



XV SIMPÓSIO DE  
DIREITO  
TRIBUTÁRIO DA  
APET

**OCULTAÇÃO / INTERPOSIÇÃO  
FRAUDULENTA E AS PRESUNÇÕES DA RFB**

**Luiz Roberto Domingo**

Mestre em Direito Tributário

Advogado

Professor de Pós Graduação em Direito Tributário (FAAP  
FACAMP, IBDT, IBET, PUC, SBCampo, Trevisan)



# O Sistema de Controle Aduaneiro

- Estrutura institucional da fiscalização aduaneira e tributária aduaneira
- Pena de Perdimento
- Presunções



# Exercício do Controle Aduaneiro

## Princípios Constitucionais - Atividade Aduaneira

- Soberania – art. 1º, inc. I (Proteção do Mercado Nacional)
- Objetivo Republicano - art. 3º
  - I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;
  - II - garantir o desenvolvimento nacional;
- Extrafiscalidade – art. 153, § 1º



# Outorga Constitucional Controle Aduaneiro

Constituição Federal:

Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, **essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais**, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.



# Funções Atribuídas à RFB

## Aspecto Aduaneiro

### Exercício do Poder de Polícia

- Proteção do Mercado Nacional
- Lícitude das operações
- Controle do fluxo das transações comerciais internacionais
- Administração das Zonas Aduaneiras

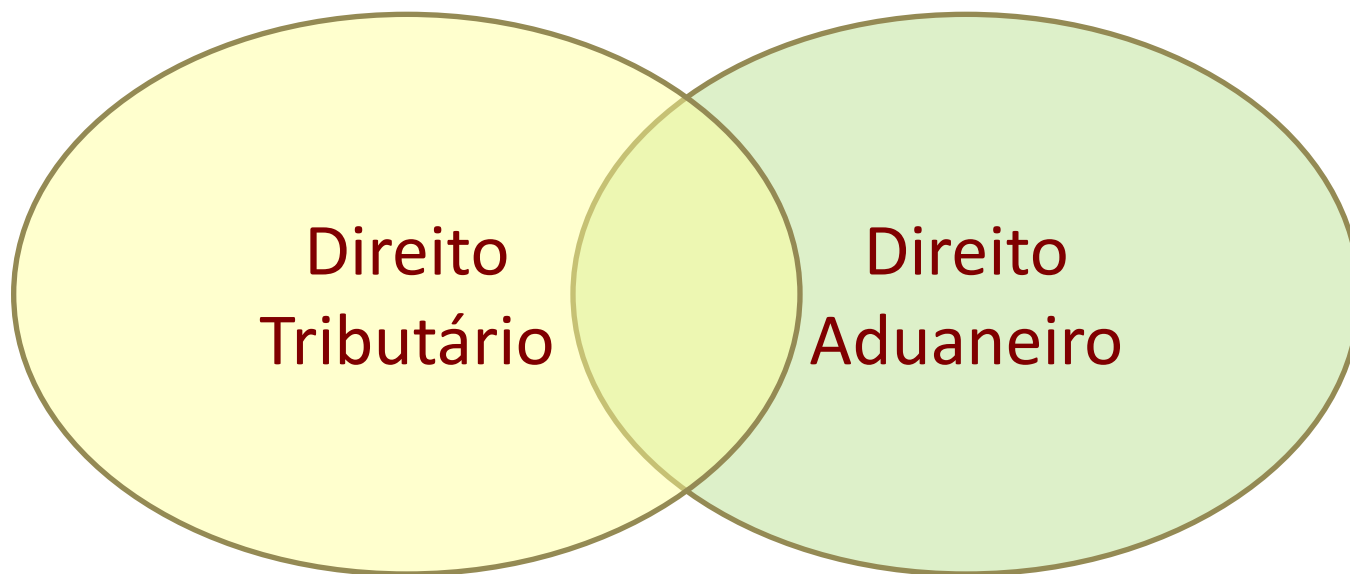
## Aspecto Tributário

### Exercício da Exatoria

- Imposto de Importação
- IPI vinculado à Importação
- PIS Importação
- COFINS Importação
- Imposto de Exportação

