

Interposição fraudulenta - em busca de um conceito

Autor: Luis Alberto Saavedra

Procurador da Fazenda Nacional

publicado em 30.6.2010

 [\[enviar este artigo\]](#)  [\[imprimir\]](#)

Breve histórico

A proposta inicial deste artigo é preencher, mediante análise integrativa da legislação, lacuna importante que verifico na legislação ordinária e também na regulamentação aduaneira que se refere ao conceito de interposição fraudulenta.

Ressalto que a aplicação da lei não está prejudicada em face dessa omissão, porém pode ser aperfeiçoada com o estabelecimento de um conceito objetivo do que é interposição fraudulenta.

O que vem a ser interposição fraudulenta? A denominação nos remete ao instituto da Simulação do Direito Civil, onde se encontra a figura da “interposta pessoa” que, embora não conste do texto de lei, foi consagrado pela doutrina que se ocupa dos vícios dos contratos.

A expressão “interposição fraudulenta” analisada fora do contexto supõe muitas coisas, até mesmo um fato banal, como furar a fila do ônibus com a conivência de um amigo, mas nunca ilícito ligado ao Direito Aduaneiro.

Depois dessa breve digressão, adentro no exame da base legal que introduziu a interposição fraudulenta no ordenamento jurídico pátrio.

O Decreto-Lei nº 1.445/76 com a alteração introduzida pela Medida Provisória nº 66/2002 (convertida na Lei nº 10.637/2002) em seu artigo 23, faz surgir no mundo jurídico a figura da interposição fraudulenta, apontando a sua ocorrência quando se verificar dano causado ao erário, de forma caracterizada pela ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou do responsável pela operação. A lei acrescenta ainda: mediante fraude ou simulação.

Mais adiante a lei (Decreto-Lei nº 1.455/76 com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002) faz referência à presunção da ocorrência de interposição fraudulenta, em seu parágrafo segundo do artigo 23, aduzindo elementos que, rigorosamente, não guardam relação de causa e efeito com a sua prática, qual seja, a falta de comprovação da origem dos recursos aplicados na importação.

À empresa exportadora (estrangeira) não cabe a responsabilidade pela saúde financeira da empresa importadora (nacional), desde que tenha garantia do recebimento dos seus haveres. Difícil se torna estabelecer a vinculação dessa interposta pessoa com a prática da fraude, pela tão só identificação da incompatibilidade financeira verificada na empresa importadora.

Por óbvio tal anomalia financeira de origem contábil pode ser causa de ilícitos de outra ordem, sem a participação de “interposta pessoa”. É importante referir que este aspecto aponta um indício da ocorrência de interposição fraudulenta sem estabelecer o seu nexos causal. Seria mais simples apresentar a sua definição legal e hipótese de incidência e mais elementos do tipo.

Outro aspecto importante a considerar consta do inciso V, do artigo 23, e refere-se ao *modus operandi* ou à motivação para a prática do delito,

apontando os seguintes elementos: fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. O dano ao erário se supõe esteja vinculado à sonegação tributária. Embora sem dizer objetivamente o que seja interposição fraudulenta podemos intuir a sua hipótese de incidência, até porque a fraude e a simulação são institutos conhecidos do Direito Civil, dispensando maiores apresentações.

No § 2º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1455/76, descreve-se interposição fraudulenta pelos seus elementos circunstanciais, como a não comprovação da origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados – verificados em operações de comércio exterior.

Destaco ainda um aspecto importante: a interposição fraudulenta é o único ilícito que se refere exclusivamente à pessoa do importador, previsto no capítulo do Regulamento Aduaneiro (art. 618), e que tem como pena o perdimento da mercadoria importada. Todas as demais hipóteses referem-se à mercadoria importada.

O negócio jurídico pode até ter sido praticado com observância aos estritos termos da lei; a documentação comprobatória pode estar regular e mesmo assim se verificar a prática de interposição fraudulenta, com o conseqüente dano ao erário nas operações comerciais internas com a mercadoria, pela da omissão do recolhimento dos tributos, valendo-se de “empresas fantasmas” e “laranjas” que operam na clandestinidade.

Uma vez apresentados os contornos fáticos da interposição fraudulenta em paralelo com a apreciação da Lei nº 10.637/2002, faço um corte na análise específica, por motivos didáticos, para analisar o instituto da simulação nos termos que nos contempla o Código Civil Brasileiro, pela sua evidente consonância com o tema principal.

