MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11829.720033/2015-47

Processo nº	11829.720033/2015-47
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3302-007.647 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de outubro de 2019
Recorrente	TOTEN INFORMÁTICA EIRELI
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 08/08/2012
INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.CABIMENTO.
A ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, consistem em infrações puníveis com a pena de perdimento, devendo ser substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou tenha sido consumida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (presidente substituto), Corintho Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

Ausente o Conselheiro Gerson José Morgado de Castro, conforme ata.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração para exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro no valor de R$ 545.788,53, nos termos do artigo 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02 combinado com art. 81, inciso III da Lei nº 10.833/03.

Além da devedora principal, foram incluídos como responsáveis solidários a empresa Multisourcing Tecnologia e Informática Ltda, Maria Helena da Silva e Viviany Queiros da Costa.

A fiscalização apurou que a empresa Multisourcing Tecnologia e Informática Ltda não é a real adquirente das mercadorias importadas e que a mesma operava como interposta pessoa em comércio exterior, praticando assim infração à legislação aplicável à matéria com previsão de pena de perdimento às mercadorias transacionadas.

Pelo exposto no Relatório de Procedimento Fiscal, a empresa Multisourcing Tecnologia e Informática Ltda, é pessoa fraudulentamente interposta nas operações em que figurou como importadora e adquirente de produtos para informática entre 2010 e 2013, sendo que no presente caso, o Auto de Infração tem por REAL COMPRADOR no mercado interno a empresa Toten Informática Eireli**.**

Cientificados no Auto de Infração, somente a empresa Toten Informátiva Eireli apresentou impugnação, alegando, em síntese apertada: (i) que não infringiu nenhum dos artigos que fundamentam o lançamento fiscal; (ii) que nunca adiantou recursos para financiar as importações realizados pela empresa Multisourcing, sequer contrato foi firmado entre as partes, apenas foi feito pedido com prazo de entrega de 60 dias; (iii) não há provas que demonstram o suposto ilícito apontado nos autos; e (iv) não restou comprovado pelo agente fiscal a tentativa de reduzir o pagamento do imposto.

A DRJ, por sua vez, julgou improcedente a impugnação nos termos da ementa abaixo:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II*
>
> *Data do fato gerador: 08/08/2012*
>
> *Dano ao Erário por infração de ocultação do verdadeiro interessado nas importações, mediante o uso de interposta pessoa.*
>
> *Pena de perdimento das mercadorias, comutada em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.*
>
> *O objetivo pretendido pelos interessados atentou contra a legislação do comércio exterior por ocultar o real adquirente das mercadorias estrangeiras e consequentemente afastá-lo de toda e qualquer obrigação cível ou penal decorrente do ingresso de tais mercadorias no país.*
>
> *A atuação da empresa interposta em importação tem regramento próprio, devendo observar os ditames da legislação sob o risco de configuração de prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros. A aplicação da pena de perdimento não deriva da sonegação de tributos, muito embora tal fato possa se constatar como efeito subsidiário, mas da burla aos controles aduaneiros, já que é o objetivo traçado pela Receita Federal do Brasil possuir controle absoluto sobre o destino de todos os bens importados por empresas nacionais.*

Cientificada da decisão em 23.02.2016, a Recorrente interpôs recurso voluntário em 24.03.2016, reproduzindo suas alegações de defesa. Adicionalmente, pleiteou a nulidade da decisão recorrida, por inexistir prova da interposição fraudulenta.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

I - Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II - Questões Preliminares

II.1. – Nulidade do Lançamento – Ausência de Comprovação de Interposição Fraudulenta

Alega a Recorrente que a fiscalização não provou ou comprovou a ocorrência de qualquer ato ou ação irregular de sua parte, tampouco a pretensa interposição fraudulenta. Com base nesse argumento, entende haver nulidade do lançamento.

