



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15444.720071/2020-32
ACÓRDÃO	3402-012.932 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTACAO LTDA E OUTRO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 22/03/2018

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. ART. 33 DA LEI 11.488/2007. CESSÃO DE NOME. AUSÊNCIA DE PROVA DO DOLO ESPECÍFICO E DA EFETIVA INTERPOSIÇÃO. NÃO INDICAÇÃO NA DECLARAÇÃO NÃO É, POR SI, OCULTAÇÃO DOLOSA. NECESSIDADE DE PROVA DE SIMULAÇÃO. CANCELAMENTO.

A interposição fraudulenta exige prova cumulativa de cessão de nome sem interesse próprio, operação exclusiva de terceiros e dolo específico de acobertamento. Fiscalização não demonstrou que importador formal era mera interposta nem comprovou finalidade de acobertar real beneficiário, presumindo dolo da configuração objetiva. A não indicação de sujeitos na declaração de importação não caracteriza, por si só, ocultação típica, sendo imprescindível provar que decorreu de dolo ou simulação. Cancelamento do auto de infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o Auto de Infração.

Assinado Digitalmente

José de Assis Ferraz Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Anselmo Messias Ferraz Alves, Cynthia Elena de Campos, Jose de Assis Ferraz Neto, Laercio Cruz Uliana Junior (substituto[a] integral), Mariel Orsi Gameiro, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 107-024.134, proferido pela 10ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, que por unanimidade de votos, em 18/10/2023, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo-se integralmente o crédito tributário exigido, e em excluir o Sr. Mauricio Fernando Tosta Barreto do rol dos sujeitos passivos, conforme ementa abaixo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 22/03/2018

CESSÃO DE NOME. OPERAÇÃO DE COMÉRCIO EXTERIOR. ACOBERTAMENTO DE REAL IMPORTADOR. MULTA.

A pessoa jurídica que ceder o seu nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, fica sujeita à multa prescrita pelo artigo 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

IMPORTAÇÃO. MULTA POR CESSÃO DE NOME. APLICAÇÃO. PESSOAS FÍSICAS. IMPOSSIBILIDADE.

A penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, aplica-se, conforme o próprio texto legal, somente a pessoas jurídicas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Por bem descrever os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

RELATÓRIO DE FISCALIZAÇÃO ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO

[...] deve ser consignado que o objeto do presente processo é a embarcação **Prestige 560 FLY 2018**, sendo certo que o detalhamento das operações referentes à citada embarcação encontra-se na parte final do texto.

1 -DA ORIGEM DA AÇÃO FISCAL

A ação fiscal decorreu do TDPF/RPF em epígrafe, que tinha como objeto a verificação da regularidade da entrada de embarcações no país, admitidas temporariamente pela fiscalizada, YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTACAO LTDA, doravante denominada simplesmente YACHT.[...]

Nas pesquisas realizadas, foi verificado que as **faturas** utilizadas nas admissões temporárias apresentavam **formato diferente** de outras faturas dos mesmos exportadores emitidas para outros importadores brasileiros, fato que **apontava para possível falsidade dos documentos**.

Outro indício de irregularidade observado foi o fato de terem sido usadas, no processo de nacionalização de algumas embarcações, **faturas com o mesmo número das faturas usadas no processo de admissão temporária anterior da mesma embarcação, alterando somente o campo forma de pagamento**. Registre-se que, em regra, nas sucessivas prorrogações do Regime de Admissão Temporária, também eram usadas faturas com a mesma numeração.

Outra questão que saltou aos olhos da Fiscalização referia-se ao modus operandi engendrado pela fiscalizada para algumas embarcações. **Os bens eram admitidos temporariamente para exposição em determinado evento náutico no Brasil e permaneciam aqui, com a prorrogação do regime, até que fosse conveniente para a fiscalizada a nacionalização ou até que fosse indeferido o pedido de prorrogação da admissão temporária.** [...]

2 - DA CONDUÇÃO DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO

[...] Emitido o TDPF, os Auditores titulares do procedimento de fiscalização deslocaram-se ao município de Angra dos Reis, em 02.08.2019, onde lavraram o Termo de Retenção de Mercadorias e Nomeação de Fiel Depositário do Anexo 2 e o Termo de Ciência e Intimação do Anexo 3.

Importante repisar que os mencionados termos se referiam às embarcações que ainda se encontravam em Admissão Temporária no país, listadas a seguir: [...]

III- EMBARCAÇÃO PRESTIGE 560 FLY-2018 - FABRICANTE: JEANNEAU;

EXPORTADOR: JEANNEAU (FRANÇA). PAF Nº: 10711.720.645/2018-37. DI 18/0531906-1. FATURA: 11-088065 (SEM COBERTURA CAMBIAL). [...]

No dia 23.08.2019, a fiscalizada juntou ao dossiê 10010.079493/0819-68 pedido de prorrogação, solicitando 60 dias para atendimento da intimação. [...]

No dia 16.09.2019, foi solicitada pela fiscalizada nova prorrogação para atendimento dos termos de intimação lavrados.

Em paralelo às exigências de documentos formuladas nos termos de intimação lavrados, foi solicitada à **Assessoria de Assuntos Internacionais da Receita federal** do Brasil, ASAIN-RFB, com base nos acordos de intercâmbio de informações firmados pelo Brasil, que fossem requeridas aos países de procedência dos bens dados sobre a autenticidade das faturas apresentadas no Brasil para a instrução do despacho de admissão temporária, bem como detalhes sobre a operação de saída dos bens em questão dos respectivos países de procedência.

No dia 11.11.2019, a interessada anexou ao e-dossiê 10010.079493/0819-68 os documentos do anexo 5, dentre os quais destacam-se novas faturas de algumas embarcações que não haviam sido entregues à Aduana Brasileira nas admissões temporárias realizadas no Brasil e nem mesmo nas nacionalizações realizadas, bem como os DAU (Documento Administrativo único) que acobertaram a saída de algumas embarcações dos países de procedência. Registre-se que referido documento presta-se a formalizar importações ou exportações realizadas por países membros da Comunidade Europeia.

No dia 28.11.2019, foi encaminhado à fiscalizada o **Termo de Intimação nº 432/2019** (Anexo 13), no qual foram solicitados informações e comprovantes dos pagamentos das embarcações nacionalizadas pela YACHTCG, como forma de facultar à interessada a possibilidade de demonstrar que os pagamentos das embarcações haviam sido feitos em datas e valores compatíveis com as operações declaradas ao Fisco, devendo ser consignado que, passado o prazo concedido, referido termo não foi atendido.

3 - DA ANÁLISE DOS FATOS E DO DIREITO

[...] Observa-se, portanto, que a fiscalizada lograva retardar o pagamento dos tributos até que se tornasse conveniente ou inevitável a nacionalização, por exemplo, até que conseguisse um comprador para a embarcação que já era de sua propriedade, até que tivesse seu pedido de prorrogação de prazo de admissão negado, etc.

Para atingir seu intento, a fiscalizada usava, em geral, nas sucessivas prorrogações do regime de admissão temporária, fatura com o mesmo número e data da utilizada na instrução da primeira declaração apresentada à Aduana Brasileira.

Vejamos agora o caso de uma embarcação que ainda está em admissão temporária no país. Por exemplo, o caso da embarcação PRESTIGE 620, CASCO 61:

Referida embarcação foi admitida temporariamente em 2015, desembaraçada com a utilização da DI 15/1944559-0, registrada em 06/11/2015, processo 10711.725718/2015-34, para evento que seria realizado entre 12 e 13.11.2015.

Posteriormente, foi formalizado o processo 10711.723978/2016-56, no qual foi solicitada a transferência do regime para nova admissão temporária, com a utilização da DI 16/1779627-3, registrada em 10/11/2016, para evento que seria realizado até o final do verão de 2017.

No ano seguinte, foi formalizado o processo 10711.721327/2017-11 e utilizada a DI 17/0743059-6, registrada em 08/05/2017, em nova admissão temporária para evento que seria realizado entre 21/09/2017 e 26/09/2017.

Portanto, a embarcação Prestige 620, retida em 02.08.2019 pelo Termo de Retenção de Mercadorias e Nomeação de Fiel Depositário do Anexo 2, encontra-se no Brasil desde 2015, com prorrogações sucessivas de admissão temporária, provavelmente até que a fiscalizada encontre interessado em sua aquisição ou até quando seja denegado pedido de prorrogação de admissão temporária, quando, então, promoveria sua nacionalização e o pagamento dos impostos, exatamente como fez no caso de embarcações listadas no Termo de Intimação 275/2019. [...]

No que concerne às 3 embarcações acima identificadas, deve ser repisado que, em paralelo às exigências de documentos formuladas nos termos de intimação lavrados, foi solicitada à Assessoria de Assuntos Internacionais da Receita federal do Brasil, ASAIN-RFB, com base nos acordos de intercâmbio de informações firmados pelo Brasil, que fossem requeridas aos países de procedência dos bens **dados sobre a autenticidade das faturas apresentadas no Brasil para a instrução dos despachos de admissão temporária, bem como detalhes sobre a operação de saída dos bens em questão dos respectivos países de procedência.**

Em resposta aos pedidos de informação formulados, foram apresentados os documentos dos anexos 10, 11 e 12.

No anexo 11, destacam-se as seguintes informações do Setor de Inteligência da Aduana da França sobre o regime em que se deu a saída de cada uma das embarcações **PRESTIGE 500 CASCO 303, PRESTIGE 620 CASCO 61 e PRESTIGE 560 FLY-2018** da Europa. [...]

*- le bateau Prestige 560 a fait l'objet d'une
déclaration d'exportation
sous le régime 10.00 (exportation définitive) en date
du 23/02/2019.*

Já no anexo 11, destaca-se a ratificação por parte da Adida Aduaneira para a Embaixada da França no Brasil de que o código 1000 usado no campo 37 dos DAU refere-se ao REGIME DE EXPORTAÇÃO DEFINITIVA.

Finalmente, no Anexo 12, constam os detalhes dos pagamentos das embarcações que ainda se encontram em admissão temporária no país, evidenciando-se que referidas embarcações já foram liquidadas no exterior, antes do registro das declarações de admissão temporária.

No anexo 12, consta também a informação de que as faturas usadas nas admissões temporárias no Brasil das embarcações PRESTIGE 560 e PRETIGE 620

não foram emitidas por JEANNEAU em Dompierre, ratificando, portanto, a falsidade dos documentos usados na fraude cometida.

En conclusion, les factures jointes par les autorités brésiliennes à leur demande de contrôle n'ont pas été émises par la société SPBI JEANNEAU à Dompierre.

[...] Retornemos, então, ao caso da embarcação objeto do presente processo, **Prestige 560 CASCO FLY 2018:**

Bem admitido temporariamente em 2018 pela DI 18/0531906-1, registrada em 22/03/2018, processo 10711.720645/2018-37, para evento que seria realizado entre 14 e 22 de abril de 2018. Prazo concedido até 23/03/2019.

Em 20/03/2019 foi solicitada nova concessão de admissão temporária para evento que seria realizado entre 27 de abril a 05 de maio de 2019, que foi concedida com prazo até 23/09/2019.

Como ficou exaustivamente demonstrado, principalmente com as informações obtidas da Aduana Francesa, acostadas nos anexos 10, 11 e 12, **a embarcação Prestige 560 FLY 2018 também foi importada com a utilização de fatura falsa**, o que ensejou a aplicação da pena de perdimento prevista no artigo 689, VI do RA. Referida pena foi formalizada nos autos do processo **15444.720287/2019-64**.

No entanto, o presente caso ainda guarda uma outra irregularidade mais grave praticada pela fiscalizada, descrita detalhadamente no item 4.2 do presente relatório, a ocultação do real beneficiário da operação de importação.

Inicialmente cabe registrar que a embarcação em questão se encontrava em admissão temporária no país, quando foi lavrado o termo de retenção do anexo 2, em 02.08.2019. Não obstante, YACHT emitiu a nota fiscal de venda nº 266, em 15.10.2019, em favor de HOMERO FREDERICO ICAZA FIGNER, CPF 219.480.547-87, mesmo sem ter nacionalizado o bem e, portanto, sem ter pago os tributos devidos.

Em diligência instaurada em desfavor do adquirente do bem no Brasil, o Sr. HOMERO FREDERICO ICAZA FIGNER, doravante denominado simplesmente Homero, constatou-se que YACHT ocultou ao Fisco o real beneficiário da operação de importação realizada, a citada pessoa física.

4- FATOS E FUNDAMENTOS CARACTERIZADORES DA CESSÃO DE NOME POR PARTE DE YACHTCG

Restou claramente evidenciado na diligência realizada em desfavor de Homero que, embora a YACHT promovesse a importação do bem em nome próprio, formalmente registrando a declaração de importação e dando uma aparência de legalidade à operação, na realidade, referenciada prática era efetivada com o **objetivo escuso de ocultar ao Fisco o real beneficiário dessa operação**, comprovadamente a verdadeira encomendante da embarcação importada pela **YACHTCG** através da Declaração de Importação objeto deste Auto de Infração.