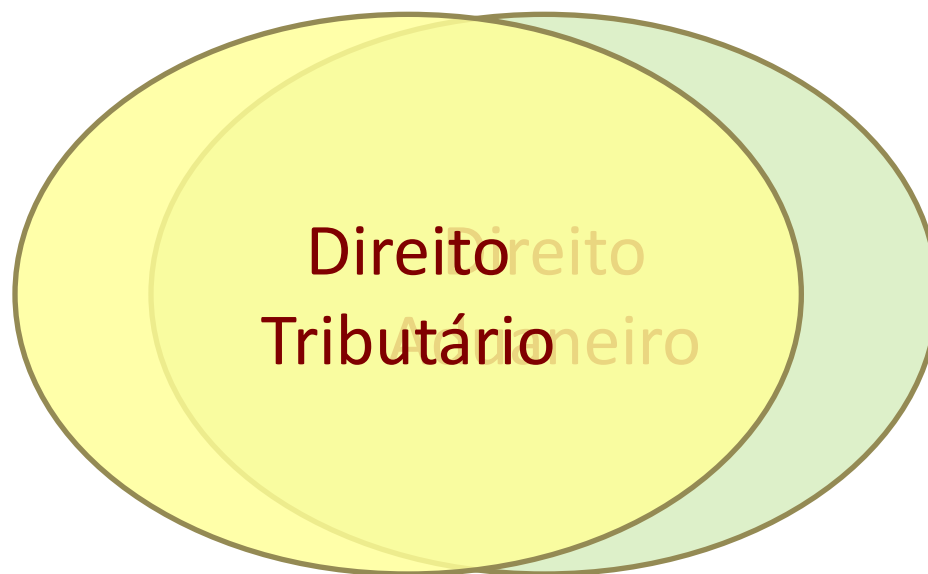


# Direito Aduaneiro e Direito Tributário: Interações Legislativas





# Direito Aduaneiro e Direito Tributário: Interações Legislativas





# Direito e Linguagem

- O objeto do Direito (ciência) é a norma jurídica
- Norma Jurídica é juízo hipotético (sistema de direito positivo – enunciados prescritivos)







# Direito, Formação e Linguagem

- Ludwig Wittgenstein

*“5.6 Os limites de minha linguagem denotam os limites de meu mundo.”* (Tractatus Logico-Philosophicus)

- Treinamento
- Estrutura Legislativa
- Estrutura Administrativa





# Treinamento

- Conhecimentos Gerais
  - Administração Geral e Pública
  - Direito Constitucional
  - Direito Administrativo
- Conhecimentos Específicos
  - Direito Tributário
  - Auditoria
  - Contabilidade Geral e Avançada
  - Legislação Tributária
  - Comércio Internacional e Legislação Aduaneira



# Estrutura Legislativa

- Legislação Aduaneira: Decreto-Lei 37/66

Legislação baixada por ato exclusivo do Poder Executivo em período de exceção sob vetor principiológico de Estado autoritário e economia fechada:

- Pressuposto lógico: Desconfiança
- Histórico de dificuldades de gestão por falta de investimento
- Norma que atribuem indiscriminadamente responsabilidades fiscais e penais
- Ausência de agilidade nos procedimentos de fiscalização e processos punitivos
- Pena de perdimento por irregularidades formais



# Estrutura Legislativa

## Código Tributário Nacional

Art. 142. **Compete privativamente** à autoridade administrativa **constituir o crédito tributário pelo lançamento**, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

**Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.**



# Estrutura Administrativa - Plano Anual de Fiscalização

O “Plano Anual da Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil para o ano-calendário de 2017” não contempla uma única linha para tratar de planos da fiscalização aduaneira, restringindo-se apenas às perspectivas de fiscalizações e arrecadação tributárias.

(<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/resultados/fiscalizacao/arquivos-e-imagens/plano-anual-de-fiscalizacao-2017-e-resultados-2016.pdf>)



# Estrutura Administrativa - Metas de Arrecadação

## NOTÍCIAS

### Receita Federal bate meta de arrecadação com leilões em 2017

#### Leilão

A 7ª Região Fiscal (ES e RJ) ultrapassou em 900 mil a meta de arrecadação com leilões de mercadorias apreendidas em 2017

