimento especial em virtude das seguintes razões: (a) empresa com sede em Vitória/ES; (b) sócios da empresa domiciliados em São Paulo; (c) Declaração do Imposto de Renda dos sócios incompatível com o aumento de capital registrado em 2005 (o capital social saltou de R\$ 60.000,00 para R\$ 1.560.000,00); (d) falta de capacidade econômico-financeira da empresa para realizar as operações de comércio exterior registradas em nossa base de dados; (e) indícios de interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior realizadas.

05. Conforme determinado pelo Sr. Chefe do Serviço de Fiscalização Aduaneira (SEFIA) da Alfândega do Porto de Vitória, e conforme relatório em anexo, no mês de fevereiro/06 realizamos diligência na empresa, onde foi detectada a falta de capacidade econômico-financeira da mesma para a realizar as suas operações de comércio exterior, bem como foi detectado que a fiscalizada havia ultrapassado o limite de importações previsto em nossa base de dados. Na referida diligência, após examinarmos as Declarações do Imposto de Renda dos sócios, também foi constatada a falta de capacidade financeira dos sócios para a integralização do Capital Social de R\$ 1.500.000,00. Desta forma, propusemos que a empresa fosse incluída em procedimento especial com base na IN/SRF nº 228/02 (art. 1º) e com base na IN/SRF nº 455/04 (art. 14). Acatada a proposta, no dia 11 de maio de 2006 iniciamos o procedimento especial na empresa, conforme MPF e Termo de Início de Fiscalização em anexo (fls 19/28).

(...)

14. Por tudo que foi exposto até o presente momento, verifica-se que a contabilidade não está espelhando com fidedignidade as operações realizadas pela empresa e assim, pelo que foi até aqui relatado, há fortes indícios de que a fiscalizada não é a real adquirente das mercadorias importadas e que ocorria, portanto, a interposição de pessoas. Desta forma, mantivemos a continuidade da fiscalização e através de uma amostragem significativa, emitimos os Termos de Intimação Fiscal N° 02, N° 03, e N° 04, a fim de verificarmos a origem e a finalidade dos recursos monetários que ingressaram na empresa (fls 888/898).

Uma vez que o Despacho do Inspetor da Alfândega de Porto de Vitória ACOLHEU os termos do PARACER n° 991/07 do SEORT, **essas premissas / indícios foram afastados**.

Diante de tudo que foi exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso do Contribuinte.

É como voto.

[assinado digitalmente]

Jorge Lima Abud