A referida operação foi efetuada sem a observância da legislação que estabelece os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas para revenda a encomendante predeterminado (Lei nº 11.281/2006 e Instrução Normativa SRF nº 634/2006). [...]

4.2 - DOS FATOS QUE CARACTERIZAM A OCULTAÇÃO DO REAL BENEFICIÁRIO - PROCEDIMENTO FISCAL EM DESFAVOR DE HOMERO

Inicialmente cabe destacar que a embarcação em questão se encontrava em admissão temporária no país, quando foi lavrado o termo de retenção do anexo 2, em 02.08.2019. Não obstante, YACHT emitiu a nota fiscal de venda nº 266, em 15.10.2019 em favor de Homero, mesmo sem ter nacionalizado o bem e, portanto, sem ter pago os tributos devidos.

Tendo em vista a emissão da nota fiscal acima indicada, foi emitido o TDPF de Diligência N° 0719500-2020-00012-1, a fim de que fossem averiguadas as condições nas quais a embarcação PRESTIGE 560 FLY 2018, alvo deste relatório, teria sido adquirida por HOMERO da empresa YACHT.

Na diligência realizada, foram constatados os seguintes fatos que demonstram claramente a ocultação de HOMERO realizada por YACHT:

O primeiro elemento importante para elucidação do caso é o contrato firmado por Homero com YACHT (anexo 15), para que esta última prestasse os serviços de importação para a posterior venda da embarcação PRESTIGE 560 FLY 2018. Retiramos trecho para ilustração.

CONTRATO DE IMPORTAÇÃO E COMPRA E VENDA

Pelo presente instrumento particular, de um lado, **HOMERO FREDERICO ICAZA FIGNER**, brasileiro, casado, empresário, portador da carteira de identidade nº 2402647-8, expedida pelo IFP, inscrito no CPF/MF sob o nº 219.480.547-87; residente e domiciliado na Cidade e Estado do Rio de Janeiro, na Rua José Panceti nº 325, Joatinga, CEP 22611-110; doravante designado CONTRATANTE, e de outro lado,

YACHT CENTER GROUP, sociedade empresária, inscrita no CNPJ sob o nº. 11.593.650/0002-95, com sede na Travessa Guaporé, nº. 556, SL 313, Centro, Porto Velho- Rondônia, neste ato representada por seu representante legal, Mauricio Fernando Tosta Barreto, casado empresário CPF 891828807 78 RG 061764957 IFP / End: R Rui Barbosa 16 Apt 1803 / Flamengo doravante denominada CONTRATADA.

Na melhor forma de direito, atendendo aos princípios da boa fé e da lealdade recíproca, as partes acima qualificadas contratam nos termos e condições abaixo discriminados:

É parte integrante do presente contrato o **Anexo 1**, que descreve todas as especificações da embarcação objeto da venda deste Contrato, como características técnicas, equipamentos, motor(es), opcionais e acessórios, inclusive os de escolha do Contratante.

DO OBJETO DO CONTRATO

1. O presente instrumento tem como objeto a contratação do serviço de importação e a venda da embarcação descrita no **Anexo 1** pela Contratada ao Contratante, que será entregue ao Contratante no mais perfeito estado de funcionamento.

YCG – Contrato Prestige 560

1

Evidencia-se, portanto, pelo objeto do contrato, que Homero contratou YACHT para realizar operação de importação de um bem, para posterior venda.

Afigura-se relevante apontar, ainda, a data da formalização do contrato: novembro de 2017. Vejamos detalhe do documento:

Assim, por estarem justos e acordados, assinam as partes o presente instrumento em 2 (duas) vias de igual teor e forma, para um único efeito legal, perante as testemunhas infra-assinadas.

Rio de Janeiro, de novembro de 2017


Yacht Center Group
CNPJ 11.593.650/0002-95


Homero F. Icaza Figner
CPF 219.480.547-87

Testemunhas:

1. 
CPF: 360514977-47

2. 
CPF: 054702007-44

Considerando que o registro da declaração de admissão temporária do bem ocorreu em 22.03.2018, quatro meses após a formalização do acordo para a importação, resta claro que a operação de comércio exterior foi concretizada para atender especificamente a vontade do Sr. Homero.

Importante consignar, outrossim, que nosso ordenamento não permite que pessoas físicas figurem como encomendantes ou adquirentes em importações promovidas por pessoas jurídicas importadoras. Caso uma pessoa física pretenda realizar operação de importação, poderá fazer por sua própria conta, valendo-se, inclusive, do auxílio de despachante aduaneiro. Portanto, evidencia-se um dos motivos para a ocultação do real beneficiário da operação de comércio exterior. (...)

Merece destaque, ainda, as datas dos pagamentos realizados por Homero à YACHTCG, anteriores à operação de comércio exterior e a clara informação, no contrato, de que os repasses financeiros complementares deveriam ocorrer quando a embarcação estivesse liberada na fábrica, não remanescendo dúvidas, portanto, sobre o real interessado pela operação, o Sr. Homero:

5. Pela compra e venda pretendida, o Contratante pagará à Contratada a importância total decorrente da soma dos valores abaixo discriminados, sendo o pagamento realizado da seguinte forma:

- (i) O Contratante dará à Contratada uma embarcação de sua propriedade como parte pagamento, cujas especificações encontram-se devidamente descritas no Anexo 2 deste Contrato, avaliada no valor de R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais), que será entregue mediante a entrega e transferência de propriedade ao Contratante da embarcação objeto deste contrato ;
- (ii) O valor em reais correspondente a 918.000,00 EUR (novecentos e dezoito mil euros) será pago da seguinte forma: (a) o valor em reais correspondente a 150.000,00 EUR (cento e cinquenta mil euros) na data do pagamento será pago em 11.12.2017, (b) o valor em reais correspondente a 768.000,00 EUR (setecentos e sessenta e oito mil euros), na data do pagamento, será pago mediante ao barco pronto na fábrica e disponível para embarque pela Contratada . Os pagamentos das parcelas do saldo remanescente serão feitos através de transferência bancária para a conta corrente da Contratada, indicada por esta, observado o disposto nas Cláusulas 6 e 7 deste instrumento.

Relevante apontar outro fato que robustece a convicção do conhecimento e participação do adquirente nas operações realizadas:

Contrato de depósito firmado entre Homero e BR Marina Ribeira, celebrado em 01/05/2018 denota que a embarcação já estaria na posse do adquirente em mencionada data.

No entanto, a primeira nota fiscal emitida em favor de Homero foi a NF 263, que datava de 26/04/2019 e ostentava o código 6922 (Simples faturamento). Portanto, o adquirente estranhamente aceitou receber um documento fiscal “provisório” quase um ano após firmar contrato de depósito da embarcação em questão.

E mais, somente em outubro de 2019, portanto, após a retenção da embarcação pela Fiscalização ocorrida em agosto de 2019, a YACHT emitiu a nota fiscal de entrada nº 265 para justificar o ingresso do bem em seu estoque. Na mesma data, 15/10/2019, foi emitida a nota de venda nº 266, para acobertar a transferência definitiva do bem ao adquirente. Tudo, ressalte-se, sem a nacionalização da embarcação.

Finalmente, é imprescindível repisar que, no dia 28.11.2019, foi encaminhado à fiscalizada YACHT o Termo de Intimação nº 432/2019 (Anexo 13), no qual foram solicitadas informações e comprovantes dos pagamentos das embarcações nacionalizadas, como forma de facultar à interessada a possibilidade de demonstrar que os pagamentos das embarcações haviam sido feitos em datas e valores compatíveis com as operações declaradas ao Fisco.

Apesar de devidamente intimado, o contribuinte fiscalizado não apresentou os documentos e informações exigidos, tampouco informou a devida razão para o não atendimento da requisição contida em regular Termo de Intimação.

Em 06.03.2020, YACHT foi uma vez mais intimada (Termo de Intimação 73/2020) a informar como foi realizado o pagamento aos exportadores dos bens importados a partir de 2015, detalhando as datas e apresentando os documentos comprobatórios dos desembolsos realizados, com a devida exibição de extratos e documentos bancários (transferências, contratos de câmbio) que atestassem o regular envio de numerário utilizado para quitação das embarcações. Uma vez mais quedou-se inerte a fiscalizada.

Por outro lado, informações extraídas do sistema E-FINANCEIRA, referentes a movimentação bancária da empresa YACHT, não apontam, no período em exame, a transferência de recursos afetos à liquidação de contrato de câmbio, restando caracterizada a impossibilidade de rastreamento dos recursos usados nas operações de comércio exterior realizados pela fiscalizada.

Observados os fatos consignados, resta patente a incidência de mais uma circunstância que bem denota a natureza irregular da importação ora em exame, porquanto inexistente a comprovação do pagamento devido em razão da importação efetivada e da consequente entrada do bem em território nacional.

Sendo assim, resta plenamente evidenciado, a partir dos documentos e elementos apurados na presente fiscalização, no que pertine ao desembaraço da embarcação PRESTIGE 560 FLY, por meio da Declaração de Importação 18/0531906-1, que YACHT cedeu seu nome para a realização de operação de comércio exterior de terceiros.

Assim, para obviar os obstáculos criados por Lei e por todos os instrumentos legais que regem a matéria, apontados neste relatório, efetuou a sociedade empresária YACHT importação de produto exclusivamente em seu próprio nome, documentando depois a transferência subsequente da embarcação, como se tratasse de uma usual compra e venda de uma embarcação, burlando, assim, os limites estabelecidos pela lei e demais atos infralegais para empresas que objetivem operar no comércio exterior.

5- CONCLUSÃO

Considerando as razões de fato e de direito aqui aduzidas, sujeita-se a fiscalizada à aplicação da multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. A penalidade encontra-se regulamentada pelo artigo 727 do Decreto 6.759/2009. [...]

A empresa YACHT CENTER foi intimada da decisão de primeira instância em 25/10/2023 (e-fl. 667) e apresentou o Recurso Voluntário (e-fls. 760 a 772) em 16/11/2023 (Termo de Solicitação de Juntada na e-fl. 758) pelo qual pediu a improcedência do auto de infração e subsidiariamente a redução da multa de 10% do valor aduaneiro para 1% do valor aduaneiro (artigo 711, III, do RA/2009, conforme precedente do CARF às fls. 666 dos autos).

Concluída a exposição dos fundamentos constantes do Relatório Fiscal, passa-se ao registro dos principais argumentos apresentado no recurso voluntário.

A Recorrente YACHT, empresa distribuidora exclusiva no Brasil das lanchas da marca francesa PRESTIGE, insurge-se contra auto de infração que lhe imputa a prática de cessão de nome, por supostamente ocultar seus clientes das autoridades aduaneiras. No caso específico deste processo administrativo, alega-se que a Recorrente teria ocultado o encomendante pessoa física, Sr. HOMERO FREDERICO, na importação de uma embarcação PRESTIGE 560.

O auto de infração fundamenta-se na alegação de que a Recorrente, embora promovesse a importação do bem em nome próprio e formalmente registrasse a declaração de importação dando aparência de legalidade à operação, na realidade o fazia com o objetivo escuso de ocultar ao Fisco o real beneficiário da operação, comprovadamente o verdadeiro encomendante da embarcação. A fiscalização sustenta que a operação foi efetuada sem observância da legislação que estabelece os requisitos e condições para atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas para revenda a encomendante predeterminado, notadamente a Lei nº 11.281/2006 e a Instrução Normativa SRF nº 634/2006.

O acórdão recorrido acolheu a tese da fiscalização, concluindo que restou evidenciada a realização de importação utilizando regime de admissão temporária com vistas ao acobertamento do real interveniente ou beneficiário da operação. Segundo o acórdão, antes de a Recorrente realizar a admissão temporária, o bem já se encontrava com transferência de recursos por parte do adquirente ocultado, evidenciando que a YACHT promoveu de forma simulada importação por encomenda de terceiros, realizando importação de bem em nome próprio, cedendo seu nome para a realização de operação de comércio exterior de terceiros, em violação à legislação tributária e aduaneira e em prejuízo ao controle aduaneiro previsto no art. 237 da Constituição Federal.

Em suas razões recursais, a Recorrente apresenta três fundamentos principais para reforma da decisão.

Primeiramente, invoca precedente importante envolvendo empresa concorrente do mesmo segmento de importação de lanchas. A Recorrente relata que sua concorrente, a empresa AZUL COMÉRCIO DE PRODUTOS NÁUTICOS, detentora da representação da fabricante norte-americana de lanchas MASTERCRAFT, sofreu autuação fiscal sob o mesmo fundamento de ocultação de seus clientes, pessoas físicas ou jurídicas, que segundo a fiscalização deveriam figurar nas declarações de importação na condição de encomendantes.

Aquela autuação deu origem ao PAF nº 18130.720004/2022-10, o qual foi julgado mediante acórdão definitivo favorável à AZUL COMÉRCIO DE PRODUTOS NÁUTICOS, com base na Solução de Consulta nº 207, de 15 de dezembro de 2021.

A Recorrente sustenta que a operação da concorrente é exatamente a mesma operação da empresa YACHT, sendo que a primeira representa e distribui lanchas MASTERCRAFT norte-americanas e a Recorrente representa e distribui lanchas PRESTIGE francesas, não havendo razão para que o direito seja aplicado de forma diferente para empresas do mesmo segmento.