Em que pese o argumento suscitado pela Recorrente, a questão sobre existir ou não prova para demonstrar o ilícito sob análise não é causa de nulidade do lançamento fiscal, a teor da previsão contida nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

> *"Art. 59. São nulos:*
>
> *I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
>
> *II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*
>
> *Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."*

Sendo o auto de infração um ato administrativo, a declaração de nulidade somente pode ser suscitada em caso de lavratura por pessoa incompetente. Possíveis irregularidades, incorreções e omissões cometidas no auto de infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Nesse sentido:

> ***Ementa(s)***
> *Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*
>
> *Período de apuração: 01/01/1998 a 30/03/2007*
>
> *AI. NORMAS LEGAIS PARA SUA LAVRATURA. OBSERVÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não se caracteriza o cerceamento do direito de defesa quando o fiscal efetua o lançamento em observância ao art. 142 do CTN, demonstrando a contento todos os fundamentos de fato e de direito em que se sustenta o lançamento efetuado, garantindo ao contribuinte o seu pleno exercício ao direito de defesa. (acórdão 2402-005.188)*

Portanto, não se vislumbra, qualquer afronta aos princípios do contraditório, ampla defesa e devido processo legal, pelo que rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

III - Mérito

A Recorrente alega, em síntese, nos tópicos seguintes de sua peça recursal: (i) que não infringiu nenhum dos artigos que fundamentam o lançamento fiscal; (ii) que nunca adiantou recursos para financiar as importações realizados pela empresa Multisourcing, sequer contrato foi firmado entre as partes, apenas foi feito pedido com prazo de entrega de 60 dias; (iii)

não há provas que demonstram o suposto ilícito apontado nos autos; e (iv) não restou comprovado pelo agente fiscal a tentativa de reduzir o pagamento do imposto.

Para contextualização dos fatos, importante pontuar as três modalidades de importação previstas na legislação:

- Importação direta, nos termos do Decreto Lei n° 37/66 e da Instrução Normativa SRF n° 680/2006. O destinatário da mercadoria importada é o próprio importador, para, posteriormente, revendê-la ou para consumo próprio. A revenda tratada aqui é uma venda pulverizada e/ou sem um destinatário pré-determinado, ou seja, sem um comprador do bem importado definido antes da data do registro da Declaração de Importação.

- Importação por "conta e ordem", nos termos dos arts. 80 e 81 da Medida Provisória n° 2.158/01-35 e da Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002. O destinatário da mercadoria importada é o adquirente e é dele que provém os recursos para a aquisição dos bens no mercado externo.

A Lei 10.637/02 aponta, em seu artigo 27, a presunção de operação por conta e ordem quando esta for realizada mediante recurso de terceiros, como se vê:

> *Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.*

- Importação por encomenda – tratada no artigo 11 da Lei 11.281/06, abaixo reproduzido, e conforme a Instrução Normativa SRF nº 634, de 24 de março de 2006. O destinatário da mercadoria importada é o encomendante, por qualquer espécie de avença firmada antes da importação, porém, os recursos utilizados são do próprio importador, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior.

> *Lei n° 11.281/2006*
>
> *Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.*
>
> *§1º A Secretaria da Receita Federal:*
>
> *I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na forma do caput deste artigo; e*
>
> *II - poderá exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do encomendante.*
>
> *§2º A operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do §1º deste artigo presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.*
>
> *§3º Considera-se promovida na forma do caput deste artigo a importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)*

A pessoa jurídica que pretender importar deve se enquadrar necessariamente em uma dessas três modalidades, com a adoção dos respectivos procedimentos, previstos nas instruções normativas acima citadas, para a adequada identificação do adquirente ou do encomendante.

Ou seja, se o destinatário de bem importado já é conhecido no momento do registro da respectiva Declaração de Importação, deve ser necessariamente informado aos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros - na forma da IN SRF nº 225/02 para a modalidade de Importação por "conta e ordem" e da IN SRF nº 634/2006 para a modalidade de Importação por "encomenda".

Portanto, o interessado na importação - o efetivo adquirente - deve ser identificado perante os órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros, sob o risco de restar configurada a infração ora caracterizada e consequente penalização devido à ocultação do verdadeiro adquirente das mercadorias importadas.