Publicado: 19/01/2018 14h20

Última modificação: 19/01/2018 15h18

 Tweetar

 Curtir 0

 G+

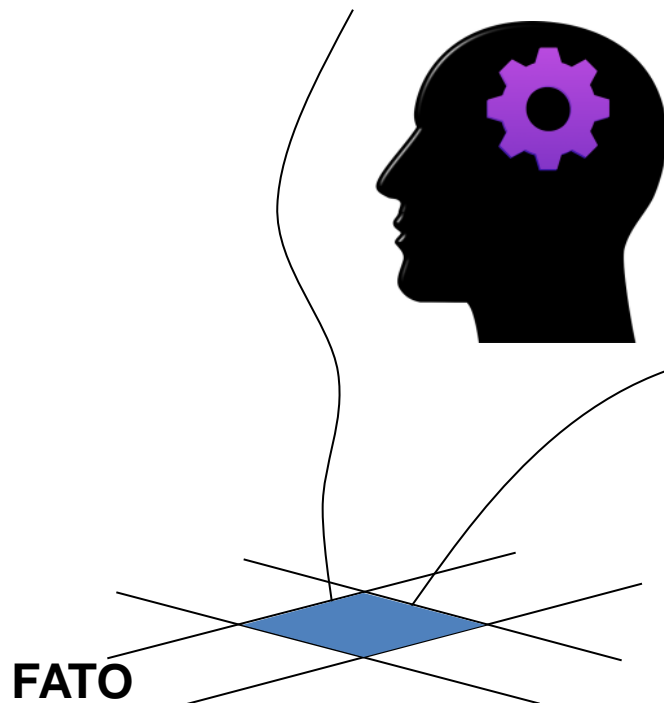


A 7ª RF ultrapassou em 900 mil a meta de arrecadação com leilões de mercadorias apreendidas em 2017, obtendo uma receita de R\$ 39.904.247,70 . Entre as mercadorias oferecidas nos 27 leilões realizados no ano estavam veículos, eletroeletrônicos, vestuários, itens de gênero alimentício, relógios, celulares, entre outros.



# Aplicação da Norma

## HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA



Agente Competente

Procediment

Motivo do ato administrativo

Publicidade Intimação

Motivação do ato

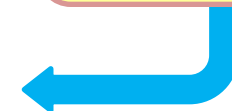
h.i.

~~F = C.M.~~  
C.T.  
C.E.

RJT (Sa, Sp)

C.Q.

Conteúdo





# Exercício do Poder de Polícia

## Requisitos Radar: Art. 5º, IN 650

Para habilitação, a pessoa é submetida à análise fiscal :

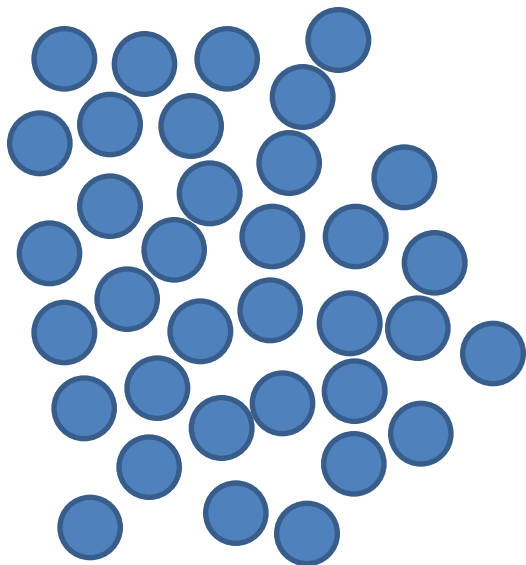
- consistência das **informações prestadas com as disponíveis nas bases de dados da SRF**;
- **capacidade operacional da pessoa jurídica**:  
disponibilidade de recursos humanos, materiais, logísticos, bens de capital, imóveis, etc.;
- **capacidade financeira da pessoa jurídica** para realizar as transações internacionais pretendidas.
- **capacidade empresarial e econômica dos sócios** relativamente ao capital aportado na empresa; e