Simulação à luz do Código Civil Brasileiro

Código Civil 2002	Código Civil 1916
<p>Artigo 167 – É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.</p> <p>§ 1º – Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:</p> <p>I – aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas às quais realmente se conferem, ou transmitem;</p> <p>II – contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;</p> <p>III – Os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.</p>	<p>Artigo 102 – Haverá simulação nos atos jurídicos em geral:</p> <p>I – quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas das que realmente se conferem, ou transmitem;</p> <p>II – quando contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;</p> <p>III – quando os instrumentos particulares forem antedatados ou pós-datados.</p>

1º) O Código Civil anterior foi muito sucinto no tratamento da simulação. Esse instituto estava inserido no capítulo “Defeitos dos Atos Jurídicos”, regulando matéria de contratos em seu artigo 102 e incisos.

2º) O Código Civil atual, sem nada acrescentar ao conteúdo da simulação, introduziu apenas uma curiosa modificação no critério de sistematização legislativa – o que era artigo virou parágrafo, mantendo os incisos, englobados no artigo 167.

3º) O Código Civil atual que chegou com os “ventos da modernidade” retroagiu ao século passado na questão da simulação; inexplicavelmente, pois a complexidade com que os atos negociais são praticados nos tempos que correm justificaria uma previsão legislativa mais detalhada para fraudes como a simulação e a moderna interposição fraudulenta, por uma questão de segurança jurídica e social.

4º) O fato de os dispositivos de lei serem tão resumidos operou um fenômeno admirável – a doutrina, sem desvirtuar os fundamentos jurídicos, aclarou e melhor definiu os aspectos ligados ao *modus operandi* dessa fraude. Tal orientação foi plenamente aceita pela jurisprudência como se texto de lei fosse.

Conceito de simulação

Diz-se que há simulação quando o ato existe apenas aparentemente, sob a forma, em que o agente faz entrar nas relações da vida. É um ato fictício, que encobre e disfarça uma declaração real da vontade, ou que simula a existência de uma declaração que se não fez. É uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado.

(Clóvis Beviláqua. **Teoria Geral do Direito Civil**, 2. ed. Editoria Rio, 1980)

Há simulação quando em um negócio jurídico se verifica intencionalmente divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar a terceiros. É uma deformação voluntária para escapar à disciplina normal do negócio, prevista na lei.

(Orlando Gomes, **Introdução ao Direito Civil**, 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1983)

Comentário do conceito e característica da simulação

Detenho-me um pouco para analisar as características da simulação a partir dos conceitos apresentados:

1º) A primeira característica da simulação que se extrai do conceito é a existência prévia de um negócio jurídico mediante contrato formulado com uma aparência de legalidade;

Também na interposição fraudulenta se verifica a coexistência de um negócio jurídico e de um contrato.

2º) A segunda característica é a divergência entre a vontade real das partes e o que vem declarado no contrato. Aqui tem início a fraude – “na declaração enganosa de vontade”!

Na interposição fraudulenta este elemento igualmente encontra-se presente.

3º) Há ainda um terceiro importante elemento – a intencionalidade de enganar alguém. Neste tipo de crime não existe tentativa, basta a intenção evidente de causar um dano à alguém para que seja consumada a fraude.

Na Interposição Fraudulenta a parte lesada é o fisco.

Simulação – breve remissão doutrinária

Em breve remissão doutrinária, reproduzo a lição que nos brinda Darcy Arruda Sampaio (**Anotações ao Código Civil Brasileiro** – Saraiva – 1. v., 4. ed. – p. 80-81):

“3. A simulação pressupõe sempre o concurso de duas pessoas, com o fim de iludir terceiro, podendo ser inocente ou maliciosa. Na primeira, o agente não tem o propósito de violar a lei ou prejudicar terceiro, não sendo, por isso, considerado defeito do ato jurídico (art. 103). Já a

simulação maliciosa se impregna de dolo, da intenção de prejudicar alguém ou de violar a lei.

(...)

5. São, assim, requisitos da simulação: a) conluio das partes contratantes; b) o propósito de enganar terceiro ou fraudar a lei; c) a dissonância consciente entre a vontade e a declaração.

(...)

7. A anulabilidade do ato simulado pode ser arguida pelos terceiros lesados por ele, ou pelos representantes do poder público, federal, estadual ou municipal, quando a lesão disser respeito à infringência da lei ou aos interesses da fazenda (art. 105)

8. Há simulação quando, na expressão de Clóvis, ocorre 'uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado', ao passo que a dissimulação representa um fingimento, um disfarce, um encobrimento das próprias intenções."