Ressalta que a única penalidade lançada neste processo administrativo fiscal, da qual se defende, é aquela de cessão de nome para supostamente acobertar seus clientes, situação totalmente equivalente àquela da empresa AZUL COMÉRCIO DE PRODUTOS NÁUTICOS, decidida favoravelmente pela Delegacia da Receita Federal mediante aplicação da Solução de Consulta nº 207/2021.

Em segundo lugar, a Recorrente argumenta pela inexistência de dolo de ocultar ou ceder nome, sustentando que a penalidade aplicável, no máximo, seria aquela do artigo 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro de 2009. A Recorrente registra que existe nos autos manifestação formal do Governo da França que afasta, por completo, qualquer tipo de falsificação das faturas comerciais ou de subfaturamento. Trata-se de resposta da Aduana da França dirigida à Receita Federal do Brasil quanto à autenticidade de três faturas comerciais que instruíram admissões temporárias da Recorrente, incluindo a PRESTIGE 560 objeto deste processo. A autoridade aduaneira francesa qualificou as três faturas comerciais apresentadas pela Receita Federal simplesmente como versões compactas da invoice original, com todos os dados de interesse fiscal preservados, concluindo pela inexistência de qualquer irregularidade nas exportações, que estão em conformidade do ponto de vista financeiro e aduaneiro. A Recorrente sustenta ainda que a própria autoridade aduaneira da França afasta o dolo na operação.

Argumenta que o auto de infração não descreve qual seria o dolo na ocultação do Sr. HOMERO FREDERICO, nem qual o benefício ilícito que seria obtido com a omissão do seu nome na declaração de importação, reconhecendo o próprio auto de infração que não seria possível informar seu CPF como encomendante na declaração de importação por ser ele pessoa física. Ressalta que o auto de infração reconhece expressamente que nem toda interposição tem intuito doloso ou fraudulento, citando trecho em que a própria fiscalização admite que muitas empresas utilizavam a interposição sem objetivar qualquer vantagem tributária, realizando-a apenas para terceirizar atividades-meio, concentrando-se em suas atividades-fim, casos em que a interposição não tinha nada de ilícito nem gerava qualquer redução na arrecadação fiscal.

A Recorrente invoca precedente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais segundo o qual, nos casos em que não há dolo mas apenas o descumprimento de obrigação acessória consistente em incluir o nome do encomendante no campo adquirente da declaração de importação, a única penalidade aplicável é aquela do artigo 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro de 2009, correspondente a multa de um por cento do valor aduaneiro. Sustenta que a falta de informação de um encomendante no campo adquirente de uma declaração de importação, por si só, caracteriza apenas a infração do artigo 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro, e que apenas quando for configurado o dolo de ocultar, de ceder o nome, é que cabem as penalidades mais graves.

Em terceiro lugar, a Recorrente sustenta que a importação da lancha PRESTIGE 560 FLY não poderia ser legalmente feita por conta própria do Sr. HOMERO FREDERICO. Argumenta que a aquisição da lancha junto ao estaleiro francês foi feita parte com recursos adiantados pelo Sr. HOMERO FREDERICO e parte com recursos da própria Recorrente, uma vez que ela recebeu a

lança anterior do Sr. HOMERO FREDERICO como parte do pagamento e ainda não havia vendido essa lancha devido à crise econômica. A Recorrente reconhece que esse sinal de compra ou adiantamento parcial do valor da lancha pelo Sr. HOMERO FREDERICO significa que ele seria o comprador final da embarcação depois de nacionalizada pela Recorrente, porém sustenta que não era legalmente possível que ele, enquanto pessoa física, fosse informado nas declarações de importação como encomendante da lancha, citando que o próprio auto de infração reconhece expressamente que o ordenamento não permite que pessoas físicas figurem como encomendantes ou adquirentes em importações promovidas por pessoas jurídicas importadoras.

A Recorrente questiona que, se a importação fosse realizada como conta própria do Sr. HOMERO FREDERICO, como ficaria a questão de parte do pagamento ter sido feito com recursos da Recorrente, e a questão de que o estaleiro exportador não tratava de exportações de lanchas PRESTIGE para o Brasil com ninguém senão com a YACHT, sua concessionária exclusiva no Brasil. Argumenta que da mesma forma como se acusa a Recorrente de ter cedido nome para o Sr. HOMERO FREDERICO porque parte do pagamento foi antecipado por ele, também se poderia acusar o Sr. HOMERO FREDERICO de ceder nome para a YACHT se a nacionalização tivesse sido registrada em nome da pessoa física do Sr. HOMERO FREDERICO, porque parte do pagamento foi feito com recursos da YACHT. Sustenta que se a importação não podia ser enquadrada como encomenda do Sr. HOMERO FREDERICO porque pessoa física não pode ser encomendante no Siscomex, nem como importação própria do Sr. HOMERO FREDERICO porque parte dos recursos veio da YACHT e esta era representante exclusiva da marca PRESTIGE no Brasil, a única saída para esse paradoxo é reconhecer que está correta a classificação dessa operação como conta própria da YACHT, desaparecendo assim a cessão de nome.

Argumenta que exatamente essa foi a conclusão a que se chegou na Solução de Consulta nº 207, de 15 de dezembro de 2021, que serviu de base para a Delegacia da Receita Federal decidir favoravelmente o processo administrativo de interesse da empresa concorrente AZUL COMÉRCIO DE PRODUTOS NÁUTICOS. Conclui que uma operação de importação lícita do mundo real não pode ser impossível de declarar corretamente, sendo essa a situação absurda que se delineia no auto de infração.

Em seus pedidos, a Recorrente requer primeiramente que seja dado provimento ao recurso voluntário para, no mérito, julgar improcedente o auto de infração. Sucessivamente, requer a redução da multa de dez por cento do valor aduaneiro para um por cento do valor aduaneiro, com fundamento no artigo 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro de 2009, conforme precedente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

VOTO

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

2. Objeto do presente litígio

Conforme relatório, trata o presente processo de auto de infração lavrado contra YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTACAO LTDA, em 09/04/2020, no valor originário de R\$ 291.501,03, referente à multa decorrente da cessão de nome da pessoa jurídica, de que trata o artigo 33, da Lei nº 11.488/2007, por atuar como interposta pessoa para ocultar o real adquirente de operação de comércio exterior, SR. HOMERO FREDERICO ICAZA FIGNER, CPF nº 219.480.547-87, adquirente final da embarcação PRESTIGE 560 FLY 2018.

I - DO MÉRITO

Faz-se necessário analisar os elementos constitutivos do tipo infracional imputado, especialmente o elemento subjetivo consistente na finalidade de acobertar e a natureza da conduta praticada pela Recorrente.

O art. 33 da Lei nº 11.488/2007 estabelece que a pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de dez por cento do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a cinco mil reais.

Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

A configuração da infração exige a presença cumulativa de elementos objetivos e subjetivos: primeiro, o **elemento objetivo consistente na cessão do nome**, isto é, figurar formalmente na operação que na realidade pertence a terceiros e não à cedente; segundo, o **elemento subjetivo específico representado pela expressão "com vistas a"**, que denota finalidade determinada, propósito deliberado, intenção direcionada ao acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários; terceiro, o **elemento normativo caracterizado pela ocultação de quem efetivamente deveria figurar na operação perante as autoridades aduaneiras**.

A multa de 10% do valor da operação constitui sanção gravosa do ordenamento jurídico aduaneiro. Essa severidade justifica-se apenas em casos de fraude, com interposição deliberada e planejada, finalidade manifestamente ilícita, ocultação destinada a viabilizar subfaturamento ou burlar impedimentos legais, e estrutura montada especificamente para fraudar o controle aduaneiro.

Justamente em razão dessa gravidade, o ônus probatório recai integralmente sobre a fiscalização, que deve demonstrar de forma robusta, inequívoca e conclusiva não apenas a ocultação objetiva do beneficiário, mas sobretudo o dolo específico de acobertar exigido expressamente pelo tipo legal. Em matéria sancionatória administrativa, especialmente quando se exige elemento subjetivo específico e se aplica penalidade grave, não se contenta com meras presunções baseadas na estrutura da operação.

1. DA ALEGAÇÃO DE QUE PESSOA FÍSICA NÃO PODE SER ENCOMENDANTE

A Recorrente sustenta que a importação da embarcação PRESTIGE 560 FLY não poderia ser legalmente realizada por conta própria do Sr. HOMERO FREDERICO, pois a aquisição junto ao estaleiro francês foi feita parte com recursos adiantados pelo Sr. HOMERO FREDERICO e parte com recursos da própria YACHT, que recebeu embarcação usada do Sr. HOMERO FREDERICO como parte do pagamento. A Recorrente argumenta que não era legalmente possível que o Sr. HOMERO FREDERICO, enquanto pessoa física, fosse informado nas declarações de importação como encomendante da embarcação, citando inclusive reconhecimento expresso da própria fiscalização nesse sentido.

O relatório fiscal efetivamente reconhece, às fls. 83/84, que o ordenamento jurídico não permite que pessoas físicas figurem como encomendantes ou adquirentes em importações promovidas por pessoas jurídicas importadoras, esclarecendo que caso uma pessoa física pretenda realizar operação de importação, poderá fazê-lo por sua própria conta, valendo-se inclusive do auxílio de despachante aduaneiro.

O Acórdão recorrido, ao enfrentar esse argumento, sustenta que a existência de impedimento legal para pessoa física figurar como encomendante não autoriza a Recorrente a violar a legislação tributária e aduaneira, sendo irrelevante a forma de pagamento aceita pela empresa YACHT para atuar como importador em nome do real adquirente Sr. HOMERO FREDERICO. A decisão conclui que o fato de a Recorrente ter recebido um barco como parte do pagamento não descaracteriza a infração de cessão de nome indubitavelmente comprovada.

Entendo, contudo, que o Acórdão recorrido não enfrentou adequadamente o paradoxo jurídico suscitado pela Recorrente. A Recorrente questiona, de forma juridicamente relevante, como deveria ter sido declarada a operação para estar em conformidade com a legislação. Se a declaração em nome da Recorrente configura cessão de nome, e se a declaração em nome do Sr. HOMERO FREDERICO seria vedada por impossibilidade legal de pessoa física figurar como encomendante, e ainda se parte do pagamento proveio da própria empresa YACHT, cria-se situação na qual nenhuma forma de declaração seria considerada regular pela fiscalização, o que contraria princípios básicos de segurança jurídica e razoabilidade.

O acórdão recorrido responde a esse questionamento sustentando que a única conclusão possível seria que a pessoa física não poderia ter acesso a tal bem pela via da importação, não existindo direito absoluto à importação de bens. Essa conclusão, todavia, ignora que a Recorrente, como concessionária exclusiva da marca PRESTIGE no Brasil, possui atividade

empresarial lícita e regular de intermediação comercial entre o fabricante estrangeiro e consumidores finais brasileiros, e que essa atividade não pode ser simplesmente inviabilizada por interpretação que torne impossível qualquer forma lícita de declaração da operação.

2. DA CONDIÇÃO DE CONCESSIONÁRIA EXCLUSIVA E INTERESSE COMERCIAL PRÓPRIO

A Recorrente sustenta que é revendedora exclusiva das embarcações francesas PRESTIGE no Brasil, conforme documentação juntada aos autos, e que o próprio fabricante JEANNEAU confirmou que não realiza vendas para o Brasil senão através da empresa YACHT, sua concessionária exclusiva. A Recorrente argumenta que, nessa condição, possui interesse comercial próprio e legítimo na operação, negociando diretamente com o exportador francês e figurando nos documentos de exportação da França. (e-fls. 600 a 604)





IRENE ROSA BERLIN
TRADUTORA PÚBLICA E INTÉRPRETE COMERCIAL
Matrícula JUCERJA NO. 250 PARA O IDIOMA PORTUGUÊS
Membro da Associação Profissional de Tradutores Públicos e Intérpretes Comerciais
Juramentados do Estado do Rio de Janeiro (ATP-RIO)
RG 2.944.390/IFP
CPF/MF nº 406.080.777-04
Tradução 044/20

Eu, infra-assinada, Tradutora Pública e Intérprete Comercial Juramentada, nesta Praça e Estado do Rio de Janeiro, República Federativa do Brasil, com Fé Pública em todo o Território Nacional, devidamente matriculada na JUCERJA sob o No 250, em 12 de julho de 2013, com CPF/MF Nº 406.080.777-04, CERTIFICO e DOU FÉ que me foi apresentado um documento, exarado no idioma INGLÊS, que identifiquei como cópia eletrônica de Declaração, que carimbei e assinei, para que o traduzisse para o vernáculo, o que aqui faço em virtude do meu ofício público, a pedido da parte interessada, para constar onde convier, como segue:

[CÓPIA]

TRADUÇÃO Nº 044/20

[Em papel timbrado da Prestige, Iates de Luxo a Motor]

DECLARAÇÃO

Les Herbiers, França, 10 de setembro de 2020

Por meio deste instrumento, declaramos, para todos os fins, em particular para as autoridades aduaneiras brasileiras, que até a data de 31 de dezembro de 2019, o Grupo Yacht Center foi o único representante e distribuidor dos produtos Prestige Yachts

(21) 9.9535.1575
iraneberlin@gmail.com



IRENE ROSA BERLIN
 TRADUTORA PÚBLICA E INTÉRPRETE COMERCIAL
 Matrícula JUCERJIA NO. 250 PARA O IDIOMA PORTUGUÊS
 Membro da Associação Profissional de Tradutores Públicos e Intérpretes Comerciais
 Juramentados do Estado do Rio de Janeiro (ATP-RIO)
 RG 2.944.390/IFP
 CPF/MF nº 406.080.777-04
 Tradução 044/20

para todo o território brasileiro. A representação e distribuição dos produtos Prestige Yachts para o território brasileiro foram realizadas entre a SPBI/Jeanneau e o Grupo Yacht Center, consoante um contrato de distribuição firmado em janeiro de 2012.