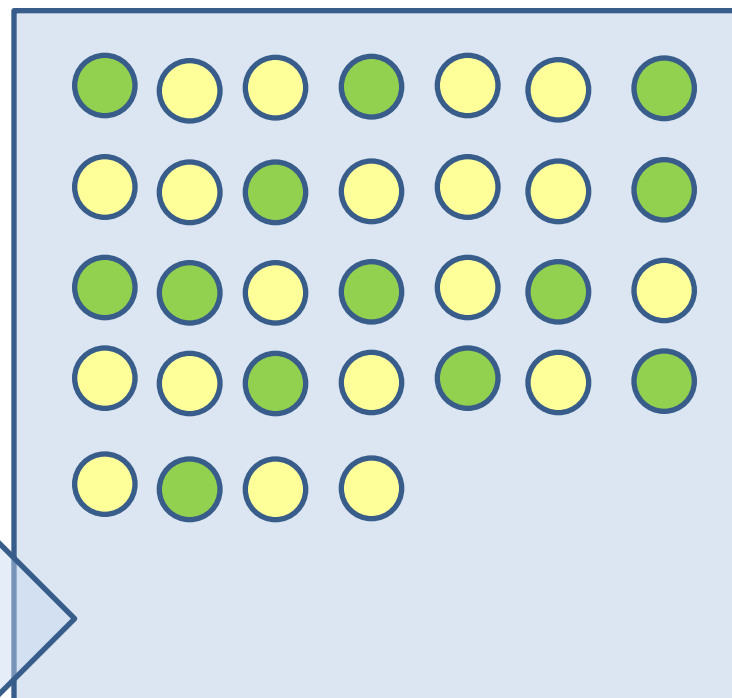


# Exercício do Poder de Polícia - RADAR

Interessados



RADAR



**CONTROLE  
INDIVIDUALIZADO**



# Procedimentos Especiais de Controle Aduaneiro

- **IN SRF 228/2002** – procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas
- **IN RFB 1.169/11** - procedimentos especiais de controle, na importação ou na exportação de bens e mercadorias, diante de suspeita de irregularidade punível com a pena de perdimento