No presente caso, o auto de infração foi lavrado para exigência decorrente de infrações cometidas prevista no art. 23, inciso V, do Decreto-lei 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.*

A pena prevista para as infrações acima descritas é o perdimento das mercadorias importadas, conforme parágrafo 1º do artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/1976, assim disposto:

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

Em razão de parte das mercadorias importadas terem sido consumidas ou revendidas no mercado interno, a fiscalização lavrou auto de infração para exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas, conforme determinado no parágrafo 3º do mesmo artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/1976, nos seguintes termos, *in verbis*:

> *§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 20 de dezembro de 2010)*

Assim, a autuação consiste na constatação da ocorrência de ocultação do real adquirente da mercadoria mediante simulação na importação. Em resumo, a fiscalização acusa que a importadora (Multisourcing) não realizou a importações com recursos próprios, tendo recebido adiantamentos da empresa Toten, real adquirente da mercadorias.

Numa consulta aos autos, mais precisamente no Relatório Fiscal, constata-se que a fiscalização demonstrou uma realidade formal e fática diversa do que alegou a Recorrente, haja vista que restou devidamente comprovado que, embora conste das DI´s modalidade de importação "por conta própria", outros aspectos extraídos do referido termo, a saber: ***(i)*** *A Recorrente não era habilitada a operar no comércio exterior;* ***(ii)*** *a empresa Multisourcing não tinha capacidade operacional, não possuía funcionário e sede para armazenar mercadorias,* ***(iii)*** *os sócios da Recorrente participaram de atos societários da empresa Multisourcing;* ***(iv)*** *há comprovação por meio de extratos bancários que demonstram haver adiantamentos de recursos para financiar as importações; (v) a margem de lucro da empresa Multisourcing era ínfima, demonstrando que a intenção da empresa não era lucro, mas tão e somente intermediar a importação sob análise, ocultando o real adquirente da mercadoria; (vi) que o negócio*

praticado entre os envolvidos acarretou redução ilícita dos impostos incidentes na importação; e (vii) que a própria Recorrente afirmou um sua defesa que realizada pedidos com antecedência de 60 dias, demonstram que a operação sob análise não foi realizada "por contra própria". Todos esses fatos foram devidamente analisados na decisão recorrida.

A Recorrente, por sua vez, reproduziu seus argumentos explicitados na impugnação, não contestando pontualmente a decisão de piso, por esse motivo e, por concordar com suas razões, os adoto como fundamento para negar provimento ao recurso da Recorrente Romário de Oliveira, destacando, contudo, apenas o trecho da decisão que análise os fatos anteriormente citados, a saber:

> *" ❖ A INAPTIDÃO DA MULTISOURCING*
>
> *Em diligência ao estabelecimento da empresa em 02/10/2014, no endereço cadastrado no CNPJ, encontrou-se o local fechado com placas de "Aluga-se": (...)*
>
> *Além disso, verificou-se que a empresa estava omissa quanto à obrigação de transmitir à RFB a declaração de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ).*
>
> *A última DIPJ entregue foi a de 2012 (relativa ao exercício de 2011). Face a essas constatações, foi proposta a inaptidão da inscrição no CNPJ da MULTISOURCING, nos termos do art. 37 da Instrução Normativa RFB n° 1.470/2014.*
>
> *O processo foi formalizado sob o n° 11829-720.050/2014-01 e a* ***DECLARAÇÃO DE INAPTIDÃO foi publicada através do Ato Declaratório Executivo n° 003, de 02/03/15****, no Edital Eletrônico n° 001075057 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Campinas-SP (DOC 27).*
>
> ***Reforça-se assim o fato de que*** *a empresa MultisourcingG não desenvolvia atividade empresarial de fato, mas era usada apenas para a prática de ilícitos tributário-aduaneiros como exemplo a ocultação dos reais adquirentes das mercadorias importadas.*
>
> *⊙ DOS PROCEDIMENTOS ESPECIAIS EXECUTADOS EM 2012 E 2014 PELA ALFÂNDEGA DO AEROPORTO DE GUARULHOS*
>
> *Em 13/11/2012, a Alfândega do Aeroporto de Guarulhos (ALF/GRU) aplicou, em sede de procedimento especial previsto na IN RFB n° 1.169/2011, pena de perdimento sobre as mercadorias trazidas ao país por via aérea naquele aeroporto cuja importação foi iniciada pela empresa Multisourcing com o registro das DIs n° 12/0005205-8 e 12/0119356-9 em, respectivamente, 02/01/2012 e 19/01/2012.*
>
> *A ALF/GRU concluiu que a empresa Multisourcing atuou como interposta pessoa, ocultando os reais adquirentes das mercadorias, no caso, impressoras, plotters, escaneadoras, multifuncionais e unidades de armazenamento NAS.*
>
> *Concluiu que os reais adquirentes eram as empresas: Provider Tecnologia e Sistemas Ltda, Dit Distribuidora de Informática e Telecom Ltda, Toten Informática Ltda, Toten Informática Eireli ME e Ciscom Informática Eireli. O processo de perdimento foi formalizado sob o n° 10814- 727.744/2012-04.*
>
> *Posteriormente, em 07/04/2014, a ALF/GRU aplicou nova pena de perdimento nas mercadorias cuja importação foi iniciada pela MULTISOURCING com o registro da Dl n° 13/1064611-4 em 04/06/2013. Tratavam-se de unidades de armazenamento NAS, fontes de alimentação e cartuchos para toner. Novamente, concluiu-se que os verdadeiros adquirentes eram três das cinco empresas anteriormente identificadas como reais adquirentes: Ciscom Informática Eireli, Toten Informática Eireli e Toten Informática Ltda ME. Este processo foi formalizado sob o n° 10814-722.723/2014-56.*
>
> *❖ A PROXIMIDADE DOS SÓCIOS DO EXPORTADOR, IMPORTADOR E REAL ADQUIRENTE OCULTO*
>
> *Todos as importações sujeitas a pena de perdimento neste auto de infração tiveram como exportador a empresa Conactalnc., sediada em Weston, Florida, Estados Unidos*

da América. A Conacta Inc. foi desativada em 28/09/2012 (DOC 28), mas consta como exportadora das mercadorias importadas pela MULTISOURCING até 08/03/2013.

Abaixo a Tabela 3 relaciona os sócios proprietários das três empresas mencionadas neste tópico:

Empresa	Sócios
CONACTA (exportadora)	Viviany Queiroz Costa
MULTISOURCING (importadora)	Viviany Queiroz Costa (90% de participação)
	Edilson de Jesus Caetano (10% de participação)
GLEE (adquirente oculta)	Maria Helena da Silva (75% de participação)
	Alexandre Pinto de Souza (25% de participação)

A sócia majoritária da TOTEN Maria Helena da Silva bem como seu filho Ânderson Pinto de Souza (DOC 37) ***são testemunhas na décima alteração do contrato social da empresa Multisourcing, realizada em 27/02/2012,*** *conforme visto no documento entregue à Alfândega do Aeroporto de Guarulhos por ocasião do procedimento especial executado no ano de 2012 sob o n° 10814-727.744/2012-04 (DOC 38, tópico 7.3 deste Termo).*

Além disso, Ânderson Pinto de Souza atuou como procurador da empresa Dit Distribuidora e Integradora de Tecnologia Lida, outorgado por Viviany Queiroz Costa, sócia daquela empresa, para fins de tomada de ciência da pena de perdimento aplicada no âmbito do mesmo procedimento especial citado no parágrafo anterior (DOC 39).

O quadro e as constatações acima mostram que a mesma pessoa controlava o exportador e o importador e a controladora do real adquirente tinha estreita relação com a controladora do importador e exportador.