Esse contrato concede direitos de exclusividade ao Grupo Yacht Center sobre a distribuição e representação dos produtos Prestige Yachts no território brasileiro. Disso resulta não haver possibilidade de que qualquer iate Prestige destinado a ser vendido no Brasil pela marca Prestige venha a ser objeto de discussão, promessa ou transação por qualquer outra parte externa ao Grupo Yacht Center.

Permanecemos à disposição das autoridades brasileiras para prestar ulteriores esclarecimentos sobre quaisquer questões pendentes. Se necessário, também podemos fornecer uma cópia do contrato de distribuição entre o Grupo Yacht Center e a SPBI/Jeanneau.

[Consta assinatura]

Thibaut MAUDET

Diretor de Vendas

(21) 9.9535.1575
 irenerberlin@gmail.com

anexo II



IRENE ROSA BERLIN
 TRADUTORA PÚBLICA E INTÉRPRETE COMERCIAL
 Matrícula JUCERJIA NO. 250 PARA O IDIOMA PORTUGUÊS
 Membro da Associação Profissional de Tradutores Públicos e Intérpretes Comerciais
 Juramentados do Estado do Rio de Janeiro (ATP-RIO)
 RG 2.944.390/IFP
 CPF/MF nº 406.080.777-04
 Tradução 044/20

Prestige Yachts/Jeanneau SPBI

[No rodapé consta o seguinte endereço]:

SPBI - Parc d'activités de L'Eraudière, 34 rue Eric Tabarly,
 85170 Dompierre Sur Yon, França.

A presente tradução não implica julgamento sobre forma, autenticidade ou conteúdo desse documento.

Nada mais continha o referido documento, o qual fielmente traduzi para o vernáculo, conferi, achei conforme e dou fé.

Armação de Búzios, RJ, 11 de setembro de 2020.

Irene Rosa Berlin

Emolumentos: R\$126,00

No. de caracteres: 2.314

Prazo: Normal



(21) 9.9535.1575
 irenerberlin@gmail.com

O relatório fiscal reconhece que a Recorrente atua como distribuidora exclusiva das embarcações PRESTIGE no Brasil, mas sustenta que isso é irrelevante para a configuração da infração de cessão de nome. O acórdão recorrido, acompanhando esse entendimento, afirma que o fato de a recorrente ser concessionária exclusiva não muda em nada a configuração da infração, pois a legislação da época proibia importação indireta por pessoa física, e que não existe direito absoluto à importação de bens.

Verifico, contudo, que a fiscalização não logrou demonstrar que a empresa YACHT era mera interposta pessoa sem interesse comercial próprio na operação, elemento essencial para caracterizar cessão de nome no sentido técnico-jurídico do art. 33 da Lei nº 11.488/2007. Os elementos dos autos revelam que a Recorrente possui atividade empresarial efetiva e reconhecida no mercado náutico brasileiro, atuando como concessionária exclusiva da marca PRESTIGE, operando regularmente há anos no mercado de embarcações de luxo, mantendo estrutura operacional própria, funcionários e estabelecimento comercial. (e-fls. 591 a 599)

Mais relevante ainda, a empresa YACHT negocia diretamente com o estaleiro exportador francês JEANNEAU, figura nos documentos de exportação da França como destinatária das mercadorias, e o próprio fabricante confirmou mediante declaração juntada aos autos que não realiza vendas para o Brasil senão através da Recorrente, sua concessionária exclusiva naquele país. Adicionalmente, a empresa YACHT recebeu embarcação usada do Sr. HOMERO FREDERICO como parte do pagamento pela embarcação nova, assumindo a propriedade desse bem e o risco comercial de sua posterior revenda no mercado brasileiro, tendo inclusive investido recursos próprios na operação. (e-fls. 510 a 528)

Esses elementos demonstram que a Recorrente não era mera empresa laranja ou testa de ferro sem interesse próprio na operação, mas sim intermediária comercial com função econômica real e legítima no negócio. Nos casos típicos de cessão de nome punível com multa de dez por cento do valor da operação, a empresa cedente não possui atividade empresarial real, não mantém qualquer relação com o exportador estrangeiro, não possui interesse comercial próprio, funciona apenas como instrumento formal para ocultar o verdadeiro importador, não assume riscos comerciais e não auferir benefício legítimo, características que manifestamente não se verificam no caso da Recorrente.

Os autos indicam que a empresa intermediou a negociação, recebeu embarcação usada na permuta com Sr. HOMERO FREDERICO. O valor da embarcação usada foi recebido pela Recorrente pelo valor de R\$ 3.000.000,00 (três milhões), que entraria no negócio como dação em pagamento.

As informações prestadas pela Recorrente apontam para operação comercial regular, com negociação de preços, condições de pagamento e permuta de bem usado, elementos característicos de intermediação comercial genuína, ainda que eventualmente inadequada quanto ao regime jurídico aplicável (e-fls. 510 a 528). (Anexo 15)

CONTRATO DE IMPORTAÇÃO E COMPRA E VENDA

Pelo presente instrumento particular, de um lado, **HOMERO FREDERICO ICAZA FIGNER**, brasileiro, casado, empresário, portador da carteira de identidade nº 2402647-8, expedida pelo IFP, inscrito no CPF/MF sob o nº 219.480.547-87; residente e domiciliado na Cidade e Estado do Rio de Janeiro, na Rua José Panceti nº 325, Joatinga, CEP 22611-110; doravante designado CONTRATANTE, e de outro lado,

YACHT CENTER GROUP, sociedade empresária, inscrita no CNPJ sob o nº. 11.593.650/0002-95, com sede na Travessa Guaporé, nº. 556, SL 313, Centro, Porto Velho- Rondônia, neste ato representada por seu representante legal, Mauricio Fernando Tosta Barreto, casado empresário CPF 891828807 78 RG 061764957 IFP / End: R Rui Barbosa 16 Apt 1803 / Flamengo doravante denominada CONTRATADA.

Na melhor forma de direito, atendendo aos princípios da boa fé e da lealdade recíproca, as partes acima qualificadas contratam nos termos e condições abaixo discriminados:

É parte integrante do presente contrato o **Anexo 1**, que descreve todas as especificações da embarcação objeto da venda deste Contrato, como características técnicas, equipamentos, motor(es), opcionais e acessórios, inclusive os de escolha do Contratante.

DO OBJETO DO CONTRATO

1. O presente instrumento tem como objeto a contratação do serviço de importação e a venda da embarcação descrita no **Anexo 1** pela Contratada ao Contratante, que será entregue ao Contratante no mais perfeito estado de funcionamento.

YCG – Contrato Prestige 560

1



DO PREÇO, PRAZO, CONDIÇÕES DE PAGAMENTO E RESPECTIVAS DESPESAS DE ENTREGA

2. As partes convencionam que, no momento da efetiva entrega da embarcação objeto deste instrumento ao Contratante, este deverá realizar a plena quitação do preço ajustado.

3. A entrega da embarcação pela Contratada ao Contratante ocorrerá até 20 de Março de 2018, podendo este prazo ser prorrogado somente nos casos de (i) atraso no pagamento do preço pelos Contratantes e (ii) caso fortuito ou força maior, na forma estipulada nas Cláusulas 3.1, 3.2 e 3.3 abaixo.

3.1. No caso de atraso provocado por caso fortuito ou força maior, a Contratada notificará o Contratante da ocorrência do atraso, o qual deverá ser documentalmente comprovado, e informará o novo prazo de entrega, que não poderá ser superior a 15 (quinze) dias corridos, contados da data inicial prevista para entrega da embarcação.

3.2. Na ocorrência da hipótese prevista no item 3.1 supra, o Contratante poderá optar pelo desfazimento do negócio, devendo a CONTRATADA, providenciar a imediata devolução de qualquer quantia dada em pagamento, no prazo máximo de 2 (dois) dias úteis contados da manifestação do Contratante, sob pena de multa diária no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) por dia de atraso, além dos valores e bens a serem restituídos.

3.3. Caso o Contratante aceite o novo prazo de entrega estipulado pela Contratada, não caberá, por parte desta, novo pedido de prorrogação do prazo de entrega, ainda que decorrente de caso fortuito ou força maior.

4. As despesas de transporte da embarcação para o seu destino final e para o local determinado para a realização da vistoria técnica são de responsabilidade

YCG – Contrato Prestige 560

2


da Contratada, ficando desde já estabelecida que seja feita na Marina Verolme, em Angra dos Reis - RJ.

5. Pela compra e venda pretendida, o Contratante pagará à Contratada a importância total decorrente da soma dos valores abaixo discriminados, sendo o pagamento realizado da seguinte forma:

- (i) O Contratante dará à Contratada uma embarcação de sua propriedade como parte pagamento, cujas especificações encontram-se devidamente descritas no Anexo 2 deste Contrato, avaliada no valor de R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais), que será entregue mediante a entrega e transferência de propriedade ao Contratante da embarcação objeto deste contrato ;
- (ii) O valor em reais correspondente a 918.000,00 EUR (novecentos e dezoito mil euros) será pago da seguinte forma: (a) o valor em reais correspondente a 150.000,00 EUR (cento e cinquenta mil euros) na data do pagamento será pago em 11.12.2017, (b) o valor em reais correspondente a 768.000,00 EUR (setecentos e sessenta e oito mil euros), na data do pagamento, será pago mediante ao barco pronto na fabrica e disponível para embarque pela Contratada . Os pagamentos das parcelas do saldo remanescente serão feitos através de transferência bancária para a conta corrente da Contratada, indicada por esta, observado o disposto nas Cláusulas 6 e 7 deste instrumento.

6. Como se trata de importação, as partes têm ciência de que o valor atribuído ao saldo remanescente descrito no item "ii" da Clausula 5 está atrelado ao Euro, e a sua cotação é a do câmbio da data da assinatura deste contrato, correspondendo nesta data à 918.000,00 EUR (novecentos e dezoito mil euros) na forma do art. 486 e 487 do Código Civil, observando-se o disposto nas Cláusulas 7 e 8 abaixo.

7. Fica ressaltado que os valores em reais das parcelas do saldo remanescente descrito no item "ii" serão reajustados pela variação cambial do Euro na data do pagamento. O Euro será balizado pelo câmbio PTAX do BACEN.

8. No caso de atraso na data prevista na Cláusula 3 para a entrega da embarcação ao Contratante, por culpa da Contratada, a cotação do câmbio considerada para apuração da última parcela descrita no subitem "b" do item

YCG – Contrato Prestige 560

3

Handwritten signature and initials

“ii” será a menor entre a cotação da data prevista para entrega na Cláusula 3 do Contrato e a da data do efetivo pagamento.

A GARANTIA

9. A garantia da embarcação encontra-se presente na Nota Fiscal, com prazos e condições estipulados pelos contratantes. Sendo de 2 anos nos Motores um ano Gerador e os demais equipamentos eletrônicos, já inclusa a garantia legal de 90 Dias.

10. Não abarcam a garantia fretes, lingadas, despesas com marinas e viagens e estadias.

11. Embora a contratada participe diretamente na resolução de qualquer defeito, a garantia para os acessórios e motor(es) será dada diretamente pelo fabricante/fornecedor representante da marca do produto, responsabilizando-se a Contratada perante o Contratante na forma estipulada pelo Código de Defesa do Consumidor Brasileiro.

PENA CONTRATUAL

12. O atraso no pagamento de qualquer uma das parcelas ensejará no acréscimo de multa de 2% (dois por cento) sobre o seu valor, observando-se o previsto na cláusula 10, e será corrigido monetariamente até a data do pagamento pelo IGP-M, além de juros de 1% (um por cento) ao mês.

13. O não cumprimento do prazo de entrega da embarcação pela Contratada ensejará, de pleno direito, a imediata rescisão do presente contrato, devendo a Contratada providenciar a devolução do bem do Contratante que estiver em sua posse, em virtude do CONTRATO DE TRANSFERÊNCIA TEMPORÁRIA DA POSSE DIRETA DE EMBARCAÇÃO E ASSUNÇÃO DE RESPONSABILIDADE CIVIL firmado pelas partes, e de qualquer outra quantia dada em pagamento, no prazo máximo de 2 (dois) dias úteis, sob pena de multa diária no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) por dia de atraso, além dos valores e bens a serem restituídos; incidirá ainda multa de 2% (dois por cento) sobre o valor total atribuído à venda da embarcação objeto deste contrato, não cabendo à Contratada indenização por benfeitorias realizadas no bem do Contratante.

