



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12466.720517/2020-82
ACÓRDÃO	3401-014.942 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FOCUS NEGÓCIOS INTERNACIONAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Não se configura nulidade da decisão proferida pela Delegacia de Julgamento quando o acórdão apresenta fundamentação suficiente e examina de forma adequada as questões essenciais à solução da controvérsia.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. MOTIVAÇÃO SUFICIENTE E ADEQUAÇÃO DA TIPIFICAÇÃO.

A descrição clara e circunstanciada dos fatos, aliada à indicação dos elementos probatórios que embasaram a autuação, evidencia a existência de motivação idônea do lançamento. A correspondência entre os fatos apurados e o enquadramento jurídico adotado afasta alegações de vício na tipificação da infração.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA QUANDO HÁ APRECIÇÃO DO CONJUNTO PROBATÓRIO.

Não se configura cerceamento do direito de defesa quando assegurada à parte a plena oportunidade de manifestação e produção de provas no curso do processo administrativo, com efetiva apreciação dos elementos apresentados pelas instâncias julgadoras.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR. NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR.

A responsabilidade solidária alcança as pessoas que participam das operações que deram origem à infração tributária, evidenciando interesse comum na situação que constitui o fato gerador. A demonstração de atuação conjunta ou de participação relevante na estrutura utilizada para a realização das operações irregulares autoriza a inclusão dos envolvidos no polo passivo do lançamento na condição de responsáveis solidários.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS.

A legislação aduaneira estabelece presunção legal de interposição fraudulenta quando o importador não comprova, de forma idônea, a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados nas operações de importação. A incapacidade de demonstrar a procedência dos valores utilizados, aliada à incompatibilidade entre a capacidade econômico-financeira do importador e o volume das operações realizadas, bem como à insuficiência da documentação contábil e financeira apresentada, caracteriza hipótese de ocultação do real interessado econômico nas operações de comércio exterior.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO. ADEQUAÇÃO DA PENALIDADE.

A constatação de ocultação do real adquirente das mercadorias importadas mediante interposição fraudulenta de terceiros enseja a aplicação da pena de perdimento. Não sendo possível a apreensão das mercadorias, aplica-se multa equivalente ao valor aduaneiro.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR.

A responsabilidade solidária exige a demonstração de interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, o que, nas infrações aduaneiras relacionadas à ocultação do real adquirente, pode ser aferido por elementos que indiquem atuação coordenada entre os envolvidos, benefício econômico nas operações e participação na condução das atividades que deram causa à infração.

ACÓRDÃO

Vistos, resultados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso por falta de comprovação quanto a origem dos recursos.

Assinado Digitalmente

Ana Paula Giglio – Relatora

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente), Laércio Cruz Uliana Júnior, Laura Baptista Borges, Celso José Ferreira de Oliveira, Leandro Wilhelm Wolff (substituto integral), e Ana Paula Giglio.

RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto em face do Acórdão nº **109-004.632** exarado pela 8ª Turma da DRJ/09, em sessão de 25/02/2021, que **julgou improcedente as impugnações** apresentadas.

A Autoridade Fiscal lavrou Auto de Infração em face da empresa **Focus Negócios Internacionais Ltda**, imputando-lhe a prática de atos que evidenciarium a realização de operações de comércio exterior mediante **interposição fraudulenta** de pessoa jurídica. Segundo a acusação fiscal, a empresa teria figurado formalmente como adquirente ostensiva em declarações de importação registradas no Sistema Integrado de Comércio Exterior, enquanto o fluxo financeiro e a análise de capacidade operacional indicariam que os reais adquirentes seriam terceiros ocultos, os efetivos interessados econômicos nas operações.

Para a fiscalização, a estrutura teria sido utilizada para ocultar do Fisco o verdadeiro sujeito que promovia e financiava as importações, configurando a infração prevista no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976. Em decorrência dos fatos apurados, foi constituído crédito tributário no montante de **R\$ 1.923.446,12**, com a imputação de responsabilidade solidária à empresa **Blue Fox Negócios Internacionais Ltda**, com fundamento no **art. 124, I, do CTN**, combinado com os arts. 31, I, e 95, I e IV, do Decreto-Lei nº 37, de 1966.

A Autoridade Fiscal lavrou Auto de Infração em face da empresa **Focus Negócios Internacionais** imputando-lhe a prática de atos que evidenciarium a realização de operações de

comércio exterior mediante **interposição fraudulenta de terceiros na modalidade presumida**, caracterizada pela não comprovação da origem dos recursos utilizados em operações de importação. Segundo a fiscalização, a empresa figurou formalmente como importadora em declarações de importação registradas no ano de 2018, sem comprovar de forma idônea a origem dos recursos empregados no pagamento das mercadorias internalizadas. Em razão desses fatos, foi constituído crédito tributário correspondente à **multa substitutiva da pena de perdimento**, nos termos do art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

De acordo com o Relatório Fiscal, o procedimento de fiscalização foi instaurado no âmbito do controle aduaneiro exercido pela Receita Federal sobre operações de comércio exterior realizadas pela empresa autuada. A auditoria concentrou-se em **operações de importação realizadas no ano de 2018**, nas quais a empresa figurou formalmente como importadora. A fiscalização apurou que a empresa Focus Negócios Internacionais realizou operações de importação formalizadas por meio de declarações de importação, nas quais teria ocorrido a ocultação do real sujeito passivo das operações. Segundo o entendimento fiscal, tais operações teriam sido estruturadas mediante interposição fraudulenta de terceiros, com utilização de **documentos ideologicamente falsos no despacho aduaneiro**, o que dificultaria a identificação do efetivo responsável pelas importações e comprometeria a regular atuação do controle aduaneiro.

No curso da análise, a autoridade fiscal identificou **intensa movimentação financeira entre a Focus e a empresa**, concluindo pela existência de confusão patrimonial e operacional entre ambas. A fiscalização entendeu que **os recursos utilizados nas importações não eram compatíveis com a capacidade econômica da Focus**, apontando **ausência de comprovação da origem lícita e disponibilidade financeira**, o que teria levado à presunção da existência de um terceiro oculto financiador das operações. Além disso, foram levantados indícios como **fluxo financeiro deficitário, desconsideração de contratos de mútuo** apresentados e **inconsistências documentais**, reforçando a tese de simulação.

Com base nesses elementos, a fiscalização concluiu que houve **interposição fraudulenta** com ocultação do real adquirente das mercadorias na **modalidade presumida**, caracterizando dano ao erário e ensejando a lavratura de autos de infração, inclusive com **imputação de responsabilidade solidária à empresa Blue Fox**, por sua alegada participação no financiamento das operações. Também foram apontadas irregularidades como **falsidade ideológica nas declarações de importação e ausência de comprovação documental idônea**, culminando ainda na **representação fiscal para fins penais**, sob a hipótese de prática de descaminho e outros ilícitos correlatos.