Este controle absoluto sobre a cadeia implica em prática de interposição fraudulenta de terceiros, ao utilizar o importador como mera empresa de fachada que repassa as mercadorias ao real adquirente a preço de custo ou com baixíssima margem de lucro.

Por isso que é fundamental *a identificação do REAL COMPRADOR na operação de importação, seja pela modalidade de "importação por conta e ordem de terceiros" ou pela modalidade de "importação por encomenda".*

❖ *FALTA DE HABILITAÇÃO PARA OPERAR NO COMÉRCIO EXTERIOR*

A empresa Toten Informática ***nunca se habilitou a operar no comércio exterior perante a Receita Federal do Brasil****.*

Por isso, a inviabilidade de se adotar a modalidade de "importação por conta e ordem de terceiros" ou a modalidade de "importação por encomenda".

É alegado às folhas 22 da impugnação:

A afirmação do auditor de que ***TOTEN*** *aproveitou-se da habilitação da MULTISOURCING para que esta trouxesse as mercadorias para aquela como se fossem importações para uso próprio é TOTALMENTE equivocada. Sempre adquirimos produtos de diversos fornecedores no Brasil e não usamos qualquer espécie de importador.*

Como não podia importar, a empresa Toten Informática aproveitou-se da empresa Multisourcing, na condição de importador interposto, para que esta trouxesse as mercadorias para aquela como se fossem importações para uso próprio.

Esta é uma característica típica das empresas ocultadas: falta de habilitação para operar no comércio exterior. Daí decorre a necessidade de utilizar o nome de outra empresa para levar a cabo as importações pretendidas.

❖ *INCAPACIDADE OPERACIONAL DA MULTISOURCING Como já demonstrado, a empresa Multisourcing não tinha capacidade financeiro-operacional para atuar como importadora e revendedora de mercadorias no montante registrado pelas suas Declarações de Importação entre os anos de 2010 e 2013.*

Assim, sua única função nessa cadeia era ceder o nome para registro das Declarações de Importação de mercadorias destinadas a outras empresas.

❖ *ADIANTAMENTO DE RECURSOS PARA O CÂMBIO E OS TRIBUTOS*

A empresa Multisourcing não tinha condições financeiras para suportar o ônus das importações, incluindo pagamentos ao exportador, tributos de importação e custos diversos como transporte, armazenagem e outros.

*No entanto, **ela fechava os contratos de câmbio em seu nome** e os recursos para quitação dos tributos incidentes no momento do registro das Declarações de Importação saíam de contas bancárias dela.*

*Isso só era possível pois os reais adquirentes daquelas mercadorias **adiantavam os recursos nas contas da empresa Multisourcing**.*

*Da análise dos extratos bancários da MULTISOURCING conseguidos juntos ao Banco do Brasil e Itaú Unibanco (DOC 324), através de Requisição de Movimentação Financeira, podemos verificar **os frequentes adiantamentos de recursos**.*

É alegado às folhas 16 da impugnação:

A afirmação de que a empresa Multisourcing não tinha capacidade financeiro-operacional para atuar como importadora e revendedora de mercadorias nos parece ser bastante desarrazoada visto que nas diversas aquisições feitas jamais tivemos que fazer qualquer pagamento antecipado, demonstrando capacidade financeira adequada ao porte da empresa.

Abaixo são demonstrados exemplos de depósitos da TOTEN na conta da MULTISOURCING no Banco do Brasil n° 500003, agência 1880, no mesmo dia ou no dia útil anterior ao fechamento do câmbio de importação da MULTISOURCING e/ou ao registro da Dl efetuado diretamente por ela ou através da Lopes Comércio Exterior LtdaME (comissária de despacho), que acarreta pagamento das despesas aduaneiras (tributos federais, taxa do Siscomex, etc).