YCG – Contrato Prestige 560

4

O INADIMPLEMENTO DO CONTRATANTE E A RESCISÃO CONTRATUAL

14. O atraso superior a 60 (sessenta) dias no pagamento de qualquer uma das parcelas facultará a contratada o direito de rescindir o presente contrato, por culpa do inadimplemento do contratante.

15. No caso de rescisão contratual por inadimplemento imputado ao contratante, deverá a Contratada providenciar a devolução do bem do Contratante que estiver em sua posse, em virtude do CONTRATO DE TRANSFERÊNCIA TEMPORÁRIA DA POSSE DIRETA DE EMBARCAÇÃO E ASSUNÇÃO DE RESPONSABILIDADE CIVIL firmado pelas partes e de qualquer outra quantia dada em pagamento, no prazo máximo de 2 (dois) dias úteis, sendo abatido o valor de R\$100.000,00 (cem mil reais) a título de multa por inadimplemento contratual em favor da contratada.

AS RESPONSABILIDADES APÓS A ENTREGA DA EMBARCAÇÃO

16. Após o recebimento da embarcação, o Contratante é responsável pelo pagamento dos tributos e despesas que incidirem sobre a embarcação após esta data, relativos ao licenciamento, frete, seguro obrigatório, registro da embarcação junto à Capitania dos Portos e demais encargos que incidam ou venham incidir após a entrega da embarcação ao Contratante.

17. Após a entrega da embarcação ao Contratante, é de responsabilidade deste os fatos ou atos emergentes, diretos ou indiretos, próximos ou remotos, decorrentes da posse, detenção, transporte, operação ou qualquer outra utilização da embarcação, pelos danos por ventura causados a pessoas ou bens de terceiros, assumindo o **contratante** integral e exclusiva responsabilidade civil e/ou criminal por eventual destruição, deterioração, danos irreparáveis, ou perda total ou parcial da embarcação, quaisquer que sejam as razões que ocasionem tais eventos, inclusive as decorrentes de caso fortuito ou força maior.

18. Após a entrega da embarcação do Contratante para a Contratada como parte do pagamento da venda objeto deste Contrato, é de responsabilidade da Contratada os fatos ou atos emergentes, diretos ou indiretos, próximos ou remotos, decorrentes da posse, detenção, transporte, operação ou qualquer

5

YCG – Contrato Prestige 560



outra utilização da embarcação, pelos danos por ventura causados a pessoas ou bens de terceiros, assumindo a contratada integral e exclusiva responsabilidade civil e/ou criminal por eventual destruição, deterioração, danos irreparáveis, ou perda total ou parcial da embarcação, quaisquer que sejam as razões que ocasionem tais eventos, inclusive as decorrentes de caso fortuito ou força maior.

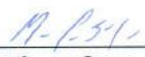
20. O presente contrato tem caráter de irrevogabilidade e irretratabilidade, obrigando-se os seus sucessores a cumpri-lo, possuindo, ainda, força de título executivo.

DO FORO

21. As PARTES elegem o foro central da cidade do Rio de Janeiro para dirimir qualquer questão resultante deste instrumento.

Assim, por estarem justos e acordados, assinam as partes o presente instrumento em 2 (duas) vias de igual teor e forma, para um único efeito legal, perante as testemunhas infra-assinadas.

Rio de Janeiro, de novembro de 2017


Yacht Center Group
CNPJ 11.593.650/0002-95


Homero F. Icaza Figner
CPF 219.480.547-87

Testemunhas:

1. 
CPF: 360514977-47

2. 
CPF: 054702007-44

6

YCG – Contrato Prestige 560

A fiscalização limitou-se a constatar que havia adquirente final pré-determinado e que houve pagamento antecipado parcial por esse adquirente, presumindo daí a cessão de nome. Essa presunção, todavia, é insuficiente para caracterizar a infração quando a empresa que figura formalmente na importação possui, como efetivamente possui a empresa YACHT, interesse comercial próprio, legítimo e comprovado na operação.

3. DO ELEMENTO SUBJETIVO: AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO DOLO ESPECÍFICO DE ACOBERTAR

A Recorrente sustenta a inexistência de dolo de ocultar ou ceder nome, argumentando que a própria autoridade aduaneira da França afastou qualquer irregularidade na operação, que não houve subfaturamento, que não se identifica qual seria o benefício ilícito obtido com a omissão do nome do Sr. HOMERO FREDERICO na declaração de importação, e que o próprio auto de infração reconhece que nem toda interposição tem intuito doloso ou fraudulento.

O relatório fiscal e o acórdão recorrido sustentam que restou claramente evidenciado que a Recorrente promoveu a importação com o objetivo escuso de ocultar ao Fisco o real beneficiário da operação, que a operação foi efetuada sem observância da legislação que estabelece requisitos para importação por encomenda, e que a Recorrente apresentou documentos que não correspondiam à realidade da operação com o objetivo não apenas de postergar tributos, mas também de promover a ocultação do real adquirente.

A expressão "com vistas ao acobertamento" utilizada pelo legislador no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 denota elemento subjetivo específico do tipo, exigindo que a conduta seja praticada com finalidade determinada de acobertar os reais intervenientes ou beneficiários. Não basta que haja ocultação objetiva do beneficiário, elemento meramente factual. É necessário que essa ocultação seja intencional e finalística, isto é, praticada com o propósito deliberado e comprovado de impedir que as autoridades aduaneiras identifiquem o verdadeiro beneficiário da operação para obter vantagem ilícita específica dessa ocultação.

O art. 33 exige dolo específico, não se contentando com dolo genérico ou mera negligência no cumprimento de obrigações acessórias. O dolo genérico consiste na mera consciência e vontade de praticar a conduta, como saber que está importando mercadoria, saber que há adquirente final predeterminado e saber que deveria haver declaração adequada da operação. O dolo específico, elemento essencial do tipo ora analisado, caracteriza-se pela finalidade especial exigida pela lei, consistente em querer especificamente ocultar o real beneficiário, com o propósito deliberado de impedir sua identificação pelas autoridades fiscais, para obter vantagem ilícita decorrente dessa ocultação.

Analisando detidamente os autos, verifico que a fiscalização presumiu o dolo específico a partir da estrutura da operação e da constatação de que houve contrato prévio com o Sr. HOMERO FREDERICO e pagamento antecipado parcial por ele, mas não demonstrou efetivamente, de forma robusta e inequívoca, que a empresa YACHT agiu com vistas a acobertar o Sr. HOMERO FREDERICO nos termos exigidos pelo tipo infracional. O raciocínio utilizado pela fiscalização e acolhido pelo acórdão recorrido seguiu a seguinte lógica: o Sr. HOMERO FREDERICO foi ocultado da declaração de importação, logo a empresa YACHT quis acobertá-lo, logo há cessão de nome punível com multa de 10% do valor da operação.

Esse raciocínio é manifestamente insuficiente em matéria sancionatória que exige demonstração de dolo específico e aplica uma penalidade grave do ordenamento aduaneiro. A ocultação objetiva, por si só, não demonstra a finalidade subjetiva de acobertar exigida pelo tipo. A ocultação verificada nos autos pode ter decorrido de múltiplas causas que não implicam necessariamente dolo específico de acobertar: desconhecimento da legislação específica sobre importação por encomenda prevista na Lei nº 11.281/2006, interpretação equivocada sobre o regime jurídico aplicável à operação, impossibilidade técnica percebida pela Recorrente em razão da vedação legal para pessoa física figurar como encomendante, conveniência operacional inadequada mas desprovida de finalidade ilícita, ou erro na escolha do regime jurídico aplicável

tendo a empresa declarado como importação por conta própria quando deveria ter sido importação por encomenda com habilitação prévia.

Elemento crucial não demonstrado pela fiscalização é a existência de benefício ilícito identificável que motivasse a ocultação. Em casos típicos de cessão de nome punível com a severidade do art. 33, há vantagem ilícita clara e evidente que explica e motiva a ocultação do real beneficiário: ocultar débitos fiscais substanciais do verdadeiro importador, permitir que pessoa impedida legalmente realize importações burlando o impedimento, viabilizar subfaturamento de mercadorias mediante ocultação do real importador, evitar fiscalização específica sobre contribuinte com histórico irregular, ou obter benefícios fiscais indevidos mediante a estrutura de interposição fraudulenta.

A fiscalização não identificou nem demonstrou qualquer dessas vantagens ilícitas típicas no caso concreto ora analisado. Não há subfaturamento da mercadoria, pois o valor declarado na importação não foi questionado pela fiscalização e foi confirmado como correto pela própria autoridade aduaneira francesa. Não há débitos fiscais do Sr. HOMERO FREDERICO sendo ocultados das autoridades, não constando dos autos que ele estivesse impedido de importar ou que possuísse pendências que justificassem ocultar sua identidade. Não há benefício fiscal indevido obtido pela Recorrente em razão da estrutura adotada, pois os tributos incidentes sobre a importação eram os mesmos independentemente de figurar a empresa YACHT ou HOMERO FREDERICO. Não há impedimento legal para que pessoa física importe embarcações de recreio por conta própria. Não há ocultação da origem ou qualidade da mercadoria, tendo a embarcação sido corretamente descrita na declaração de importação quanto a todas as suas características.

A única vantagem mencionada pela fiscalização seria a postergação do pagamento de tributos mediante a utilização do regime de admissão temporária quando cabível seria a nacionalização imediata. Ocorre que essa suposta vantagem de natureza financeira não decorre da ocultação do Sr. HOMERO FREDERICO como beneficiário final, mas sim do uso alegadamente indevido do regime de admissão temporária, que constitui infração autônoma e distinta, inclusive já objeto de outro processo administrativo fiscal com aplicação de pena de perdimento. São motivações completamente diferentes que não devem ser confundidas: postergar o pagamento de tributos por dificuldades financeiras, ainda que mediante uso irregular de regime aduaneiro especial, é uma coisa; acobertar beneficiário com finalidade fraudulenta específica para obter vantagem ilícita da ocultação é outra completamente diversa, exigindo prova própria, específica e inequívoca.

4. DA MANIFESTAÇÃO DA AUTORIDADE ADUANEIRA FRANCESA

A Recorrente destaca que existe nos autos, às fls. 341, manifestação formal do Governo da França que afasta por completo qualquer tipo de falsificação das faturas comerciais ou de subfaturamento. Trata-se de resposta da Aduana da França dirigida à Receita Federal do Brasil quanto à autenticidade de três faturas comerciais que instruíram admissões temporárias da Recorrente, incluindo a PRESTIGE 560 objeto deste processo. A Recorrente sustenta que a própria

autoridade aduaneira francesa qualificou as faturas como versões compactas da invoice original, com todos os dados de interesse fiscal preservados, concluindo pela inexistência de qualquer irregularidade nas exportações, que estão em conformidade do ponto de vista financeiro e aduaneiro.

O relatório fiscal menciona o documento da autoridade francesa, mas o interpreta de forma diversa, sustentando que a Aduana da França teria confirmado que as faturas usadas nas admissões temporárias não foram emitidas pelo fabricante JEANNEAU, ratificando a falsidade dos documentos usados na fraude cometida.

Analisando detidamente o documento original da autoridade aduaneira francesa constante às fls. 341, verifico que a Recorrente tem razão quanto à interpretação mais adequada do teor da manifestação. A autoridade francesa, após realizar verificações junto ao exportador JEANNEAU, consigna expressamente que as verificações efetuadas não revelaram qualquer irregularidade na exportação, que as transações relativas às exportações estão em conformidade do ponto de vista financeiro e aduaneiro, qualificando as faturas apresentadas pela fiscalização brasileira como versões resumidas ou compactas das faturas originais, preservando todos os elementos essenciais de interesse fiscal.

Essa manifestação oficial da autoridade aduaneira do país de origem das mercadorias possui relevância jurídica para afastar o dolo específico de acobertar exigido pelo tipo infracional. Se a própria Aduana da França, após investigação específica solicitada pela Receita Federal do Brasil com base em acordos de intercâmbio de informações, conclui pela regularidade financeira e aduaneira das operações de exportação, pela ausência de qualquer irregularidade nas verificações efetuadas junto ao exportador, e pela conformidade das transações, não há como sustentar que a Recorrente agiu com dolo específico de fraudar mediante ocultação do beneficiário final.

A fiscalização tentou desqualificar essa manifestação sustentando que as faturas seriam falsas porque não foram emitidas pelo JEANNEAU, mas essa interpretação não encontra respaldo no teor da manifestação da autoridade francesa, que expressamente consigna a regularidade das operações após verificações junto ao próprio exportador. O fato de as faturas apresentadas serem versões resumidas não implica falsidade nem fraude, mas sim adequação documental para fins específicos do procedimento aduaneiro brasileiro, prática que a própria autoridade francesa considera compatível com a regularidade da operação. Abaixo segue excerto traduzido do documento da Aduana Francesa. (e-fls. 798 a 808)

(...)