A autuada foi cientificada do Auto de Infração para o qual apresentou tempestivamente sua impugnação em **19/08/2020** (fls 4.016 e seguintes). Foi também apresentada impugnação dos responsáveis solidários: **Blue Fox**, em 19/08/2020 (fls 4.002 e

seguintes). As referidas peças de defesa insurgem-se, em breve síntese, contra os seguintes pontos:

IMPUGNAÇÃO DA FOCUS NEGÓCIOS INTERNACIONAIS

- **Nulidade por cerceamento do direito de defesa.** Alega que não teve acesso integral aos elementos probatórios utilizados pela fiscalização, especialmente documentos e informações de terceiros, o que teria comprometido o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa;

- **Nulidade por ausência de motivação adequada.** Sustenta que o auto de infração não apresenta fundamentação suficiente e individualizada, limitando-se a presunções genéricas sem demonstração concreta da conduta atribuída à contribuinte;

- **Nulidade por extrapolação dos limites da autuação.** Argumenta que a fiscalização teria ampliado indevidamente o escopo da autuação ao considerar operações, empresas ou fatos não devidamente descritos no auto de infração;

- **Inexistência de interposição fraudulenta.** Defende que atuou como real importadora das mercadorias, exercendo todas as funções típicas da operação, inexistindo ocultação de terceiro adquirente;

- **Regularidade da origem dos recursos financeiros.** Sustenta que os valores utilizados nas importações possuem origem lícita e comprovada, especialmente por meio de contratos de mútuo e movimentações bancárias regulares;

- **Validade dos contratos de mútuo.** Argumenta que os contratos apresentados são instrumentos legítimos de financiamento empresarial, não podendo ser desconsiderados sem prova concreta de simulação;

- **Capacidade econômica compatível com as operações.** Alega possuir estrutura operacional e capacidade financeira suficientes para realização das importações, afastando a presunção de interposição;

- **Inexistência de confusão patrimonial com terceiros.** Refuta a alegação de confusão com outras empresas, afirmando que as relações comerciais e financeiras existentes são regulares e comuns no ambiente empresarial;

- **Ausência de prova de atuação de terceiro oculto.** Sustenta que a fiscalização não identificou qualquer pessoa física ou jurídica como real adquirente das mercadorias, baseando-se apenas em presunções;

- **Licitude das operações de comércio exterior.** Defende que todas as importações foram regularmente registradas, com documentação idônea e cumprimento das exigências aduaneiras;

- **Impossibilidade de desconsideração de documentos sem prova robusta.** Argumenta que a autoridade fiscal não pode afastar documentos apresentados sem demonstração clara de falsidade ou simulação;

- **Inaplicabilidade da pena de perdimento/penalidade equivalente.** Sustenta que não estão presentes os requisitos legais para aplicação da penalidade, especialmente diante da ausência de interposição fraudulenta comprovada;

- **Exclusão da multa por inexistência de dolo ou fraude.** Argumenta que não houve conduta dolosa apta a justificar penalidades agravadas;

- **Desproporcionalidade das penalidades aplicadas.** Alega que as multas impostas são excessivas e desproporcionais em relação aos fatos apurados;

- **Afastamento da responsabilidade solidária de terceiros.** Requer o reconhecimento de que não há fundamento para imputação de responsabilidade a outras empresas envolvidas;

- **Cancelamento integral do auto de infração.** Ao final, pleiteia a improcedência total da autuação, com a consequente extinção do crédito tributário constituído.

IMPUGNAÇÃO DE BLUE FOX NEGÓCIOS INTERNACIONAIS LTDA

- **Nulidade por ilegitimidade passiva.** Sustenta que não possui vínculo jurídico com as operações de importação que justifique sua inclusão no polo passivo, inexistindo atuação como importadora, adquirente ou financiadora das operações;

- **Nulidade por ausência de motivação individualizada.** Alega que o auto de infração não demonstra de forma específica a conduta da empresa, limitando-se a imputações genéricas baseadas em presunções;

- **Nulidade por cerceamento do direito de defesa.** Argumenta que não teve acesso integral aos elementos probatórios utilizados pela fiscalização, especialmente dados de terceiros, o que comprometeu o contraditório;

- **Nulidade por extrapolação do objeto da autuação.** Sustenta que a fiscalização ampliou indevidamente o alcance da autuação ao incluir a empresa sem descrição clara de sua participação nos fatos geradores;

- **Inexistência de responsabilidade solidária.** Defende que não estão presentes os requisitos legais para sua responsabilização, especialmente a ausência de interesse comum na situação que constituiu o fato gerador;

- **Ausência de participação nas operações de importação.** Alega que não atuou nas operações investigadas, não figurando como importadora, adquirente ou interveniente nas declarações de importação;

- **Regularidade das operações financeiras realizadas.** Sustenta que as movimentações financeiras com a Focus decorrem de relações comerciais legítimas, não configurando financiamento irregular ou ocultação de recursos;
- **Inexistência de confusão patrimonial ou operacional.** Refuta a conclusão fiscal de confusão entre as empresas, afirmando que possuem autonomia jurídica, contábil e operacional;
- **Licitude dos contratos e operações empresariais.** Argumenta que os contratos firmados com a Focus são válidos e refletem operações reais, não havendo qualquer simulação;
- **Ausência de comprovação de interposição fraudulenta.** Sustenta que a fiscalização não demonstrou sua participação em esquema de ocultação de real adquirente, baseando-se apenas em indícios frágeis;
- **Inexistência de benefício econômico direto nas importações.** Alega que não auferiu vantagem econômica decorrente das operações, afastando eventual interesse comum;
- **Inaplicabilidade de penalidades por ausência de infração.** Sustenta que, não havendo comprovação de sua participação nos fatos, não há fundamento para imposição de penalidades;
- **Desproporcionalidade das penalidades aplicadas.** Argumenta que as penalidades são excessivas e desproporcionais, sobretudo diante da ausência de conduta ilícita comprovada;
- **Cancelamento integral do auto de infração em relação à empresa.** Ao final, pleiteia o afastamento total das exigências fiscais que lhe foram imputadas.

Em 25/02/2021, a 8 turma da DRJ/09 proferiu o Acórdão nº **109-004.632** no qual, por **unanimidade** de votos **indeferiu integralmente as Impugnações** apresentadas pelas interessadas.

Irresignadas, as partes vieram a este colegiado, através dos **Recursos Voluntários** de fls 4.073 e seguintes da **Blue Fox Negócios Internacionais** e fls 4.107 e seguintes de **Focus Negócios Internacionais** nos quais alegam em síntese **as mesmas questões** levantadas na Impugnação, acrescidas do seguinte ponto:

- **Preliminar de Nulidade da Decisão de Primeira Instância por Ausência de Enfrentamento dos Argumentos e Deficiência de Fundamentação** - As recorrentes suscitam preliminar de nulidade da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância, ao argumento de que o *decisum* teria deixado de apreciar integralmente as teses defensivas apresentadas, bem como adotado fundamentação genérica e insuficiente para manter a exigência fiscal. Sustentam que tal circunstância configuraria violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, maculando o julgamento de origem.

VOTO

Conselheira **Ana Paula Giglio**, Relatora.