Data	Valor	D/C	Histórico	Saldo	D/C	Nome Origem/Destino
29/08/2012	**43.924,08**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**45.351,01**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
29/08/2012	3.024,27	D	TED TRANSF.ELETR.DISPONIVEL	42.326,74	C	ASIA SHIPPING TRANSPORTES INTERNACIO
30/08/2012	24.601,22	D	IMPORTACAO SISCOMEX	17.725,52	C	000006038 MINISTERIO DOS TRANSPORTES
30/08/2012	14.431,17	D	IMPOSTOS	3.294,35	C	SECRETARIA DA FAZENDA
31/08/2012	1.201,34	D	PAGTO VIA AUTO-ATENDIMENTO E	2.093,01	C	EMPRESA BRASILEIRA DE INFRA-ESTRUTUR

Figura 9. Adiantamento da TOTEN à MULTISOURCING para pagamento da empresa transportadora, tributos da DI nº 12/1607475-7 e depositário da carga.

Na Figura 9 acima, vê-se que a TOTEN adiantou em 29/08/2012 os recursos para pagamento dos tributos federais e estaduais da DI n° 12/1607475-7, registrada em 30/08/2012 pela MULTISOURCING, além dos recursos para pagamento à transportadora da carga e ao fiel depositário (Infraero).

Data	Valor	D/C	Histórico	Saldo	D/C	Nome Origem/Destino
17/09/2012	**9.376,07**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**10.578,29**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
17/09/2012	6.692,08	D	TED TRANSF.ELETR.DISPONIVEL	3.886,21	C	ASIA SHIPPING TRANSPORTES INTERNACIO
18/09/2012	**66.428,18**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**270.314,39**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
18/09/2012	57.000,00	D	TRANSFERENCIA ON LINE	3.314,39	C	LOPES COMERCIO EXTERIOR LTDA. - ME

Figura 10. Adiantamento da TOTEN para pagamento à transportadora e custeio do registro da DI nº 12/1734729-3, efetuado pela comissária de despacho Lopes Comércio Exterior Ltda – ME em nome da MULTISOURCING.

Na Figura 10, a TOTEN adianta recursos para pagamento à empresa transportadora e tributos federais da DI n° 12/1734729-3, registrada pela comissária de despacho contratada pela MULTISOURCING.

Data	Valor	D/C	Histórico	Saldo	D/C	Nome Origem/Destino
19/09/2012	100.000,00	C	TRANSFERENCIA ON LINE	103.314,39	C	GLEE INFORMATICA LTDA ME
19/09/2012	**58.855,22**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**162.169,61**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
19/09/2012	20.000,00	C	TRANSFERENCIA ON LINE	307.319,52	C	ANDRE LUIZ COSTA
19/09/2012	36.153,99	D	IMPOSTOS	146.015,62	C	SECRETARIA DA FAZENDA
20/09/2012	110.000,00	C	TRANSFERENCIA ON LINE	256.015,62	C	GLEE INFORMATICA LTDA ME
20/09/2012	253.625,00	D	CAMBIO	2.390,62	C	OPER. IMPORTACAO/CNTR/REMESSA/PGTO/
20/09/2012	336,81	D	CAMBIO	2.053,81	C	OPER. IMPORTACAO/CNTR/REMESSA/PGTO/

Figura 11. Adiantamento da TOTEN para custeio parcial (em conjunto com outra empresa ocultada) dos tributos estaduais incidentes sobre a DI nº 12/1734729-3 e de contrato de câmbio de importação.

Data	Valor	D/C	Histórico	Saldo	D/C	Nome Origem/Destino
24/09/2012	**22.251,22**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**24.236,53**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
24/09/2012	20.000,00	D	TRANSFERENCIA ON LINE	4.236,53	C	LOPES COMERCIO EXTERIOR LTDA. - ME
24/09/2012	4.140,69	D	TED TRANSF.ELETR.DISPONIVEL	95,84	C	ASIA SHIPPING TRANSPORTES INTERNACIO
26/09/2012	**9.924,00**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**10.019,84**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
26/09/2012	**2.850,00**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**12.869,84**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
26/09/2012	11.081,96	D	IMPOSTOS	1.787,88	C	SECRETARIA DA FAZENDA

Figura 12. Adiantamentos da TOTEN para custeio dos tributos federais e estaduais incidentes sobre a DI nº 12/1791989-0, bem como pagamento à transportadora.