ANA BEATRIZ CALDEIRA FERREIRA BRAGA DINUCCI**TRADUTORA PÚBLICA E INTÉRPRETE COMERCIAL JURAMENTADA****IDIOMAS FRANCÊS E INGLÊS – JUCERJA 153****Membro da Associação Profissional de Tradutores Públicos e Intérpretes
Comerciais Juramentados do Estado do Rio de Janeiro (ATP-RIO)****TRADUÇÃO Nº 257/2021**

- fatura da SPBI JEANNEAU nº 11-111436 de 31/08/15 no valor de 898.712,52 € (venda de um Prestige 620, série FR - SPB RL 061H516 ao Yacht Center Group)
- fatura do Outboards Group Netherlands nº 11-177830 no valor de US\$ 390.000 (venda de um Prestige 500 nº de série FR-SPB RN303F718).

A verificação junto à empresa SPBI permitiu constatar que esta empresa é resultado da fusão, na data de 31/01/2009, das empresas Chantiers Jeanneau e Chantiers Beneteau.

A verificação estabeleceu que:

Com relação ao barco Prestige 560, número de série FR-SPBRT145B818:

A embarcação foi encomendada pelo Yacht Center Group do Rio de Janeiro em 29/11/2017, conforme fatura proforma nº 11-088065 de 18/12/2017 no valor de 720.206,37 €.

O pagamento foi feito em várias etapas pelo Yacht Center Group:

- 73.836 € em 12/12/2017
- 646.370,37 € em 19/02/2018

Rua Bolívar 147/501, Copacabana CEP 22.061-010, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.
Telefone: 55 21 2549-7748. Celular: 55 21 98819-7272.

ANA BEATRIZ CALDEIRA FERREIRA BRAGA DINUCCI**TRADUTORA PÚBLICA E INTÉRPRETE COMERCIAL JURAMENTADA
IDIOMAS FRANCÊS E INGLÊS – JUCERJA 153****Membro da Associação Profissional de Tradutores Públicos e Intérpretes
Comerciais Juramentados do Estado do Rio de Janeiro (ATP-RIO)
TRADUÇÃO Nº 257/2021**

Além da fatura de compra inicial da embarcação, foi adicionada a fatura nº 15/414587 de 21/02/18 de 837,52 € para os manuais. Uma vez efetuado o pagamento, a SPBI emitiu a fatura final nº 11-125898 de 23/02/2018 no mesmo valor de 720.206,37 €.

Esta exportação foi objeto da declaração de exportação nº 1801530142 de La Roche sur Yon (posto de alfândega, com alfândega de saída em Le Havre - Porto) no valor declarado de 721.043,89 € para o Brasil, aprovada em 23/02/2018 e com data de saída em 17/05/2018. O conhecimento de embarque informa que a embarcação foi carregada em Le Havre em 08/03/2018.

Com relação ao barco Prestige 500, número de série FR-SPB RN303F718:

A embarcação foi encomendada pela Powertecoutboards SA, Buenos Aires / Argentina, em 21/03/2017.

Na mesma data, a empresa SPBI emitiu uma confirmação de recebimento de encomenda indicando o preço de 619.912,95 €.

O solicitante Power-Tec Trading CV Amicorp Suíça fez várias transferências para a conta da SPBI, a saber:

- uma transferência no valor de 91.586,91 € em 24/03/2017 como sinal

Rua Bolívar 147/501, Copacabana CEP 22.061-010, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.
Telefone: 55 21 2549-7748. Celular: 55 21 98819-7272.

(...)

ANA BEATRIZ CALDEIRA FERREIRA BRAGA DINUCCI
TRADUTORA PÚBLICA E INTÉRPRETE COMERCIAL JURAMENTADA
IDIOMAS FRANCÊS E INGLÊS – JUCERJA 153
Membro da Associação Profissional de Tradutores Públicos e Intérpretes
Comerciais Juramentados do Estado do Rio de Janeiro (ATP-RIO)
TRADUÇÃO Nº 257/2021

não foram emitidas pela empresa SPBI JEANNEAU em Dompierre.

A primeira fatura nº 11-088065, relativa ao Prestige 560, apresenta data e valor total idênticos à fatura real, da qual parece ser uma versão compacta. Note-se que o número 11-088065 é o da fatura proforma efetivamente emitida pela empresa SPBI.

A segunda fatura enviada, nº 11-111736, relativa ao Prestige 620, também parece ser uma versão compacta da fatura real. O valor foi reduzido em 100.000 €. Esta diferença está, sem dúvida, relacionada com a compensação financeira efetuada pelo Yacht Center Group para a liquidação desta transação.

Quanto à terceira fatura a ser verificada, emitida pelo Outboards Group Netherlands, nº 11-177830, por se tratar de faturação interna do grupo Powertec/Outboard, é desconhecida pela empresa SPBI JEANNEAU.

As verificações efetuadas junto à exportadora SPBI JEANNEAU não revelaram quaisquer irregularidades na exportação. As transações relativas a estas três exportações estão em conformidade do ponto de vista financeiro e aduaneiro.]

Rua Bolívar 147/501, Copacabana CEP 22.061-010, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.
Telefone: 55 21 2549-7748. Celular: 55 21 98819-7272.

Abaixo segue print da fatura comercial nº 11-088065 (e-fls. 355) que instruiu o Despacho Aduaneiro de Importação no regime de Admissão Temporária onde se constata que a embarcação importada **PRESTIGE 560 – FLY 2018, Nº de Série FR – SPB RT145B818** refere-se à mesma embarcação destacada no documento emitido pela Aduana da França.



page

1

INVOICE N° 11-088065

YACHT CENTER GROUP COMERCIO E IMPORTAÇÃO LTDA
 TRAVESSA GUAPORÉ 556 SALA 313
 CENTRO - CEP: 76801-063
 PORTO VELHO - RONDONIA
 BRASIL
 CNPJ:11.593.650/0002-95

Les Herbiers, le 18 DECEMBRE 2017

Customer Ref.: 03143 CJ

Réf. COMMANDE / ORDER. RÉF

MODE DE REGLEMENT / PAYMENT

N° 181673/ RIO BOAT SHOW 2018

NON CAMBIAL COVERAGE

Qté	DESIGNATION	PRIX TARIF	REMISE	%	P.U. NET H.T.
	BATEAU DE PLAISANCE PRESTIGE 560 FLY -2018				€ 558.213,12
	ENGINE NUMBER GEAR BOX NUMBER				
	BAB : 22213347 0M974465				
	TRIB : 22213333 0M974630				
	HULL AND SERIAL NUMBER 145 / C.L.N. FR-SPB RT145B818				
	CUMMINS QSC8 3 2X441KW(600CV) D J				
	3 CAB 2 HEADS LAYOUT VERNON				
	INTERIOR AMBIANCE MOABI				
	UPHOLSTERY MARLIN WEISS				
	FINITION EXCEL 2018 115V60				€ 43.239,50
	TRIM LEVEL EXCELLENCE 2018				€ 16.150,00
	ELETRONIC PACK 2018				
	INCLUDING: 2 X AXIOM 12" MULTIFUNCTION SGPS DISPLAYS				
	2 X AXIOM 12 " DISPLAS ON FLY				
	i 70 DISPLAY and QUANTUM RADAR				
	MOORING KIT				€ 1.241,00
	ANCHORING KIT				€ 1.423,75
	BIMINI ON FLYBRIDGE TAUPE				€ 5.270,00
	HYDRAULIC SWIN PLATFORM				€ 22.482,50
	WINDOWS EXTERNAL CURTAINS SW B				€ 2.307,75
	CHI WAT TRP AIR COND 230V60HZ				€ 40.434,50
	EXTRA ENGINE CONTROL IN COCKPIT				€ 6.324,00
	PORTUGUESE OWNER'S MANUAL				€ 0,00
	BOSE AUDIO SYSTEM IN AFT CABIN				€ 888,25
	TV-DVD PRE ASSEMBLY FWD CABIN				€ 1.326,00
	TV-DVD PRE ASSEMBLY AFT CABIN				€ 1.423,75
	SAT TV PRE-WIRING RECEPTION				€ 340,00
	REVERSE CAM AND THERMAL MONITOR				€ 3.060,00
	CARTOGRAFIE RAYMARINE ROW				€ 0,00
	260E RAYMARINE VHF DUAL STATION				€ 1.712,75
	TEAK FLOOR ON FLYBRIDGE				€ 4.964,00
	WOODEN FLOOR IN SALOON CARPET				€ 2.159,00
	SHIPPING CRADLE				€ 4.330,00
	PREPARATION FOR CARGO TRANSP.				€ 800,00
	BRASILIAN SPECIFICATIONS 115V60HZ				€ 2.116,50

MONTANT TOTAL H.T.	COEFFICIENT	T.V.A	MONTANT TAXABLE	MONTANT T.V.A	MONTANT TOTAL
					€ 720.206,37
				ACOMPTE À DÉDUIRE N	
				NET À PAYER	

Voir conditions générales de ventes au verso - See export conditions on back - AUTRES TEXTES

Jeanneau - BP 529 - 85505 Les Herbiers - Tel : 02.51.84.20.26 - http://www.jeanneau.com - n SIREN : FR69187270200010

Sège social: SPB - SA au capital de 51.541,628 - BP 45 - 85170 Dongemarie sur Yeu - Tel : 02.51.85.78.30 - Fax : 02.51.85.7800 - RCS : La Roche sur Yeu 491 872 702 - n TVA : FR 00 491 872 702

5. DA AUSÊNCIA DE INTENÇÃO EM OCULTAR

A fiscalização sustenta que a Recorrente promoveu a ocultação do Sr. HOMERO FREDERICO mediante estrutura fraudulenta destinada a impedir a identificação do real beneficiário pelas autoridades aduaneiras. O acórdão recorrido acolhe essa tese, concluindo pela existência de cessão de nome com finalidade de acobertamento.

Verifico, contudo, que os elementos dos autos revelam evidências incompatíveis com a intenção persistente e dolosa de ocultar o Sr. HOMERO FREDERICO das autoridades fiscais. A documentação posterior à admissão temporária e antes da nacionalização demonstra que a Recorrente formalizou diversos atos em relação ao Sr. HOMERO FREDERICO que são incompatíveis com estrutura de ocultação fraudulenta: emissão de nota fiscal de simples faturamento em favor do Sr. HOMERO FREDERICO em abril de 2019, celebração de contrato de depósito da embarcação entre o Sr. HOMERO FREDERICO e a empresa BR Marina em maio de 2018 demonstrando que a embarcação já estava na posse do adquirente, emissão de nota fiscal de venda definitiva para o Sr. HOMERO FREDERICO em outubro de 2019 ainda que antes da nacionalização, mantendo toda a documentação disponível para eventual fiscalização posterior.

A própria natureza da mercadoria importada milita contra a tese de ocultação dolosa do destinatário final. Trata-se de embarcação de luxo de altíssimo valor, produto sujeito a registro obrigatório em órgãos competentes, documentação extensa e permanente, dificultando na prática a ocultação prolongada ou definitiva do proprietário efetivo. Além disso, não houve estrutura sofisticada típica de operações fraudulentas de ocultação, não tendo sido utilizadas triangulações complexas envolvendo múltiplas jurisdições, multiplicidade de intervenientes fictícios ou outros expedientes característicos de fraudes elaboradas para acobertar beneficiários.

Se a empresa YACHT efetivamente tivesse agido com dolo específico de acobertar o Sr. HOMERO FREDERICO das autoridades fiscais, não teria emitido notas fiscais em favor dele, não teria permitido que seu nome constasse de contrato de depósito com marina, não teria mantido documentação clara e acessível sobre a operação. Esses elementos demonstram que, embora tenha havido ocultação objetiva do Sr. HOMERO FREDERICO na declaração de importação, essa ocultação não decorreu de intenção dolosa de acobertá-lo das autoridades, mas de interpretação inadequada sobre o regime jurídico aplicável ou de impossibilidade técnica percebida para declarar de forma diversa.

6. DA CONFUSÃO ENTRE IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA IRREGULAR E CESSÃO DE NOME

A fiscalização e o acórdão recorrido incorreram em confusão conceitual entre institutos jurídicos que, embora relacionados, possuem natureza jurídica, elementos constitutivos e consequências jurídicas absolutamente distintas.

A importação por encomenda irregular caracteriza-se pela não observância dos requisitos formais estabelecidos na Lei nº 11.281/2006 e na Instrução Normativa SRF nº 634/2006, consistindo essencialmente em ausência de habilitação prévia do importador para operar no

regime de importação por encomenda e não identificação do encomendante na declaração de importação. Constitui erro no regime jurídico aplicável ou negligência no cumprimento de obrigações acessórias. Representa irregularidade de forma, não de conteúdo, sendo sancionada com penalidade leve de um por cento do valor aduaneiro nos termos do art. 711, inciso III, alínea a, do Regulamento Aduaneiro. Pode decorrer de desconhecimento da legislação, interpretação equivocada ou negligência, não exigindo demonstração de dolo específico de acobertar.