# Fiscalização Aduaneira

## Repercussão Jurídica

### Fisco

- Poder de Polícia

- Controle e Fiscalização

- Constatação de irregularidade

- Autuação

### Operador

**“não fazer”**

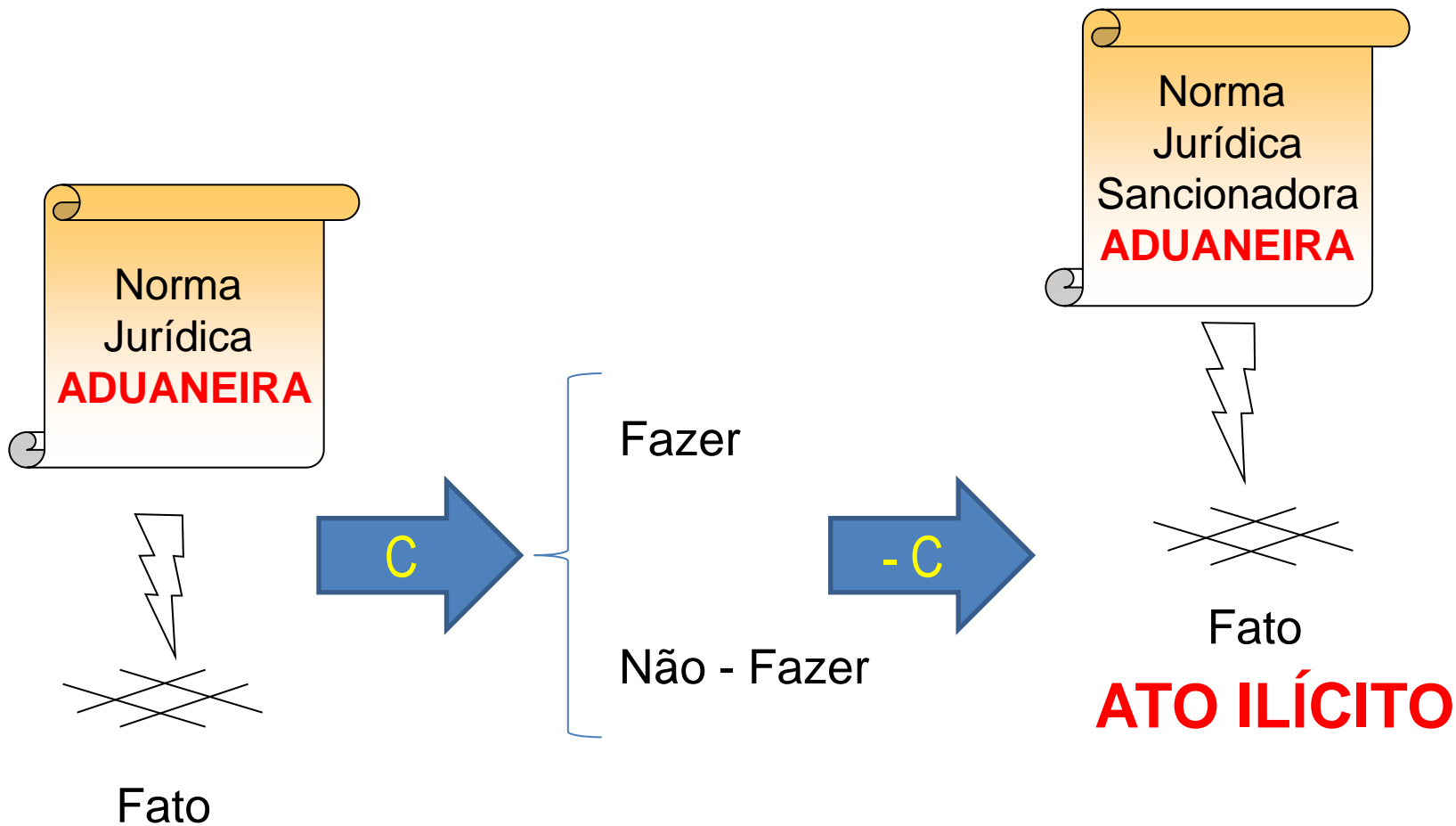
**Cumprimento de Obrigações**

**Ato ilícito**

**Sanção**



# Estrutura da Infração Administrativa Aduaneira

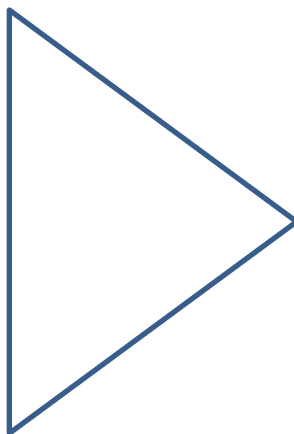




# Estrutura da Infração Administrativa Aduaneira

## PRESSUPOSTO DO ILÍCITO:

- FATO TÍPICO
- ANTIJURÍDICO
- PUNÍVEL



Estrutura  
Normativa do  
**CRIME**



# Penal de Perdimento

## Elementos do Tipo - *DL nº 1.455/1976*

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

V – estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do **sujeito passivo**, do **real vendedor**, **comprador** ou de **responsável pela operação**, mediante fraude ou simulação, inclusive a **interposição fraudulenta** de terceiros



# Pena de Perdimento

## Questionamentos:

### Estrutura da Infração

- ☐ Quais os elementos da conduta ilícita
- ☐ O que é “Dano ao Erário”
- ☐ De que ocultação estamos falando
- ☐ Qual o conceito de Fraude e Simulação
- ☐ Há interposição fraudulenta sem ocultação
- ☐ Há interposição fraudulenta não presumida



# Diversidade de Infrações

## Tipos infracionais mediante **FRAUDE OU SIMULAÇÃO**

Na Importação / Na Exportação

- Ocultação do sujeito passivo
- Ocultação do real vendedor
- Ocultação do real comprador
- Ocultação do responsável pela operação





# Pena de Perdimento

## Elementos do Tipo - *DL n° 1.455/1976*

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo **será punido com a pena de perdimento das mercadorias.** (Incluído pela Lei n° 10.637, de 30.12.2002)

§ 2º **Presume-se interposição fraudulenta** na operação de comércio exterior **a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.**(Incluído pela Lei n° 10.637, de 30.12.2002)



## Diversidade de Infrações

### Tipo infracional com FRAUDE PRESUMIDA

Operação de comércio exterior em que o importador não-comprova a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

**Se for COMPROVADA a conduta estará EXCLUÍDA DO TIPO INFRACIONAL**



## Pena de Perdimento

### Elementos do Tipo - *DL nº 1.455/1976*

§ 3º As infrações previstas no caput **serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação**, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, **quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida**, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)



## Pena de Perdimento Conversão em Multa

- A conversão em multa depende:
  - Diligência para localização da mercadoria
  - Eleição do sujeito passivo da penalidade
    - Importador ostensivo
    - Real comprador
    - Responsável pela operação
    - Real sujeito passivo



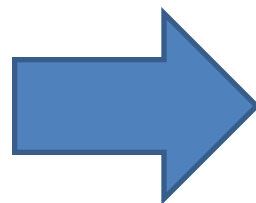
# Pena de Perdimento

## Sujeito Passivo

Razão de ser da PENA (teoria da causalidade):

C.P. Art. 13 - O resultado, de que depende a existência do crime, **somente é imputável a quem lhe deu causa.** Considera-se causa a ação ou omissão sem a qual o resultado não teria ocorrido.