Da Admissibilidade do Recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Do Processo

O presente processo administrativo fiscal versa sobre a lavratura de Auto de Infração em face das empresas **Focus Importação e Exportação** e **Blue Fox Importação**, em razão de **interposição fraudulenta de terceiros na modalidade presumida** em operações de comércio exterior realizadas em 2018, com a consequente exigência de tributos e aplicação de penalidades. A autuação encontra fundamento, em especial, nos arts. 23 e 33 da Lei nº 10.637, de 2002, no art. 689 do Regulamento Aduaneiro e em dispositivos correlatos relativos à ocultação do sujeito passivo. O crédito tributário constituído abrange tributos incidentes sobre a importação, multa de ofício e penalidades específicas, totalizando o montante de **R\$ 1.923.446,12**, conforme discriminado no auto de infração.

A acusação fiscal sustenta que a Focus teria realizado 106 declarações de importação no período, parte por conta própria e parte por encomenda, sem comprovar capacidade econômico-financeira para suportar tais operações. A fiscalização identificou **transferências relevantes de recursos oriundos da empresa Blue Fox, cuja origem não teria sido devidamente comprovada**, além de **fluxo financeiro considerado incompatível** com a atividade declarada. Diante disso, concluiu pela existência de ocultação do real sujeito passivo, mediante simulação e interposição fraudulenta de terceiros, com indícios adicionais como ausência de comprovação documental dos aportes, possível confusão patrimonial entre as empresas e declarações de importação contendo suposta falsidade ideológica.

Em suas defesas, as empresas **Focus** e **Blue Fox** sustentam a **regularidade das operações realizadas, afastando a configuração de interposição fraudulenta**. Alegam que todas

as importações teriam sido devidamente formalizadas, com observância da legislação aduaneira, inexistindo ocultação de informações. Defendem a **autonomia jurídica e operacional entre as empresas, a licitude das relações comerciais** mantidas e a inexistência de conluio ou simulação. Ademais, questionam a **validade dos elementos probatórios utilizados** pela fiscalização, arguindo **ausência de comprovação do dolo**, bem como suscitam nulidades processuais e a inadequação das penalidades aplicadas.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), ao apreciar as impugnações apresentadas pela **Focus** e pela **Blue Fox** decidiu pela manutenção integral da autuação. A decisão ressaltou a **consistência do conjunto probatório** reunido pela fiscalização, destacando a **ausência de capacidade operacional** das importadoras formais, a **movimentação financeira incompatível** com suas atividades declaradas e a **atuação coordenada** entre as empresas. A DRJ concluiu que **restou caracterizada a interposição fraudulenta com ocultação do real adquirente**, rejeitando as alegações defensivas e mantendo a exigência fiscal e as penalidades aplicadas.

Em sede recursal, os pontos controvertidos a serem analisados concentram-se na verificação da **efetiva ocorrência de interposição fraudulenta** envolvendo **Focus** e **Blue Fox**, bem como na **suficiência das provas** que embasaram a autuação. Discute-se, ainda, a **caracterização do elemento subjetivo da infração, a legitimidade das empresas para figurarem no polo passivo, a responsabilidade solidária** entre elas, a ocorrência de nulidades processuais e a adequação das penalidades impostas.

Da Preliminar de Nulidade da Decisão de Primeira Instância

Nos Recursos Voluntários, as recorrentes suscitam, preliminarmente, a nulidade da decisão proferida pela Delegacia de Julgamento, ao argumento de que o *decisum* **não teria enfrentado de forma adequada e individualizada os argumentos e provas apresentados em sede de impugnação**. Sustentam que a decisão teria se limitado a reproduzir os fundamentos do auto de infração, **sem proceder à análise crítica do conjunto probatório** constante dos autos, o que configuraria vício de fundamentação e afronta ao dever de motivação dos atos administrativos.

Alegam, ainda, que houve efetivo cerceamento do direito de defesa, na medida em que documentos relevantes, especialmente aqueles destinados a comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos financeiros utilizados nas operações de importação, **não teriam sido devidamente apreciados pela autoridade julgadora de primeira instância**. Segundo afirmam, a ausência de enfrentamento específico desses elementos comprometeria a validade da decisão, por impedir o controle de legalidade e a plena compreensão das razões de decidir.

Acrescentam que a decisão recorrida **incorreu em fundamentação genérica e padronizada, sem demonstrar a correlação entre os fatos apurados e as conclusões adotadas**, tampouco indicar de forma precisa os motivos pelos quais as teses defensivas foram rejeitadas. Nesse contexto, defendem que a decisão da DRJ não atende aos requisitos mínimos de motivação exigidos no processo administrativo fiscal, razão pela qual requerem o reconhecimento de sua nulidade, com a consequente devolução dos autos para novo julgamento.

A preliminar, entretanto, não merece prosperar. Nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, a nulidade das decisões proferidas no processo administrativo fiscal somente se configura quando verificada a ocorrência de **vícios capazes de comprometer o exercício do direito de defesa ou a regularidade do procedimento**. No caso dos autos, não se verifica qualquer irregularidade dessa natureza na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento. O acórdão recorrido apresenta **exposição clara dos fatos, descrição das infrações imputadas e exame das provas** constantes dos autos, tendo analisado os principais argumentos trazidos pelas impugnações. A autoridade julgadora expôs de forma fundamentada as razões pelas quais concluiu pela ocorrência de interposição fraudulenta de terceiros nas operações de importação realizadas pela empresa autuada, com base nos elementos probatórios reunidos pela fiscalização.

Observa-se, ademais, que a decisão de primeira instância examinou expressamente os elementos apontados no Relatório Fiscal. **A autoridade julgadora concluiu que tais elementos, analisados em conjunto, constituiriam indícios suficientes para caracterizar a ocultação dos reais adquirentes das mercadorias. Não procede a alegação de ausência de enfrentamento das provas apresentadas pela defesa.** A decisão recorrida registrou que os documentos juntados aos autos foram examinados e **considerados insuficientes para afastar as conclusões da fiscalização, especialmente no que se refere à demonstração da autonomia financeira da empresa autuada e à inexistência de participação de terceiros nas operações de importação.**

No caso concreto, não se verifica a alegada ausência de apreciação das provas, porquanto a decisão de primeira instância **examinou de forma expressa a documentação juntada aos autos, notadamente aquela destinada a comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos financeiros utilizados nas operações.** O julgador singular analisou os contratos de mútuo apresentados, os extratos bancários e os demonstrativos financeiros, concluindo, de maneira fundamentada, que tais elementos não se mostravam suficientes para elidir a presunção legal aplicada, seja pela ausência de lastro documental idôneo quanto à efetiva capacidade financeira dos supostos mutuantes, seja pela inconsistência entre os fluxos financeiros declarados e os valores envolvidos nas importações. Assim, ainda que em sentido contrário à pretensão das recorrentes, houve efetiva valoração do conjunto probatório, o que afasta a alegação de nulidade por falta de fundamentação.

Assim, não se identifica qualquer vício capaz de comprometer a validade do julgamento proferido pela DRJ. Ao contrário, a decisão recorrida apresenta exposição consistente dos fundamentos fáticos e jurídicos que embasaram a manutenção do lançamento, permitindo plena compreensão das razões do convencimento adotado pela autoridade julgadora. Inexiste,

portanto, ofensa ao dever de motivação ou qualquer hipótese de cerceamento de defesa que justifique a declaração de nulidade do acórdão recorrido.