Já a cessão de nome punível pelo art. 33 da Lei nº 11.488/2007 caracteriza-se por interposição fraudulenta deliberada, com dolo específico de acobertar os reais beneficiários da operação. Constitui fraude substancial consistente na ocultação dolosa de intervenientes com finalidade ilícita clara. Representa ilicitude de conteúdo, não mera irregularidade formal, sendo sancionada com penalidade grave de dez por cento do valor da operação. Exige demonstração inequívoca de dolo específico de acobertar, não se contentando com mera negligência ou erro, e pressupõe empresa completamente alheia à operação funcionando como laranja ou testa de ferro.

São infrações autônomas e absolutamente distintas quanto aos seus elementos constitutivos, à gravidade da conduta e à proporcionalidade da sanção. A existência de importação por encomenda irregular, caracterizada pela não observância formal da Lei nº 11.281/2006, não implica necessariamente cessão de nome punível com dez por cento do valor da operação. A fiscalização equiparou indevidamente situações jurídicas diversas, aplicando sanção gravíssima destinada a fraudes dolosas a situação que, no máximo, configuraria irregularidade formal de natureza muito menos grave.

No caso concreto, os elementos dos autos demonstram que havia encomendante predeterminado, o Sr. HOMERO FREDERICO, que não foi identificado na declaração de importação, e que não foram observados os requisitos da Lei nº 11.281/2006. Isso configura, em tese, importação por encomenda irregular. Mas a fiscalização não demonstrou que essa irregularidade decorreu de dolo específico de acobertar o encomendante com finalidade ilícita, elemento essencial para caracterizar cessão de nome nos termos do art. 33. A ocultação pode ter decorrido de erro, de impossibilidade técnica percebida, de interpretação inadequada sobre o regime aplicável, sem que houvesse o dolo específico exigido pelo tipo mais grave.

7. DO REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA E SUA RELAÇÃO COM A CESSÃO DE NOME

A fiscalização sustenta que a Recorrente utilizou o regime de admissão temporária de forma irregular para postergar o pagamento de tributos quando deveria ter realizado a nacionalização imediata, e que esse uso irregular do regime evidencia a existência de dolo de acobertar o Sr. HOMERO FREDERICO.

O acórdão recorrido acolhe essa tese, sustentando que a empresa YACHT apresentou à autoridade aduaneira na admissão temporária do bem documentos que não correspondiam à realidade da operação com o objetivo não apenas de postergar tributos, mas

também de promover a ocultação do real adquirente, configurando a infração do art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

Verifico, contudo, que a vinculação estabelecida pela fiscalização entre o uso irregular do regime de admissão temporária e o dolo específico de acobertar o encomendante não encontra sustentação lógica nem jurídica adequada.

A utilização irregular do regime de admissão temporária, se efetivamente ocorrida, constitui infração autônoma e distinta da cessão de nome, caracterizada pelo uso de regime aduaneiro especial quando não cabível sua aplicação e pela postergação indevida do pagamento de tributos. Essa conduta pode configurar infração específica prevista no Regulamento Aduaneiro, tendo inclusive sido objeto de outro processo administrativo fiscal com aplicação de pena de perdimento da embarcação.

Embora ambas as infrações estejam relacionadas à mesma operação de importação da embarcação PRESTIGE 560 FLY 2018, isso não significa que a existência de uma comprove automaticamente a existência da outra, especialmente quando possuem elementos constitutivos diferentes e exigem demonstração de elementos subjetivos distintos.

A utilização irregular do regime de admissão temporária pode ter sido estratégia para postergar o pagamento de tributos em razão de dificuldades financeiras, conforme inclusive admitido pela própria Recorrente em outros autos, mas essa motivação de natureza financeira não se confunde necessariamente nem comprova a finalidade dolosa específica de ocultar o Sr. HOMERO FREDERICO como beneficiário final da mercadoria das autoridades aduaneiras.

São motivações distintas que não devem ser confundidas: postergar tributos por dificuldades financeiras mediante uso irregular de regime aduaneiro especial é uma coisa; acobertar beneficiário com finalidade fraudulenta específica para obter vantagem ilícita da ocultação de sua identidade é outra completamente diversa, exigindo prova própria, específica e inequívoca.

A própria Recorrente admite expressamente que se valeu da admissão temporária com motivação financeira, o que demonstra transparência incompatível com estrutura fraudulenta elaborada para ocultar. Essa admissão franca explica o uso irregular da admissão temporária como tentativa de gestão financeira, ainda que irregular e passível de sanção autônoma, mas não comprova intenção dolosa de ocultar o Sr. HOMERO FREDERICO como beneficiário final da mercadoria.

Concluo, portanto, que a utilização indevida da admissão temporária configura irregularidade autônoma que foi objeto de processo administrativo fiscal próprio, mas não comprova nem evidencia o dolo específico de acobertar o Sr. HOMERO FREDERICO exigido como elemento essencial pelo art. 33 da Lei nº 11.488/2007 para caracterizar cessão de nome punível com multa de 10% do valor da operação.

8. DO NÃO ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES FISCAIS

O acórdão recorrido atribui relevância significativa ao fato de que a Recorrente não atendeu aos Termos de Intimação nº 432/2019 e nº 73/2020, que solicitavam informações e documentos comprobatórios sobre os pagamentos efetuados ao exportador estrangeiro e liquidação dos contratos de câmbio. A decisão sustenta que a Recorrente se omitiu no dever de prestação de informações e de comprovação documental, dificultando o procedimento fiscal de apuração da regularidade da operação, incorrendo em ofensa à obrigação prevista na legislação aduaneira.

Embora seja inegável que o importador possui obrigação legal de manter documentos relativos às operações de comércio exterior e apresentá-los quando exigidos pela fiscalização, conforme previsto no art. 18 do Regulamento Aduaneiro e no art. 70 da Lei nº 10.833/2003, o não atendimento a intimações fiscais, por si só, não comprova o dolo específico de acobertar exigido pelo tipo infracional do art. 33.

Em matéria sancionatória, o silêncio ou a omissão não podem ser interpretados automaticamente como confissão de conduta dolosa, especialmente quando se trata de elemento subjetivo específico essencial do tipo.

Além disso, a relevância do não atendimento às intimações sobre comprovação de pagamentos ao exportador fica substancialmente reduzida diante da manifestação formal da autoridade aduaneira francesa às fls. 341, que confirmou expressamente, após verificações realizadas junto ao próprio exportador JEANNEAU, que as operações de exportação estão em conformidade do ponto de vista financeiro e aduaneiro e que não foi revelada qualquer irregularidade nas verificações efetuadas.

Se a própria autoridade aduaneira do país de origem, consultada formalmente pela Receita Federal do Brasil com base em acordos internacionais de intercâmbio de informações, confirmou a regularidade financeira das operações após investigação junto ao exportador, o não atendimento pela empresa YACHT às intimações sobre comprovação de pagamentos perde significativamente sua força como elemento probatório do dolo específico de acobertar.

Portanto, embora o não atendimento a intimações fiscais configure descumprimento de obrigação acessória passível de sanção específica, não constitui elemento suficiente para comprovar o dolo específico de acobertar exigido pelo art. 33 da Lei nº 11.488/2007, especialmente quando a autoridade estrangeira competente confirmou a regularidade da operação do ponto de vista financeiro.

9. DO PRECEDENTE ENVOLVENDO EMPRESA CONCORRENTE

A Recorrente invoca precedente envolvendo sua concorrente direta que foi autuada sob fundamento substancialmente idêntico ao ora analisado, qual seja, ocultação de clientes pessoas físicas que segundo a fiscalização deveriam figurar como encomendantes nas declarações de importação. Aquela autuação, objeto do PAF nº 18130.720004/2022-10, foi julgada integralmente procedente em favor da concorrente mediante Acórdão nº 108-037.034, proferido

pela 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento da 8ª Região em sessão de 21 de março de 2023, com exoneração da totalidade do crédito tributário lançado. (e-fls. 773 a 797)

Embora a Solução de Consulta COSIT nº 207, de 15 de dezembro de 2021, que serviu de base na decisão do Acórdão nº 108-037.034, não possuía eficácia vinculante perante este Conselho, o fato de a Delegacia de Julgamento da Receita Federal ter adotado expressamente essa orientação em caso substancialmente semelhante ao presente confere à decisão administrativa mencionada relevância interpretativa. Tal circunstância recomenda sua apreciação técnica, especialmente diante da convergência fática entre as situações analisadas.

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 207, DE 15 DE DEZEMBRO DE 2021

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. PESSOA FÍSICA.

Na importação por encomenda uma empresa adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promove o seu despacho aduaneiro de importação, a fim de revendê-las, posteriormente, a uma pessoa jurídica, ou a uma pessoa física, em razão de contrato firmado entre a importadora e o encomendante.

A importação por conta própria de pessoa jurídica mediante encomenda de pessoa física realizada no mercado interno rege-se pela legislação tributária ordinária no âmbito aduaneiro, ou seja, de importação comum, e pela comercial na esfera das relações contratuais privadas.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.281, de 20 de fevereiro de 2006, artigo 11; Instrução Normativa RFB nº 1861, de 27 de dezembro de 2018, arts. 1º, 3º e 8º.

FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral

Analisando detidamente o Acórdão nº 108-037.034 da DRJ08, que integra os autos deste processo como documento anexo ao recurso voluntário, verifico que a situação fática ali julgada apresenta identidade substancial com o caso ora sob análise.

No caso da concorrente AZUL COMÉRCIO DE PRODUTOS NÁUTICOS, tratava-se de empresa representante exclusiva da marca MASTERCRAFT de embarcações norte-americanas no Brasil, que importava embarcações em seu próprio nome para posterior revenda a clientes pessoas físicas pré-determinados, havendo contratos prévios de compra e venda celebrados com esses clientes antes do registro das declarações de importação e pagamentos antecipados realizados pelas pessoas físicas adquirentes finais.

A fiscalização imputou à empresa AZUL COMÉRCIO DE PRODUTOS NÁUTICOS a prática de cessão de nome e interposição fraudulenta, sob o fundamento de que teria ocultado os reais beneficiários das operações, que seriam as pessoas físicas adquirentes finais.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento da 8ª Região, ao analisar aquele caso, aplicou a orientação contida na Solução de Consulta COSIT nº 207/2021, que esclareceu que na importação por encomenda uma empresa adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promove seu despacho aduaneiro de importação a fim de revendê-las posteriormente a uma pessoa jurídica ou a uma pessoa física em razão de contrato firmado entre a importadora e o encomendante, e que a importação por conta própria de pessoa jurídica mediante encomenda de pessoa física realizada no mercado interno rege-se pela legislação tributária ordinária no âmbito aduaneiro, ou seja, de importação comum, e pela comercial na esfera das relações contratuais privadas. Com base nessa orientação, a Delegacia de Julgamento concluiu que não se configurava a responsabilidade solidária do agenciador de negócios que atua meramente na intermediação

entre comprador e vendedor, e que a operação da AZUL COMÉRCIO DE PRODUTOS NÁUTICOS caracterizava importação comum por conta própria com posterior revenda no mercado interno, não se configurando interposição fraudulenta, decidindo pela procedência integral das impugnações e exoneração da totalidade do crédito tributário lançado.

Cotejando aquela situação com a ora analisada, verifico identidade substancial nos seguintes elementos essenciais: primeira, ambas as empresas são representantes ou concessionárias exclusivas de marcas estrangeiras de embarcações de luxo no Brasil, a AZUL COMÉRCIO DE PRODUTOS NÁUTICOS da marca MASTERCRAFT norte-americana e a YACHT da marca PRESTIGE francesa; segunda, ambas importavam embarcações em nome próprio para posterior revenda a clientes pessoas físicas no mercado brasileiro; terceira, em ambos os casos havia clientes pessoas físicas pré-determinados antes do registro das declarações de importação, com contratos de compra e venda previamente celebrados; quarta, em ambos os casos as pessoas físicas adquirentes finais realizaram pagamentos antecipados parciais antes da importação; quinta, em ambos os casos a fiscalização imputou a infração de cessão de nome e interposição fraudulenta sob o fundamento de ocultação dos reais beneficiários; sexta, em ambos os casos a fiscalização alegou que as pessoas físicas deveriam ter sido identificadas como encomendantes nas declarações de importação; sétima, em ambos os casos existe a questão jurídica de que pessoas físicas não podem figurar como encomendantes no sistema Siscomex nos termos da legislação vigente.

A única distinção relevante entre os casos é que no caso AZUL COMÉRCIO DE PRODUTOS NÁUTICOS havia a presença de intermediário comercial, que atuava como broker ou corretor apresentando clientes à AZUL COMÉRCIO DE PRODUTOS NÁUTICOS, ao passo que no caso ora analisado não há intermediário, negociando a própria YACHT diretamente com os clientes finais pessoas físicas.

A Solução de Consulta COSIT nº 207/2021, embora não possua eficácia vinculante geral junto ao CARF, representa a interpretação oficial da Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil sobre a matéria, ou seja, da cúpula técnica da administração tributária federal responsável pela orientação institucional sobre questões tributárias complexas. Quando essa orientação técnica é acolhida e aplicada pela Delegacia de Julgamento em caso concreto substancialmente idêntico ao ora analisado, ela serve de fundamento persuasivo relevante que demonstra o entendimento institucional adequado para a matéria. Trata-se, portanto, de elemento adicional que milita em favor do Recorrente, por evidenciar que a própria Administração Tributária, em caso análogo, adotou solução compatível com a tese ora defendida.