Ato Ilícito



Infração



# Penal de Perdimento

## Sujeito Passivo

Razão de ser da PENA (teoria da causalidade):

- Quem é o Agente?
  - Importador ostensivo? (Art. 33 da Lei 11.488/2007?)
  - Ocultados?
    - Real comprador
    - Responsável pela operação OU
    - Sujeito Passivo



# Pena de Perdimento

## Razão de Ser do Tipo

### Modalidades de Importação

Importação por conta e ordem ou por encomenda

- Tributos aduaneiros e valor aduaneiro
- Preços de transferência e países com tributação favorecida
- Tributos internos
- Lavagem de dinheiro e outros crimes relacionados ao fluxo internacional de mercadorias e moeda
- Controle aduaneiro e tributário



# Presunção

## Operações por Conta e Ordem de Terceiros

Perdimento na IN SRF 225/2002

Art. 4º Sujeitar-se-á à aplicação de pena de perdimento a mercadoria importada na hipótese de:

I - inserção de informação **que não traduza a realidade da operação**, seja **no contrato de prestação de serviços apresentado** para efeito de habilitação, seja **nos documentos de instrução da DI** de que trata o art. 3º (art. 105, inciso VI, do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966);

Art. 105, inc. VI, DL 37/66. VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, **se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembaraço tiver sido falsificado ou adulterado;**





# Presunção

## Operações por Conta e Ordem de Terceiros

Perdimento na IN SRF 225/2002

### Questionamentos:

1. Aplica-se a importações não reguladas pela IN 225 (que não tenham sido declaradas como “por conta e ordem de terceiros”)?
2. O que é “realidade da operação”?
3. É possível atribuir à operação uma outra realidade que a Administração Pública imagina ter ocorrido?



# Presunção

## Operações por Conta e Ordem de Terceiros

### Perdimento na IN SRF 225/2002

- Lei n° 11.281/2006, Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que **adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado...**”
- Obrigação de indicação na DI do nome do encomendante (IN SRF 634/2006)
- Descumprimento, implica considerar importação por conta e ordem de terceiro submetida à IN SRF 225/2002 (ou seja, perdimento, conforme art. 4°, inc. I)



# Presunção

## Operações por Conta e Ordem de Terceiros

Perdimento na IN SRF 225/2002

### Questionamentos:

1. Qual o conteúdo semântico da expressão “encomendante preterminado”?
2. Seria possível traçar um paralelo entre as situações relativas à “encomendante predeterminado” e “realidade da operação”?
3. É possível atribuir ao adquirente (na revenda de mercadorias importadas) a qualidade de “encomendante predeterminado”?
4. Qual o limite interpretativo do fato e as provas necessárias à caracterização?