Cumprе ressaltar que o dever de fundamentação das decisões administrativas, previsto no art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, **não exige que o julgador se manifeste individualmente sobre cada argumento apresentado pelas partes**, sendo suficiente que exponha, de forma clara e coerente, os **motivos que embasam sua conclusão**. No caso em exame, verifica-se que a decisão da Delegacia de Julgamento **apresenta motivação adequada**, permitindo compreender as razões que conduziram ao reconhecimento da procedência do lançamento. No caso concreto, verifica-se que a decisão de primeira instância apreciou o núcleo da discussão, especialmente no que se refere à caracterização da interposição fraudulenta nas operações de importação e à responsabilização dos demais sujeitos passivos.

Desta forma, **estando presentes os elementos essenciais de motivação, análise das provas e indicação das razões de decidir, não se verifica qualquer vício capaz de comprometer a validade do acórdão de primeira instância**. Por conseguinte, **rejeita-se a preliminar de nulidade** da decisão da DRJ, devendo o exame do recurso prosseguir quanto às demais questões suscitadas no mérito.

Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

As recorrentes suscitam a nulidade do Auto de Infração, ao argumento de que o lançamento **teria sido lavrado sem a devida motivação, em afronta aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa**. Sustentam que a autoridade fiscal **não teria demonstrado, de forma clara e individualizada, os fatos que ensejaram a autuação**, limitando-se a indicar conclusões genéricas acerca da suposta interposição fraudulenta, sem a necessária correlação com as operações efetivamente realizadas.

Alegam, ainda, a existência de **erro na tipificação da infração**, ao fundamento de que os fatos descritos no auto não se amoldariam à hipótese prevista no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976. Defendem que não restou comprovada a ocultação do real adquirente das mercadorias, tampouco a ocorrência de simulação ou fraude, razão pela qual a capitulação legal adotada pela fiscalização seria inadequada e implicaria nulidade do lançamento.

Acrescentam que o Auto de Infração **não teria considerado os documentos apresentados para comprovar a origem e a regularidade dos recursos utilizados nas operações**, notadamente os contratos de mútuo e os registros financeiros, o que reforçaria a alegada deficiência na motivação do ato administrativo. Nesse contexto, requerem o reconhecimento da nulidade do lançamento, com o consequente cancelamento do crédito tributário.

A preliminar não merece prosperar. O Auto de Infração **apresenta descrição detalhada dos fatos apurados, com a indicação precisa das operações de importação realizadas**, a identificação das pessoas jurídicas envolvidas e a exposição dos elementos que levaram à conclusão pela ocorrência de interposição fraudulenta. Consta do lançamento a referência às declarações de importação analisadas, ao volume financeiro movimentado e à ausência de comprovação satisfatória da origem e disponibilidade dos recursos empregados, elementos suficientes para delimitar a conduta imputada. Além disso, a motivação do ato administrativo encontra-se devidamente explicitada, com a indicação dos indícios considerados pela fiscalização, tais como a **incompatibilidade entre a capacidade econômico-financeira da empresa autuada e o montante das operações realizadas, os fluxos financeiros provenientes de terceiros sem lastro documental idôneo e a existência de vínculos entre as empresas envolvidas**. Tais circunstâncias foram descritas de forma concatenada, permitindo a perfeita compreensão da lógica que conduziu à autuação.

No que se refere à tipificação da infração, verifica-se a **adequada subsunção dos fatos à hipótese** prevista no art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, especialmente no que concerne à **presunção de interposição fraudulenta decorrente da não comprovação da origem**, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados nas importações. A autoridade fiscal indicou expressamente o enquadramento legal adotado, bem como os fundamentos que justificam sua aplicação ao caso concreto. Ademais, o Auto de Infração contém motivação suficiente e adequada, tendo enfrentado os argumentos da defesa e concluído pela consistência dos elementos probatórios que embasaram a autuação.

Em assim sendo, não se vislumbram vícios formais ou materiais capazes de macular o lançamento, razão pela qual deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do auto de infração.

Da Preliminar de Nulidade por Cerceamento de Defesa

As recorrentes suscitam a nulidade do lançamento por **cerceamento do direito de defesa**, ao argumento de que **não lhes teria sido oportunizada a plena demonstração da regularidade das operações realizadas**. Sustentam que a fiscalização teria desconsiderado documentos essenciais apresentados ainda na fase de impugnação, especialmente aqueles voltados à comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos financeiros utilizados nas importações, o que teria comprometido a adequada apreciação dos fatos. Aduzem, ainda, que a decisão proferida pela Delegacia de Julgamento **teria deixado de analisar de forma individualizada os elementos probatórios constantes dos autos**, limitando-se a reproduzir os fundamentos do Auto de Infração.

Neste contexto, afirmam que a ausência de enfrentamento específico dos documentos e argumentos apresentados teria inviabilizado o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, razão pela qual requerem o reconhecimento da nulidade do processo administrativo desde a decisão de primeira instância.

A preliminar não merece acolhida.

Em análise aos documentos constante dos autos é possível verificar que o relatório fiscal demonstrou que, **no curso do procedimento de fiscalização, foram oportunizados às autuadas diversos momentos para apresentação de esclarecimentos e documentos**, tendo sido inclusive expedidas intimações específicas para a comprovação da origem e disponibilidade dos recursos utilizados nas operações de importação. Tais oportunidades evidenciam que não houve restrição ao direito de manifestação das partes.

Em relação aos documentos apresentados pelas recorrentes, conforme já mencionado, estes **foram efetivamente considerados pela tanto pela autoridade fiscal quanto pela julgadora**, ainda que não tenham sido reputados suficientes para afastar as conclusões alcançadas. O auto de infração faz reiteradamente referências aos elementos trazidos pelas autuadas, contrapondo-os aos indícios apurados, o que revela a existência de análise, ainda que em sentido desfavorável à defesa. No mesmo sentido, o acórdão da DRJ **enfrentou as alegações defensivas**, examinando os documentos apresentados e explicitando as razões pelas quais não foram considerados aptos a comprovar a regularidade das operações. A decisão de primeira instância, embora contrária à pretensão das recorrentes, apresenta fundamentação suficiente e demonstra a apreciação do conjunto probatório, afastando a alegação de omissão.

Dessa forma, não se verifica qualquer prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa, uma vez que **foi assegurada às recorrentes a possibilidade de participação ativa em todas as fases do processo administrativo**, com a apresentação de argumentos e provas. A discordância quanto à valoração desses elementos não se confunde com cerceamento de defesa, razão pela qual deve ser rejeitada a preliminar de nulidade.

Da Preliminar de Nulidade de Ilegitimidade Passiva dos Solidários

A recorrente incluída no polo passivo na qualidade de responsável solidário sustenta a ilegitimidade de sua responsabilização no presente lançamento. Suscita, preliminarmente, a **ilegitimidade passiva da empresa indicada como responsável solidária**, ao argumento de que **não estariam presentes os requisitos necessários à sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária**. Defendem que a responsabilização solidária exigiria a demonstração de interesse comum na situação que constitua o fato gerador, bem como a efetiva participação na prática da infração, elementos que, segundo afirmam, não teriam sido comprovados pela fiscalização.