10. DA INADEQUAÇÃO DO ENQUADRAMENTO NO ART. 33 DA LEI Nº 11.488/2007

Sintetizando a análise realizada nos itens anteriores, verifico que quanto ao elemento pessoa jurídica cedente está configurado factualmente, pois a Recorrente YACHT é pessoa jurídica que figurou formalmente na importação. Quanto ao elemento cessão de nome, a fiscalização não demonstrou suficientemente que a empresa YACHT era mera interposta pessoa

sem interesse comercial próprio, tendo-se limitado a constatar sua participação formal sem investigar adequadamente sua condição de concessionária exclusiva com interesse comercial legítimo na operação.

Quanto ao elemento operação de terceiros, a fiscalização não provou cabalmente que a operação era exclusivamente do Sr. HOMERO FREDERICO sem qualquer interesse econômico da Recorrente, tendo confundido importação por encomenda irregular, caracterizada pela não observância de requisitos formais da Lei nº 11.281/2006, com interposição fraudulenta para acobertar, que exige demonstração de dolo específico e ausência total de interesse da cedente.

Quanto ao elemento “com vistas a” consistente na finalidade específica de acobertar, não foi demonstrado pela fiscalização, havendo ausência de prova robusta e inequívoca do dolo específico exigido pelo tipo. A fiscalização limitou-se a presumir o dolo a partir da estrutura da operação, mas não demonstrou qual seria o benefício ilícito que motivaria a ocultação, não afastou interpretações alternativas plausíveis da conduta, não explicou satisfatoriamente como a operação deveria ter sido declarada considerando as peculiaridades do caso, e não justificou por que a manifestação favorável da autoridade aduaneira francesa não afastaria o dolo de fraude.

Quanto ao elemento acobertamento, houve ocultação objetiva do Sr. HOMERO FREDERICO na declaração de importação, mas sem demonstração pela fiscalização da finalidade específica de acobertá-lo exigida pelo tipo, havendo evidências nos autos de que a empresa YACHT não teve intenção persistente de ocultar o Sr. HOMERO FREDERICO das autoridades, tendo emitido documentos fiscais em favor dele e permitido que seu nome constasse de diversos atos relacionados à embarcação.

Quanto ao elemento “reais beneficiários”, está configurado que o Sr. HOMERO FREDERICO era o destinatário final da mercadoria e adquirente da embarcação após sua nacionalização pela YACHT.

A configuração do tipo infracional previsto no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 exige a presença de todos os elementos cumulativamente. A ausência de qualquer deles, especialmente do elemento subjetivo nuclear consistente no dolo específico de acobertar, impede a subsunção da conduta ao tipo e impossibilita a aplicação da sanção de dez por cento do valor da operação.

No caso concreto ora analisado, a fiscalização não demonstrou elementos essenciais do tipo, notadamente que a Recorrente era mera cedente de nome sem interesse comercial próprio, que a operação era exclusivamente de terceiros sem qualquer participação econômica da empresa YACHT, e sobretudo que houve dolo específico de acobertar o Sr. HOMERO FREDERICO com finalidade ilícita clara e comprovada.

A multa de 10% do valor da operação prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 é uma sanção grave previsto no ordenamento jurídico aduaneiro. Essa severidade justifica-se apenas em casos de fraude, deliberada e planejada, com finalidade manifestamente ilícita,

ocultação destinada a viabilizar subfaturamento ou burlar impedimentos legais, e estrutura montada especificamente para fraudar o controle aduaneiro exercido pelas autoridades competentes.

11. DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE PENALIDADE DIVERSA

A Recorrente requer subsidiariamente a redução da multa de 10% do valor aduaneiro para 1% do valor aduaneiro, com fundamento no art. 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro de 2009, que trata de infração consistente em omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

O acórdão recorrido indeferiu esse pedido, sustentando que ao julgador administrativo não compete alterar os fundamentos jurídicos do lançamento, mas aferir a sua legalidade perante a legislação que rege a matéria.

Concordo integralmente com o acórdão recorrido quanto a esse ponto específico. O pedido subsidiário de redução da multa mediante aplicação de dispositivo legal diverso é efetivamente incabível.

Ao julgador administrativo não compete alterar os fundamentos jurídicos do lançamento, substituindo o tipo infracional especificamente imputado pela autoridade fiscal lançadora por tipo infracional completamente diverso. Este é princípio basilar do processo administrativo tributário, que veda não apenas a reformatio *in pejus* mas também a substituição do tipo infracional escolhido e fundamentado pela autoridade fiscal competente para o lançamento.

O auto de infração imputou especificamente e de forma exclusiva a infração prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, descrevendo detalhadamente seus elementos constitutivos típicos: cessão de nome, para operação de comércio exterior de terceiros, com vistas ao acobertamento de reais beneficiários. Cabe a este Conselho verificar se os elementos desse tipo específico estão ou não demonstrados de forma suficiente nos autos, e não substituir o fundamento jurídico escolhido pela autoridade fiscal lançadora, aplicando tipo infracional completamente diverso que não foi objeto da acusação original formulada no auto de infração.

Aplicar o art. 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro implicaria alterar completamente o tipo infracional: de cessão de nome dolosa para acobertamento de beneficiários, que exige dolo específico e configura fraude substancial sancionada com 10% do valor, para mera prestação inexata de informações, que pode decorrer de negligência e configura irregularidade formal sancionada com 1% do valor. Essa alteração não compete ao julgador administrativo, mas exclusivamente à autoridade fiscal lançadora no exercício de sua competência privativa para constituir o crédito tributário.

12. DA IRREGULARIDADE DECORRENTE DA COMERCIALIZAÇÃO INTERNA DE EMBARCAÇÃO NÃO NACIONALIZADA.

A Fiscalização sustenta que a cronologia negocial da embarcação — especialmente a celebração de contrato de depósito pelo adquirente e a empresa BR Marina em maio de 2018, a emissão de Nota Fiscal nº 263 apenas em abril de 2019, e a emissão tardia das Notas Fiscais nº 265 (entrada) e nº 266 (venda) emitidas pela recorrente YACHT somente após a retenção do bem pela Aduana, em outubro de 2019 — demonstraria que a operação teria sido realizada diretamente pelo adquirente, que teria incorporado o bem ao seu patrimônio antes mesmo da nacionalização, o que, segundo o Fisco, reforçaria a tese de ocultação do real adquirente e caracterizaria interposição fraudulenta.

A análise detida dos autos revela, contudo, que essa cronologia não autoriza a conclusão fiscal. Importa distinguir rigorosamente, neste ponto, a existência de irregularidades de natureza comercial ou civil da ocorrência de fraude tipificada no art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

É incontroverso que a embarcação permaneceu em território nacional, desde sua admissão, sem conclusão do despacho de importação. Em razão da retenção formalizada pela fiscalização aduaneira, a DI de nacionalização não chegou a ser registrada, permanecendo o bem sob regime suspensivo. Nessa situação, a legislação aduaneira é clara ao estabelecer que a mercadoria estrangeira não nacionalizada não circula como bem próprio do importador, não se incorporando ao seu ativo enquanto não concluído o despacho de importação. Trata-se de norma de natureza fiscal e de controle aduaneiro, cujo descumprimento pode gerar sanções específicas, mas que não transmuda, por si só, a titularidade jurídica da operação de importação nem altera a identificação do sujeito passivo aduaneiro.

Do ponto de vista jurídico-aduaneiro, a venda de mercadoria estrangeira ainda não nacionalizada constitui infração autônoma, tipificada no art. 689, inciso X, do Regulamento Aduaneiro, que prevê pena de perdimento para a mercadoria estrangeira exposta à venda, vendida ou mantida à venda no País sem ter sido submetida ao despacho de importação. Desse modo, a alienação realizada pela empresa YACHT, em tese, poderia configurar esse ilícito administrativo, sem qualquer necessidade de reconstrução ficcional de que o adquirente seria o “importador oculto”. A ilicitude civil ou comercial da operação não converte automaticamente o adquirente em sujeito passivo da importação nem comprova, por si só, a existência de fraude ou simulação.

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1º, este com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59):

(...)

X - estrangeira, exposta à venda, depositada ou em circulação comercial no País, se não for feita prova de sua importação regular;

(...)

O contrato de depósito firmado diretamente entre o adquirente e marina privada tampouco é elemento apto a demonstrar interposição fraudulenta. O depósito não transfere propriedade e é amplamente utilizado no setor náutico para guarda de embarcações, independentemente de sua situação aduaneira. O fato de o adquirente ter negociado condições de guarda antes da conclusão do despacho não significa que estivesse adquirindo o bem diretamente do exterior, mas sim que antevia sua futura aquisição no mercado interno — prática comum em operações com bens de elevado valor e entrega programada. Também não se pode extrair presunção de fraude da emissão inicial, pela Recorrente, de nota fiscal de simples faturamento, uma vez que esse documento, por definição, não representa circulação de mercadoria nem transferência de propriedade.

No mesmo sentido, o fato de a empresa YACHT ter emitido nota fiscal de entrada e nota fiscal de venda somente após a retenção da embarcação não demonstra ocultação do adquirente, mas revela apenas que buscou regularizar a escrituração interna após a intervenção da fiscalização. Tais irregularidades — ainda que censuráveis sob a ótica comercial e eventualmente caracterizadoras de infrações administrativas autônomas — não evidenciam simulação, fraude ou ocultação do sujeito passivo da importação.

A conclusão, portanto, é que a venda de mercadoria estrangeira ainda não nacionalizada pode ser irregular e até ensejar penalidades próprias, mas não se confunde com a fraude aduaneira tipificada no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, que exige comprovação de atos inequívocos de ocultação do real adquirente perante a autoridade aduaneira e de comprometimento do controle fiscal. A cronologia negocial apresentada não comprova que o adquirente tenha participado da importação, nem que a Recorrente tenha atuado como mera interposta, limitando-se a revelar inconsistências e/ou irregularidades comerciais da empresa YACHT, que não são suficientes para caracterizar interposição fraudulenta sem lastro probatório material.

Por essas razões, rejeito o argumento fiscal no ponto e concluo que a alienação antecipada da embarcação, ainda que irregular sob outros prismas, não autoriza o enquadramento da conduta na penalidade do art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

13. CONCLUSÃO

A fiscalização não logrou demonstrar que a Recorrente agiu com o dolo específico de acobertar o Sr. HOMERO FREDERICO das autoridades fiscais. Faltam elementos essenciais do tipo devidamente comprovados de forma robusta e inequívoca, especialmente o elemento subjetivo nuclear caracterizado pela expressão "com vistas ao acobertamento", que exige demonstração de finalidade específica, não se contentando com mera presunção baseada na estrutura da operação.

A fiscalização limitou-se a constatar que havia encomendante predeterminado e que houve pagamento antecipado parcial por ele, presumindo daí automaticamente o dolo específico de acobertar. Essa presunção é manifestamente insuficiente quando se analisa

detidamente os elementos dos autos: a empresa YACHT não era mera empresa “laranja”, mas concessionária exclusiva estabelecida com interesse comercial próprio legítimo na operação; parte do pagamento proveio da própria empresa YACHT mediante recebimento de embarcação usada; a própria autoridade aduaneira francesa confirmou a regularidade da operação após investigação junto ao exportador; não se identifica benefício ilícito claro que motivasse a ocultação dolosa; a Recorrente emitiu documentos fiscais para o Sr. HOMERO FREDERICO e permitiu que seu nome constasse de diversos atos; pessoa física não pode ser encomendante no sistema conforme reconhecido pela própria fiscalização.

Em matéria punitiva, especialmente quando se imputa infração que exige elemento subjetivo específico expresso na lei e se aplica uma sanção grave do ordenamento aduaneiro, a prova deve ser conclusiva. A mera presunção baseada na estrutura da operação e na constatação de encomendante predeterminado não é suficiente para demonstrar o dolo específico exigido pelo tipo. A ocultação objetiva do encomendante na declaração de importação, por si só, não demonstra a finalidade subjetiva específica de acobertá-lo das autoridades fiscais exigida pela expressão legal "com vistas ao acobertamento".

A insuficiência probatória quanto aos elementos essenciais do tipo, especialmente quanto ao dolo específico de acobertar que constitui o elemento central diferenciador entre irregularidade formal negligente e fraude substancial dolosa, impõe necessariamente o cancelamento do lançamento, por impossibilidade jurídica de subsunção da conduta efetivamente comprovada nos autos ao tipo infracional especificamente imputado pela autoridade fiscal lançadora.

Quanto ao pedido subsidiário de redução da multa para 1% do valor aduaneiro com base no art. 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro, conforme fundamentado detalhadamente no item III deste voto, ratifico o indeferimento pelo acórdão recorrido, pois não cabe ao julgador administrativo alterar os fundamentos jurídicos do lançamento fixados pela autoridade fiscal lançadora, competindo-lhe apenas aferir a legalidade e a suficiência probatória do tipo infracional especificamente imputado no auto de infração.

III – DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento para cancelar o Auto de Infração.

Assinado Digitalmente

JOSÉ DE ASSIS FERRAZ NETO