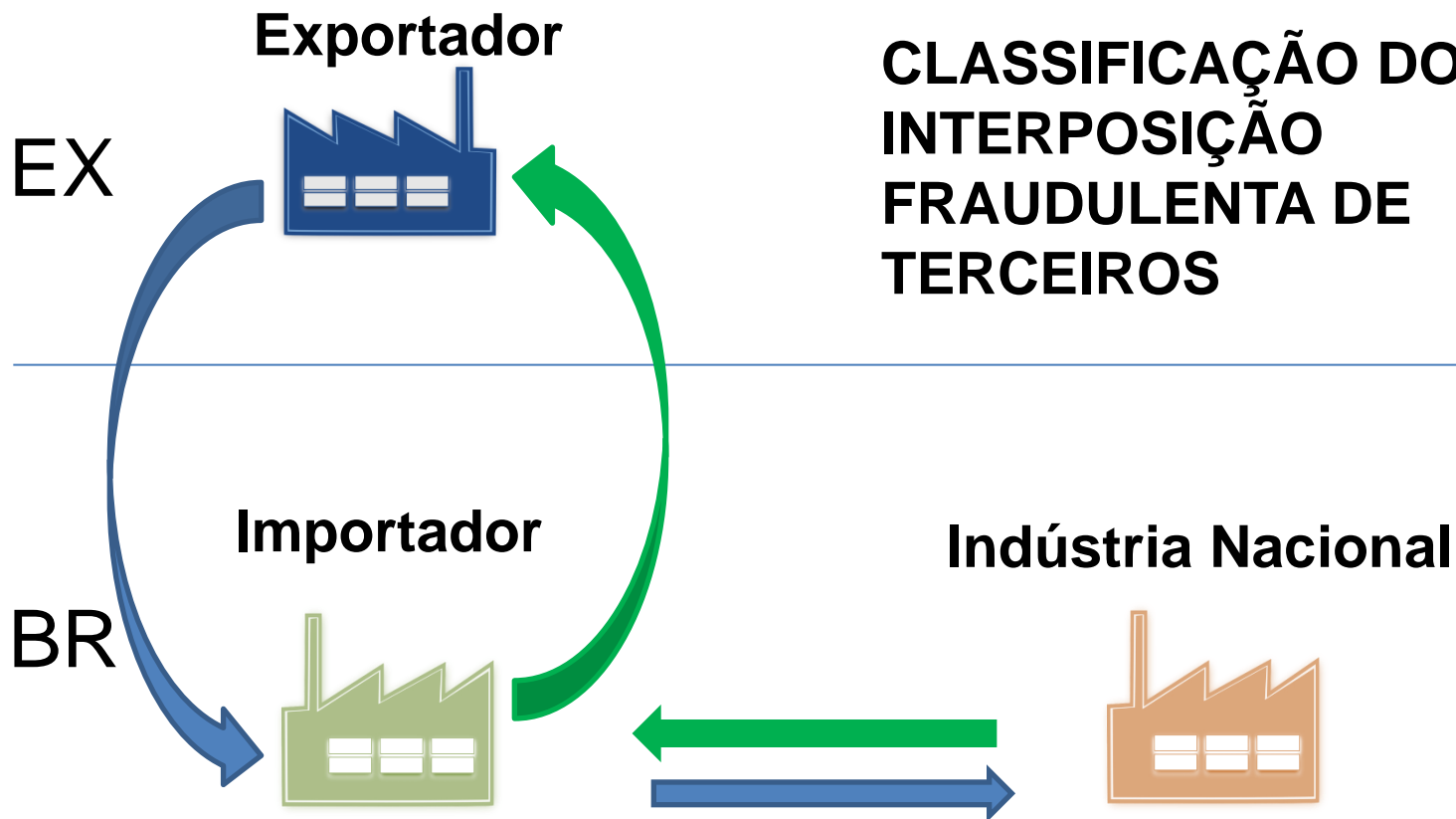
## Perdimento na Importação

- Presume-se fraudulenta quando não comprovada a origem dos recursos
- Presume-se por conta e ordem de terceiro quando utiliza recursos deste terceiro (art. 4º, inc. I, da IN SRF 225/2002)
- Presume-se por encomenda quando há venda para encomendante predeterminado. Não atendida a IN SRF 634/2006, considera-se por conta e ordem de terceiros (IN SRF 225/2002).