Aduzem que a **mera existência de relações comerciais, financeiras ou societárias entre as empresas não seria suficiente para caracterizar responsabilidade solidária**, sendo indispensável a comprovação de atuação conjunta, coordenada e com benefício direto nas operações tidas por irregulares. Nesse sentido, argumentam que os aportes financeiros identificados decorreriam de operações lícitas, devidamente formalizadas por meio de contratos de mútuo, não havendo qualquer elemento que indique a participação da empresa apontada como solidária na suposta ocultação do real adquirente das mercadorias.

Acrescentam, ainda, que a autoridade fiscal teria se baseado em **presunções e indícios frágeis para imputar a responsabilidade solidária**, sem demonstrar de forma concreta o nexo entre a conduta da empresa e a infração apurada. Defendem, por fim, que a ausência de individualização das condutas e de comprovação do benefício econômico auferido inviabiliza a manutenção da responsabilização, razão pela qual requerem o reconhecimento de sua ilegitimidade passiva e a consequente exclusão do polo passivo da autuação.

A preliminar de ilegitimidade passiva suscitada pela empresa **Blue Fox Negócios Internacionais** não merece acolhida. Nos termos delineados no relatório fiscal, a responsabilização solidária decorre da demonstração de **participação relevante na estruturação das operações de importação conduzidas pela Focus Negócios Internacionais**, bem como da existência de interesse comum na prática dos atos considerados irregulares. No caso concreto, os elementos constantes dos autos evidenciam que a atuação da Blue Fox **ultrapassou a condição de mera terceira financiadora, inserindo-se de forma direta na dinâmica operacional das importações**.

Conforme detalhado pela fiscalização, foram identificadas **diversas transferências financeiras realizadas pela Blue Fox à Focus, em valores expressivos e em datas próximas** ou coincidentes com os registros das declarações de importação. O relatório fiscal destaca, de forma exemplificativa, **operações em que aportes financeiros foram efetuados dias antes ou no mesmo período do desembarço aduaneiro, evidenciando nexo temporal direto entre a disponibilização dos recursos e a concretização das importações**. Tal padrão se repetiu ao longo de múltiplas operações, afastando a hipótese de eventos isolados e indicando um fluxo estruturado de financiamento.

Esses aportes, ademais, se revelaram essenciais diante da comprovada incapacidade econômico-financeira e operacional da Focus. A autoridade fiscal consignou que **a empresa autuada não dispunha de patrimônio, faturamento ou disponibilidade de caixa compatíveis com o volume das importações realizadas**, tampouco apresentava estrutura operacional condizente com a magnitude das operações. Nesse contexto, a dependência dos recursos oriundos da Blue Fox mostra-se elemento central para a viabilização das importações, reforçando a interdependência entre as empresas. Embora as recorrentes aleguem que tais transferências decorreriam de **contratos de mútuo regularmente formalizados**, o conjunto probatório evidencia fragilidades relevantes nessa narrativa. O relatório fiscal aponta a **ausência de comprovação idônea da origem dos recursos na esfera da Blue Fox, bem como a inexistência de fluxo financeiro compatível com a restituição dos valores supostamente emprestados**.

Ademais, não foram apresentados elementos suficientes que demonstrem a efetiva capacidade da Blue Fox para atuar como financiadora das operações nos moldes alegados e nem motivos comercialmente relevantes para que tais contratos de mútuo ocorressem (sem finalidade negocial).

A coincidência entre as datas e valores dos aportes financeiros e a realização das operações de importação, somada à ausência de autonomia financeira da Focus, evidencia que a Blue Fox **desempenhou papel ativo e indispensável na execução das operações**. Tal atuação **não se limita a uma relação contratual típica**, mas revela participação direta na dinâmica que permitiu a realização das importações consideradas irregulares pela fiscalização.

Diante desse conjunto de elementos: financiamento sistemático, correlação temporal entre aportes e importações, ausência de comprovação da origem dos recursos e incapacidade econômica da Focus, restou configurada a participação da Blue Fox na prática dos atos que ensejaram a autuação, bem como o **interesse comum nas operações**. Restou, portanto, caracterizada a hipótese prevista no art. 124, I, do Código Tributário Nacional, segundo a qual são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária. A participação dos recorrentes nas operações consideradas irregulares revela a existência de vínculo jurídico e fático suficiente para justificar sua inclusão no polo passivo do lançamento, não se verificando qualquer irregularidade na atribuição de responsabilidade solidária promovida pela autoridade fiscal.

Assim, à luz dos elementos constantes dos autos e dos fundamentos expostos na decisão recorrida, conclui-se pela legitimidade da inclusão dos recorrentes no polo passivo da autuação, na qualidade de responsáveis solidários pelas infrações apuradas no presente processo administrativo fiscal.

Do Mérito

Da Interposição Fraudulenta

As defesas sustentam, em síntese, a **inexistência de interposição fraudulenta nas operações de importação** objeto do Auto de Infração. Argumentam que a empresa autuada teria atuado **legitimamente como importadora das mercadorias**, realizando operações de comércio exterior em **nome próprio e por sua conta e risco** (e, eventualmente, por encomenda), inexistindo qualquer ocultação de terceiros ou atuação em benefício de adquirente diverso daquele formalmente identificado nas declarações de importação. Segundo alegam, todas as operações teriam sido conduzidas de forma regular, com observância das normas aduaneiras e tributárias aplicáveis, com o devido registro das declarações de importação e a correta identificação dos intervenientes, inexistindo qualquer elemento que evidencie simulação ou fraude.

No tocante à presunção legal (**interposição fraudulenta na modalidade presumida**) aplicada pela fiscalização, defendem que não se pode concluir pela interposição fraudulenta com base exclusivamente na ausência de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos financeiros. Argumentam que teriam sido apresentados **documentação suficientes** para demonstrar a licitude dos aportes, **especialmente por meio de contratos de mútuo** e registros financeiros, os quais evidenciariam a regularidade das operações e afastariam a aplicação automática da presunção.

Sustentam, ainda, que a conclusão fiscal **teria se baseado em indícios frágeis e em presunções** que não estariam sendo corroboradas por prova concreta de ocultação do sujeito passivo. Afirmam que a análise da capacidade econômico-financeira da empresa autuada teria sido **realizada de forma inadequada, desconsiderando fontes legítimas de recursos e a dinâmica própria das operações de comércio exterior**. Nesse sentido, defendem que não existiria a necessária demonstração de dolo, simulação ou benefício indevido, razão pela qual requerem o afastamento da acusação de interposição fraudulenta e o consequente cancelamento da exigência fiscal.

Os responsáveis solidários, por sua vez, também contestam a caracterização da infração, afirmando que **não haveria elementos concretos capazes de demonstrar a existência de ocultação do real adquirente das mercadorias** ou a utilização da empresa autuada como mera interposta nas operações de comércio exterior. Alegam que a acusação fiscal estaria fulcrada em presunções decorrentes de interpretações parciais dos documentos analisados, sem a comprovação efetiva de que as importações teriam sido realizadas em benefício de terceiros não identificados perante a autoridade aduaneira. Diante disso, requerem o reconhecimento da inexistência da infração imputada e o cancelamento do lançamento.