Dos textos de doutrina apresentados, destaco as características da simulação:

1ª) Conluio das partes contratantes

O fato inicial e premeditado é o acordo de vontades entre duas ou mais pessoas com o objetivo delituoso. Por óbvio, a lei não prevê pena para a "tentativa delituosa" (sem consumação do ato no plano da realidade), porque só é passível de punição quando do ato fraudador se verificar a perda financeira ou prejuízo econômico decorrente, ou mesmo em caráter potencial, caso seja coibida preventivamente a ação delituosa, pela via da apreensão das mercadorias importadas.

2ª) O propósito de enganar terceiro ou fraudar a lei

A intenção delituosa deve ser evidente a ponto de ser provada. Mero procedimento "imperfeito" praticado com revelada "ignorância" da lei, sem que reste evidente o locupletar-se conscientemente pretendido, não se configura como simulação. Portanto, deve estar presente, de forma clara e insofismável, o elemento finalístico e de conexão: a intenção deliberada e dolosa de enganar terceiro ou fraudar a lei.

3ª) A dissonância consciente entre a vontade e a declaração

Por fim, a fraude, que até este ponto da preparação residia no plano das ideias, se materializa formalmente numa declaração de vontade viciada em sua origem, visto que não corresponde à verdade dos fatos. Neste momento estão completos os elementos do tipo, o crime está consumado.

Interposição fraudulenta de terceiros

É importante destacar que a lei criou a interposição fraudulenta de maneira justaposta com a simulação, o que vem a reiterar a sua similitude. Claro está que a vinculação da interposição fraudulenta à ocultação do real importador é uma forma qualificada de simulação. A consequência é o dano ao erário.

Lei nº 10.637 de 30.12.2002:

"Art. 59 – o art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, passa a vigorar com as seguintes alterações:

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.

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no *caput* deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

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

Conceito de interposição fraudulenta

Para formulação de um conceito de interposição fraudulenta de terceiros, busquei uma interpretação integrativa dos textos de doutrina, dispositivos do Código Civil Brasileiro e da Lei nº 10.637/2002, tendo resultado no seguinte enunciado:

Há interposição fraudulenta de terceiro quando em uma operação de importação se verifica a ocultação do real importador, real vendedor ou responsável pela operação, que fraudulentamente se faz representar por interposta pessoa, com a intenção deliberada de causar dano ao erário pela via da sonegação tributária.

A previsão legal da interposição fraudulenta de terceiros buscou coibir prática delituosa em que a empresa importadora realiza vultosas importações sem ter a mínima condição financeira e sem provar a origem obscura dos recursos financeiros investidos no negócio, com a finalidade de sonegação tributária e, ao que consta, lavagem de dinheiro.

No dicionário jurídico de Maria Helena Diniz, encontrei interessante conceito de “interposta pessoa” que pode bem ilustrar o que afirmo:

Interposta pessoa seria aquele que comparece num dado negócio jurídico em nome próprio mas no interesse de outrem, substituindo-o e encobrimo-o. Tratar-se-ia do presta-nome ou testa de ferro. Age em lugar do verdadeiro interessado que, por motivos não de todo lícitos, deseja ocultar sua participação num ato negocial.”

Classificação da interposição fraudulenta de terceiros

Como uma forma de coadunar a orientação contida no Código Civil brasileiro, com a realidade emergente da interposição fraudulenta e da simulação concebi, ao modo dos atos administrativos, uma classificação que divide a matéria em:

Simulação simples – subfaturamento

Tendo presente as características da simulação introduzida no Código Civil e na doutrina como apresentamos no início desta palestra, em harmonia com o artigo 59 da Lei 10.637/2002, consideramos “simulação simples” a hipótese de subfaturamento em que há a participação evidente do fornecedor com a empresa importadora.

Simulação complexa – interposição fraudulenta

A interposição fraudulenta de terceiros é uma fraude mais complexa que o Subfaturamento (simulação simples) pelos artificios utilizados na sua consecução. Pela análise empreendida até aqui, é óbvio se concluir que interposição fraudulenta é uma forma de simulação.

Por outro lado, vale destacar que a Lei nº 10.637/2002 introduz a novidade da interposição fraudulenta acrescida da expressão “de terceiro”. Nesse caso já não são mais duas pessoas que participam da fraude, mas há um terceiro elemento. E aqui cabe um importante esclarecimento; esse terceiro elemento, na grande maioria das vezes, não tem a consciência de que está participando de uma atividade delituosa (são as situações de perda ou furto de documentos que são usados para abertura de empresa fantasma).