# Ocultação

*Fornecedor Estrangeiro*





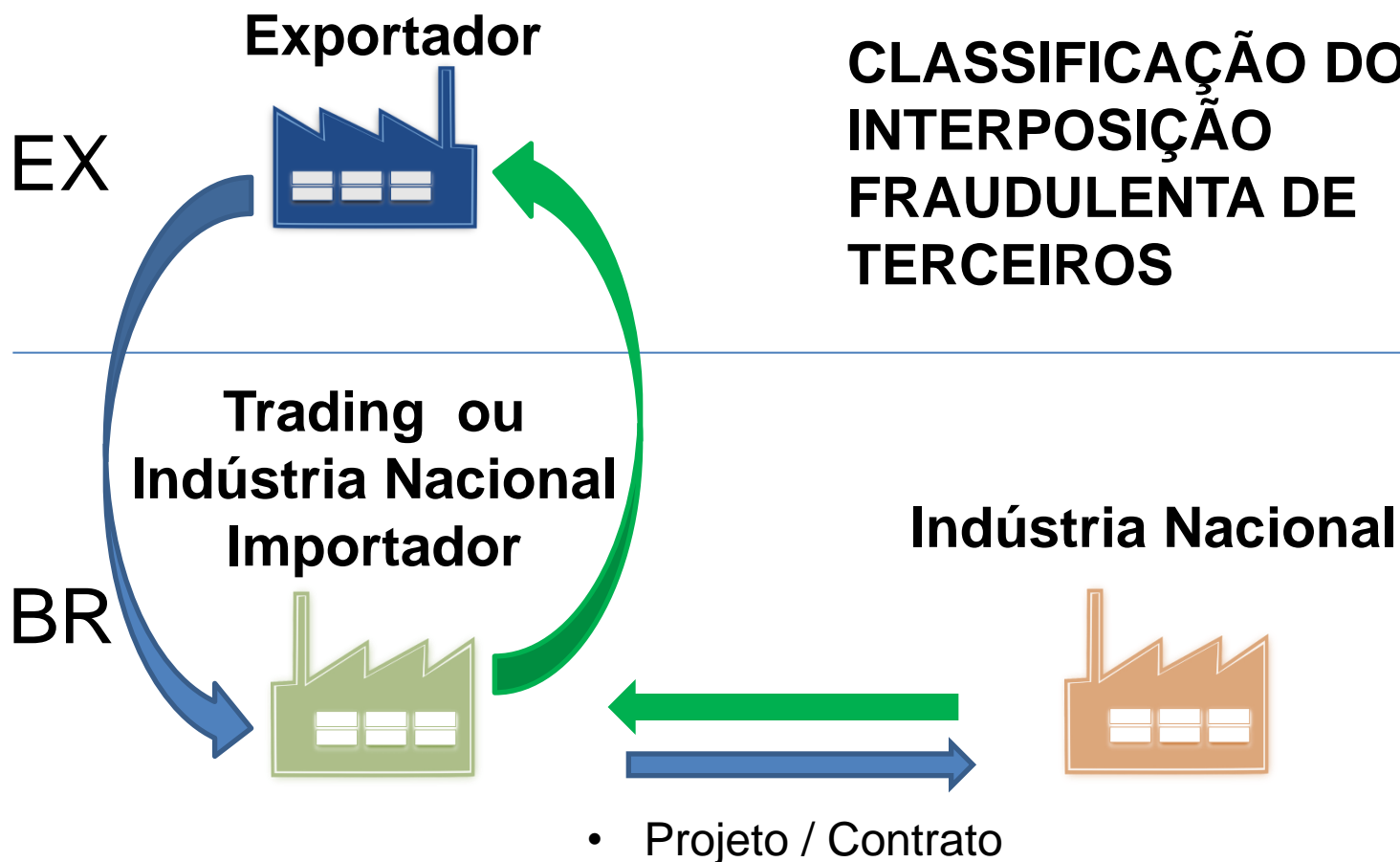
# Ocultação *Industrialização no Exterior*





# Ocultação

## *Adiantamento x Presunção*





# Prova da Fraude ou Simulação e Presunções

- **Presunção Legal** – Não comprovação da Origem dos Recursos
- **Presunção Corrente mas sem previsão legal** – Falta da Informação na DI do Destinatário da Mercadoria
  - Mercadoria entregue imediatamente ao cliente;
  - Antecipação de pagamento – antes do desembaraço;
  - Mercadorias específicas para determinadas indústrias;





## Provas e Presunções

- Descumprimento de requisitos e condições estabelecidos por Instrução Normativa

**(LIMITES LEGAIS E CONSTITUCIONAIS PARA O EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA DELEGADA)**

- Inserção de informação que não traduza a realidade da operação

**(INTERPRETAÇÃO DO FATO – CRITÉRIO E PROVA)**

- Pena de perdimento independentemente da prova da fraude e da simulação

**(NORMA PENAL CRIADA POR INSTRUÇÃO NORMATIVA)**



XV SIMPÓSIO DE  
DIREITO  
TRIBUTÁRIO DA  
APET

**OCULTAÇÃO / INTERPOSIÇÃO  
FRAUDULENTA E AS PRESUNÇÕES DA RFB**

**Luiz Roberto Domingo**  
domingo@domingo.adv.br  
(11) 9 8108-2266