Cabe, inicialmente, alguns esclarecimentos a respeito da base legal da Interposição Fraudulenta de Terceiros na Modalidade Presumida, tendo em vista algumas das argumentações trazidas pelas partes.

A **interposição fraudulenta de terceiros** em operações de comércio exterior encontra previsão no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, que estabelece a **aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas mediante ocultação do sujeito passivo** da obrigação tributária, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação. Nos casos em que a aplicação da pena de perdimento não é possível, a legislação prevê a **aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias**.

“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.**

(...)

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

A configuração dessa infração pressupõe a **demonstração de que a pessoa que figura formalmente como importadora não corresponde ao real adquirente das mercadorias**, atuando apenas como interposta pessoa para ocultar o verdadeiro interessado na operação. Tal circunstância pode ser demonstrada a partir da análise do conjunto probatório reunido pela fiscalização, inclusive mediante prova indiciária, desde que os elementos considerados revelem, de forma convergente e consistente, a existência de ocultação do real adquirente.

No âmbito da legislação aduaneira, a **interposição fraudulenta presumida** ocorre quando o importador formal, instado pela autoridade fiscal, **não comprova de maneira idônea a origem, a disponibilidade e a efetiva titularidade dos recursos financeiros utilizados para a realização das operações de importação**. Nessa hipótese, a própria lei estabelece uma **presunção de que os valores empregados pertencem a terceiro** não declarado à autoridade aduaneira, que seria o verdadeiro interessado econômico nas mercadorias. Trata-se de presunção legal prevista no art. 23, inciso V, §2º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, segundo a qual a incapacidade do importador ostensivo de demonstrar a origem dos recursos utilizados na operação autoriza concluir que ele atuou como mero interposto. Nos termos desse dispositivo, presume-se a ocorrência de ocultação do real sujeito passivo quando o importador formal **não comprova a origem, a disponibilidade e a efetiva titularidade dos recursos empregados nas operações de comércio exterior**. Nessa hipótese, a legislação considera que o importador ostensivo atuou como mero interposto, ocultando o verdadeiro financiador ou adquirente das mercadorias perante a autoridade aduaneira.

No caso concreto, a acusação fiscal sustenta que as operações de importação realizadas pela empresa autuada se enquadram nessa hipótese de interposição fraudulenta presumida, uma vez que **não teria sido comprovada a origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos** utilizados nas importações realizadas durante o período fiscalizado. De acordo com o Relatório Fiscal, a autoridade aduaneira concluiu pela **não comprovação da origem dos recursos** a partir da análise conjunta de diversos elementos econômico-financeiros e documentais. Destacou-se, inicialmente, a **incompatibilidade entre o volume das operações de comércio exterior realizadas em nome da empresa e sua capacidade econômico-financeira**, evidenciada pelo fato de que a autuada apresentava pequeno patrimônio líquido de forma recorrente nas informações prestadas em suas escriturações contábeis fiscais. Tal circunstância indicaria que a empresa não dispunha de recursos próprios suficientes para suportar as importações realizadas.

Além disso, no curso do procedimento especial de fiscalização, **a empresa foi intimada a comprovar a origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos**

empregados nas importações. Todavia, a documentação apresentada, especialmente os registros contábeis e financeiros, foi considerada **insuficiente ou inadequada para demonstrar de forma clara a procedência dos valores utilizados nas operações.** A fiscalização também apontou que os fluxos financeiros identificados não permitiam rastrear com segurança o efetivo financiamento das importações, revelando movimentações dissociadas da capacidade econômica da empresa.

Outro argumento recorrente das defesas consiste na afirmação de que a empresa teria atuado como importadora por conta própria, assumindo os riscos comerciais inerentes às operações e comercializando regularmente as mercadorias no mercado interno. Entretanto, **os elementos constantes do procedimento fiscal indicam circunstâncias incompatíveis** com essa narrativa. Entre os indícios levantados pela fiscalização destaca-se a **inexistência de atividade operacional no estabelecimento** cadastrado como sede da empresa, bem como a **ausência de comprovação de negociações efetivas** com fornecedores estrangeiros, apesar do elevado número de operações de importação realizadas em seu nome.

As partes também sustentam que **a fiscalização não teria identificado quem seria o suposto real adquirente ou financiador das mercadorias**, razão pela qual não poderia subsistir a acusação de interposição fraudulenta. Esse argumento igualmente não procede. Na hipótese de **interposição fraudulenta presumida, a legislação não exige a identificação do efetivo financiador das operações.** O tipo infracional estrutura-se justamente sobre a presunção legal decorrente da não comprovação, pelo importador indicado nas declarações de importação, da origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos utilizados no pagamento das operações. Assim, uma vez constatada a incapacidade do importador de demonstrar de forma idônea a origem dos recursos empregados nas importações, presume-se a existência de sujeito oculto responsável pelo financiamento da operação, sendo irrelevante, para fins de caracterização da infração, a individualização do beneficiário econômico final das mercadorias. O regime jurídico estabelecido pelo art. 23, §2º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976 prevê justamente que a não comprovação da origem dos recursos utilizados na importação autoriza presumir a existência de terceiro oculto, dispensando a identificação nominal desse agente.

Importa destacar que, em matéria de controle aduaneiro, a **comprovação de infrações frequentemente decorre da análise de um conjunto de elementos indiciários convergentes**, extraídos da realidade econômica das operações examinadas. A formação do convencimento da autoridade julgadora se fundamenta na avaliação integrada de circunstâncias objetivas reveladas nos autos, tais como inconsistências documentais, incapacidade financeira do importador, ausência de comprovação da origem dos recursos e incompatibilidade entre o volume das operações e a estrutura empresarial apresentada. Nessas hipóteses, a convergência dos indícios colhidos pela fiscalização constitui meio probatório suficiente para evidenciar a ocorrência de irregularidades nas operações de comércio exterior.

Ressalte-se, ademais, que **a presunção estabelecida pela legislação aduaneira não possui caráter absoluto, sendo assegurado ao importador o direito de afastá-la mediante a apresentação de documentação idônea** que demonstre a origem lícita, disponibilidade e efetiva

transferência dos recursos empregados no pagamento das importações realizadas. No caso concreto, **mesmo após as intimações expedidas** no curso do procedimento fiscal, a empresa autuada não apresentou documentação idônea capaz de demonstrar a origem lícita, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos utilizados no pagamento das importações realizadas. Limitou-se a apresentar registros contábeis e justificativas que não foram suficientes para demonstrar a efetiva capacidade financeira para suportar as operações.

A análise da capacidade econômica da empresa indicada como importadora também constitui elemento relevante para a compreensão da dinâmica das operações examinadas. No caso concreto, **o volume e a recorrência das importações realizadas mostram-se incompatíveis com a estrutura patrimonial, financeira e operacional da empresa** autuada. A ausência de demonstração de recursos próprios suficientes para suportar os pagamentos internacionais, associada à inexistência de evidências de negociações comerciais diretas com fornecedores estrangeiros ou de estrutura empresarial compatível com o porte das operações realizadas, reforça a conclusão de que a empresa figurava apenas formalmente como importadora nas declarações de importação, não sendo a real responsável econômica pelas operações.