Essa condição de “inocência original” do “terceiro de boa-fé” não é aplicável a todos os casos, por vezes se estabelecer uma verdadeira rede complexa, envolvendo várias empresas que se beneficiam. Dessa forma, ao “terceiro” pode se acrescentar mais um “quarto” ou até um “quinto” elemento participante da fraude.

Dano ao erário

A Lei nº 10.637 introduziu alteração no artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455, vindo acrescentar o inciso V e os parágrafos primeiro e segundo. No antecedente, como de resto em todas as hipóteses legais de aplicação da pena de perdimento, consta o dano ao erário.

Mas o que vem a ser esse “dano ao erário”? A sonegação de tributos? Tenho a convicção de que o dano ao erário é uma questão estritamente objetiva, muito embora as suas consequências se verifiquem, por vezes, de forma indireta no todo da economia do país. No caso da interposição fraudulenta (simulação complexa) e também da simulação (simples) pela via do subfaturamento, há um prejuízo financeiro direto ao erário, em face da sonegação tributária. Não pode ser descurado que a importação por meio fraudulento lesa o patrimônio público também pela via indireta, ao ensejar uma concorrência desleal com as empresas estabelecidas, vindo causar, num segundo momento, o enfraquecimento destas com os riscos da “quebra” e do “desemprego”.

É do conhecimento corrente a proliferação e a expansão da economia informal em nosso país, que vem sendo abastecida de mercadorias importadas ilegalmente, pela via da simulação e da interposição fraudulenta. Essa é outra nuance da questão, que tem desdobramento no plano social, de forma direta e evidente. O “dano ao erário” está configurado também aqui, na medida em que a dependência social gerada pelo desemprego tem drenado recursos consideráveis do orçamento da União.

Interposição fraudulenta – legislação regulamentar

Em esforço de regulamentação, a Instrução Normativa SRF nº 206/2002, trouxe mais detalhes. Vale o destaque:

Instrução Normativa SRF nº 206/2002

“Art. 65 – A mercadoria introduzida no país sob fundada suspeita de irregularidade punível com a pena de perdimento ou que impeça seu consumo ou comercialização no país será submetida aos procedimentos especiais de controle aduaneiro estabelecidos neste título.

Art. 66 – As situações de irregularidades mencionadas no artigo anterior compreendem, entre outras hipóteses, os casos de suspeita quanto:

(...)

V – à ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiro; (...).”

Podemos ver também nesse inciso V do artigo 66 descritas as características básicas da simulação:

- dolo no antecedente;
- concurso de dois ou mais agentes; e
- intenção de fraudar a lei.

A Instrução Normativa SRF nº 228/2002 particulariza melhor o *modus operandi* da interposição fraudulenta, trazendo em relevo questões práticas como a incompatibilidade financeira da empresa em face do volume importado. Aqui se trata de indícios que exigem um exame mais aprofundado, como o cruzamento de informações contábeis.

Instrução Normativa SRF nº 228/2002:

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

§ 1º – O procedimento especial a que se refere o *caput* visa a identificar e coibir a ação fraudulenta de interpostas pessoas em operações de comércio exterior, como meio de dificultar a verificação da origem dos recursos aplicados, ou dos responsáveis por infração à legislação em vigor.

§ 2º – No caso de importação realizada por conta e ordem de terceiro, conforme disciplinado na legislação específica, o controle de que trata o *caput* será realizado considerando as operações e a capacidade econômica e financeira do terceiro, adquirente da mercadoria.”

Conclusão

A lacuna conceitual da interposição fraudulenta que se verifica na lei não inviabiliza a aplicação da pena prevista, uma vez que o bem maior é coibir o dano ao erário e a prática intencional do ato com vista a atingir esse fim. A interpretação integrativa dos textos de lei que apresentei neste trabalho deixam clara a intenção do legislador em prever a interposição fraudulenta como uma fraude praticada no âmbito aduaneiro.

Neste estudo também procurei deixar evidente a semelhança da simulação com a interposição fraudulenta, e assim concluo que esta é a simulação do tempos modernos, considerando o grau de sofisticação da sua prática e a considerável repercussão financeira das operações comerciais subjacentes. Tais aspectos dizem bem da relevância do tema aqui abordado.

Referência bibliográfica (de acordo com a NBR 6023: 2002/ABNT):

SAAVEDRA, Luis Alberto. *Interposição fraudulenta – em busca de um conceito.* **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 36, jun. 2010. Disponível em: < http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao036/luis_saavedra.html> Acesso em: 09 ago. 2010.