A autoridade aduaneira concluiu que a empresa autuada **não conseguiu demonstrar de forma consistente a origem dos recursos utilizados nas importações** em razão de um conjunto de inconsistências e insuficiências verificadas na análise da sua situação econômico-financeira e da documentação apresentada no procedimento fiscal.

Em primeiro lugar, a fiscalização identificou **incompatibilidade entre o volume das importações realizadas e a capacidade econômico-financeira da empresa**, evidenciada pelo fato de que a autuada apresentava **patrimônio líquido reduzido de forma recorrente nas suas Escriturações Contábeis Fiscais (ECF)**. Essa situação indicaria que as obrigações da empresa superavam o conjunto de seus ativos, circunstância que, segundo a fiscalização, revelaria a ausência de recursos próprios suficientes para financiar as operações de comércio exterior realizadas em seu nome.

Em segundo lugar, no âmbito do **procedimento especial de fiscalização**, a empresa foi formalmente intimada a comprovar **a origem lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados nas importações**, conforme exigido pelas normas que disciplinam o controle de interposição fraudulenta no comércio exterior. Todavia, os elementos apresentados pela autuada, especialmente a documentação contábil e financeira, foram considerados **insuficientes ou inadequados para demonstrar de forma clara e consistente a procedência dos valores utilizados nas operações**.

Destaca-se a **inexistência de atividade operacional no estabelecimento cadastrado como sede da empresa**, situação que fragiliza a alegação de que as importações teriam sido realizadas no âmbito de atividade empresarial própria. Além disso, foi constatada **ausência de comprovação de negociações efetivas com os fornecedores estrangeiros**, apesar de a empresa figurar como adquirente em elevado número de operações de importação. Tais circunstâncias

revelam que a empresa autuada **não demonstrou exercer, de forma substancial, as funções típicas de um importador que atua por conta própria.**

Por fim, a fiscalização apontou que os registros contábeis e operacionais apresentados não permitiam **identificar com segurança o fluxo financeiro que teria efetivamente financiado as importações**, indicando a existência de **movimentações financeiras opacas ou dissociadas da capacidade econômica da empresa**. Segundo o relatório fiscal, tal circunstância reforçaria a conclusão de que a empresa teria atuado como **interposta pessoa colocada formalmente à frente das operações**, ocultando os verdadeiros interessados econômicos nas importações.

Além dos elementos relacionados à incapacidade financeira e à não comprovação da origem dos recursos, a fiscalização aponta indícios de que a empresa não desempenhou, na prática, as funções típicas de um importador, o que reforça a conclusão de que atuava apenas formalmente nas operações. Entre os **elementos** que costumam demonstrar essa ausência de atuação efetiva como importadora destacam-se:

Ausência de comprovação de negociações com fornecedores estrangeiros - Inexistência, nos autos, de documentos que evidenciem tratativas comerciais diretas com exportadores, tais como propostas, e-mails, contratos internacionais ou registros de formação de preço;

Inexistência de contratos de compra e venda internacional em nome da autuada - Não foram apresentados quaisquer instrumentos contratuais que demonstrem a posição da FOCUS como efetiva adquirente das mercadorias no exterior;

Fragilidade na comprovação da origem e disponibilidade dos recursos financeiros - Apresentação de contratos de mútuo desacompanhados de elementos que evidenciem lastro econômico e vinculação direta com as operações de importação ou qualquer propósito comercial para ocorrências destas benesses;

Financiamento das operações por terceiros - Identificação de aportes financeiros realizados por pessoas distintas da importadora formal (Blue Fox Negócios Internacionais) com coincidência temporal entre os pagamentos e os registros das declarações de importação;

Incompatibilidade entre capacidade econômico-financeira e volume das operações - Constatação de que a Focus não possuía recursos próprios suficientes para suportar o montante das importações realizadas;

Ausência de estrutura operacional compatível com a atividade de importação - Verificação, em diligência fiscal, de que o estabelecimento indicado como sede não apresentava indícios de funcionamento empresarial efetivo;

Inexistência de corpo funcional ou organização administrativa compatível - Ausência de evidências de equipe, setores administrativos ou rotinas operacionais relacionadas ao comércio exterior;

Desconexão entre a atuação formal e a condução material das operações - Elementos indicam que terceiros exerciam papel relevante na viabilização financeira e operacional das importações;

Concentração da defesa na regularidade formal e não na materialidade das operações - As justificativas apresentadas focam aspectos formais (registros e contratos), sem comprovar a efetiva atuação da empresa na cadeia negocial;

Inexistência de demonstração de assunção de riscos comerciais - Ausência de provas de que a Focus suportava riscos típicos da atividade importadora, como variação cambial, negociação de preços ou gestão logística a despeito de a empresa ter sido instada a fazê-lo pela fiscalização;

Incompatibilidade entre o porte da empresa e a complexidade das operações realizadas - Os elementos constantes dos autos indicam desproporção entre a estrutura empresarial e o volume/sofisticação das importações;

Ausência de autonomia decisória nas operações de importação - Indícios de que as decisões relevantes, especialmente financeiras, não eram tomadas pela importadora formal;

Falta de integração documental entre fluxos financeiros e operações comerciais - Os documentos apresentados não estabelecem vínculo claro entre os recursos utilizados e as operações específicas de importação realizadas.

Em termos jurídicos, estes elementos são importantes porque demonstram que a empresa não exerceu as funções econômicas e operacionais típicas do importador, reforçando a conclusão de que teria atuado apenas como importadora ostensiva, enquanto outro agente seria o verdadeiro interessado econômico nas operações.

Em razão desses fatores: incompatibilidade econômico-financeira, insuficiência da documentação comprobatória e ausência de rastreabilidade clara dos fluxos financeiros, a autoridade fiscal entendeu configurada a **não comprovação da origem dos recursos**, circunstância que autoriza a **presunção legal de interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior**.

Da Responsabilidade dos Autuados Solidariamente

A defesa sustenta, em síntese, a improcedência da imputação de responsabilidade solidária atribuída à **Blue Fox Negócios Internacionais**, argumentando que **não estariam presentes os requisitos legais para a extensão da obrigação tributária a terceiros**. As pessoas físicas e jurídicas incluídas no polo passivo **não teriam participado das operações de importação nem praticado atos que justificassem a atribuição de responsabilidade tributária solidária**,

inexistindo prova de atuação conjunta ou de interesse comum na situação que constituiu o fato gerador.

Os sujeitos passivos solidários, em suas manifestações defensivas, sustentam, em síntese, a **ilegitimidade de sua inclusão no polo passivo da autuação**, argumentando que **não teriam participado das operações de importação** objeto do Auto de Infração, tampouco teriam exercido qualquer ingerência na condução das atividades da empresa autuada. Alegam que a responsabilização solidária teria sido estabelecida de forma genérica, sem demonstração concreta de vínculo jurídico ou fático com as operações de comércio exterior consideradas irregulares. Defendem, ainda, que a autoridade fiscal **não teria comprovado a existência de interesse comum na realização do fato gerador nem a prática de atos** que pudessem caracterizar sua participação direta ou indireta nas operações investigadas.

As defesas sustentam, em síntese, a **inexistência dos pressupostos necessários à caracterização da responsabilidade solidária**, argumentando que não teria restado demonstrado o **interesse comum** na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária. A **Blue Fox Importação e Exportação** alega que a imputação fiscal se baseou em presunções genéricas, **sem a devida individualização das condutas, o que inviabilizaria a responsabilização** de terceiros de forma automática.

Aduz, ainda, que os supostos vínculos entre os autuados decorreriam de **relações comerciais lícitas, desprovidas de qualquer intuito fraudulento** ou atuação coordenada. Sustenta que a mera realização de transferências financeiras ou a existência de relações contratuais **não seria suficiente para caracterizar interesse comum**, sendo indispensável a demonstração de atuação conjunta e consciente na prática do ilícito. No tocante à participação nas operações de importação, a Blue Fox Importação e Exportação afirma que **não exerceu qualquer ingerência sobre a condução dos negócios**, tampouco se beneficiou diretamente das operações realizadas. Argumenta que não há prova de que tenha atuado como real adquirente das mercadorias ou que tenha se valido da estrutura da importadora formal para ocultar sua identidade, razão pela qual requer a exclusão da responsabilidade solidária.

Não prosperam as alegações defensivas. O conjunto probatório delineado no relatório fiscal evidencia, **de forma consistente e convergente, a atuação coordenada entre os autuados**, especialmente no que se refere ao financiamento das operações de importação. Restou demonstrado que os recursos utilizados para viabilizar as aquisições no exterior não se originaram da importadora formal, mas de terceiros diretamente vinculados às operações, dentre os quais se insere a própria Blue Fox Importação e Exportação, o que revela inequívoco interesse comum na realização dos negócios.

Os elementos constantes dos autos demonstram, ainda, a existência de **coincidência temporal entre os aportes financeiros realizados pela Blue Fox e o registro das declarações de importação**, circunstância que afasta a tese de mera relação comercial eventual.

Tal sincronização evidencia planejamento conjunto e participação ativa na viabilização das operações, reforçando a conclusão de que não atuou como mera terceira alheia aos fatos.

Ademais, a análise da **capacidade econômico-financeira da importadora formal** revela sua incapacidade de suportar, com recursos próprios, o volume das operações realizadas, o que corrobora a conclusão de que a Blue Fox Importação e Exportação atuou como efetiva financiadora e beneficiária das importações. Esse contexto evidencia que a estrutura formal foi utilizada como instrumento para a realização de operações em benefício de terceiros, caracterizando o interesse comum exigido para a responsabilização. Ao contrário do alegado pelas defesas, **houve individualização das condutas, com a identificação do papel desempenhado pela Blue Fox Importação e Exportação**, especialmente no tocante ao **aporte de recursos e à viabilização das operações**.

Resta configurada a **responsabilidade solidária da Blue Fox**, uma vez demonstrado o **interesse comum na prática das infrações e sua participação efetiva na estruturação e financiamento das operações de importação**. Assim, deve ser mantida a responsabilização solidária, nos termos delineados no auto de infração e confirmados pela decisão da DRJ.

Diante desse quadro, conclui-se que **a fiscalização logrou demonstrar, por meio de elementos documentais e indiciários consistentes, a existência de interesse comum das pessoas jurídicas autuadas nas operações de importação realizadas, bem como a participação de seus administradores** na condução das atividades empresariais que deram causa às infrações verificadas. Assim, **mantém-se a responsabilização solidária dos demais autuados**, nos termos da legislação tributária aplicável e à luz do conjunto probatório constante dos autos.

Da Penalidade Aplicada

As defesas sustentam, inicialmente, a **inadequação das penalidades aplicadas sob o argumento de que a autoridade fiscal teria promovido enquadramento excessivamente gravoso da conduta**, sem a devida correspondência entre os fatos apurados e a sanção imposta. Alegam que a tipificação adotada **parte de premissas não comprovadas**, especialmente no que se refere à caracterização de interposição fraudulenta, razão pela qual defendem que, afastada tal qualificação, não subsistiria a base jurídica para a imposição das penalidades mais severas.

Adicionalmente, argumentam que as multas aplicadas seriam **desproporcionais e assumiriam caráter confiscatório, em afronta aos princípios da razoabilidade e da vedação ao confisco**. Sustentam que não houve **demonstração de dolo específico ou de intuito fraudulento** por parte dos autuados, o que afastaria a legitimidade da penalidade nos moldes aplicados, devendo, quando muito, ser reconhecida eventual irregularidade de natureza formal, sujeita a sanção menos gravosa.

Por fim, as defesas também questionam a **cumulação de penalidades e a extensão da responsabilização aos solidários**, afirmando que houve indevida aplicação conjunta de sanções sem a necessária individualização das condutas. Nesse sentido, defendem que a penalidade não pode ser aplicada de forma automática ou objetiva, devendo observar a efetiva participação de cada autuado, sob pena de violação aos princípios do devido processo legal e da responsabilidade pessoal no âmbito sancionador.

As alegações defensivas, contudo, não merecem prosperar. Conforme consignado no Relatório Fiscal e confirmado pela decisão proferida pela Delegacia de Julgamento, a infração apurada nos autos encontra adequado enquadramento no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, que prevê a **aplicação da pena de perdimento das mercadorias na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive por meio da utilização de interposta pessoa**.

A legislação aduaneira estabelece que a prática de interposição fraudulenta de terceiros constitui infração grave, sujeita à pena de perdimento das mercadorias, justamente por comprometer a transparência das operações de comércio exterior e dificultar o controle aduaneiro. Nos termos do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, quando as mercadorias não forem apreendidas ou não estiverem mais disponíveis, a penalidade deve ser convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, providência que foi corretamente adotada pela autoridade fiscal no presente caso.

Também não procede o argumento de **desproporcionalidade da sanção**. A penalidade aplicada decorre diretamente da previsão legal aplicável à infração constatada, sendo consequência necessária da conduta tipificada no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976. No âmbito do processo administrativo fiscal, a autoridade julgadora deve aplicar a legislação vigente, não sendo possível afastar ou substituir penalidade expressamente prevista em lei sob fundamento genérico de proporcionalidade.

Assim, tendo sido devidamente demonstrada a ocorrência da infração imputada e estando o enquadramento legal corretamente definido no Auto de Infração, não há fundamento para o acolhimento do pleito defensivo de aplicação de penalidade diversa. Mantêm-se, portanto, **integralmente as penalidades aplicadas pela autoridade fiscal**, conforme reconhecido na decisão de primeira instância.

Conclusão

Com base no exposto, **rejeito as preliminares de nulidade** e, no mérito, julgo **improcedentes os Recursos Voluntários**, mantendo o crédito tributário exigido.

ACÓRDÃO 3401-014.942 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 12466.720517/2020-82

Assinado Digitalmente

Ana Paula Giglio

DOCUMENTO VALIDADO