Data	Valor	D/C	Histórico	Saldo	D/C	Nome Origem/Destino
24/10/2012	2.000,00	C	TRANSFERENCIA ON LINE	2.726,68	C	GLEE INFORMATICA LTDA ME
24/10/2012	1.000,00	C	TRANSFERENCIA ON LINE	3.726,68	C	GLEE INFORMATICA LTDA ME
24/10/2012	**15.084,45**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**18.811,13**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
24/10/2012	17.743,48	D	CAMBIO	1.067,65	C	OPER. IMPORTACAO/CNTR/REMESSA/PGTO/
24/10/2012	296,82	D	CAMBIO	770,83	C	OPER. IMPORTACAO/CNTR/REMESSA/PGTO/
29/10/2012	**114.411,28**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**115.164,11**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
29/10/2012	112.035,00	D	CAMBIO	3.129,11	C	OPER. IMPORTACAO/CNTR/REMESSA/PGTO/
29/10/2012	297,40	D	CAMBIO	2.831,71	C	OPER. IMPORTACAO/CNTR/REMESSA/PGTO/

Figura 13. Adiantamentos da TOTEN para pagamentos de contratos de câmbio de importação.

Data	Valor	D/C	Histórico	Saldo	D/C	Nome Origem/Destino
19/11/2012	**40.000,00**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**40.140,08**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
19/11/2012	**31.493,60**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**71.633,68**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
19/11/2012	**30.000,00**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**101.633,68**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
19/11/2012	3.763,19	C	TRANSFERENCIA ON LINE	105.396,87	C	CISCOM INFORMATICA EIRELI
19/11/2012	5.553,96	C	TRANSFERENCIA ON LINE	110.950,83	C	CISCOM INFORMATICA EIRELI
19/11/2012	24.477,71	C	TRANSFERENCIA ON LINE	135.428,54	C	CISCOM INFORMATICA EIRELI
19/11/2012	14.599,35	C	TRANSFERENCIA ON LINE	150.027,89	C	CISCOM INFORMATICA EIRELI
19/11/2012	35.000,00	D	TRANSFERENCIA ON LINE	115.027,89	C	LOPES COMERCIO EXTERIOR LTDA. - ME
19/11/2012	110.276,94	D	CAMBIO	4.750,95	C	OPER. IMPORTACAO/CNTR/REMESSA/PGTO/

Figura 14. Adiantamentos da TOTEN para custeio dos tributos federais incidentes sobre a DI nº 12/2174732-2 (registrada pela comissária de despacho) e custeio parcial (em conjunta com outra empresa ocultada) contrato de câmbio de importação.

Data	Valor	D/C	Histórico	Saldo	D/C	Nome Origem/Destino
13/12/2012	**50.000,00**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**50.988,79**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
13/12/2012	50.000,00	D	TRANSFERENCIA ON LINE	988,79	C	LOPES COMERCIO EXTERIOR LTDA. - ME
14/12/2012	**40.000,00**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**40.988,79**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
14/12/2012	28.688,61	D	IMPOSTOS	12.300,18	C	SECRETARIA DA FAZENDA
14/12/2012	10.669,31	D	TED TRANSF.ELETR.DISPONIVEL	1.630,87	C	ASIA SHIPPING TRANSPORTES INTERNACIO

Figura 15. Adiantamentos da TOTEN para custeio dos tributos federais e estaduais incidentes sobre a DI nº 12/2344178-6 (registrada pela comissária de despacho) bem como do pagamento à transportadora.

Data	Valor	D/C	Histórico	Saldo	D/C	Nome Origem/Destino
27/12/2012	**10.000,00**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**11.217,46**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
27/12/2012	11.000,00	D	TRANSFERENCIA ON LINE	217,46	C	LOPES COMERCIO EXTERIOR LTDA. - ME
28/12/2012	**10.000,00**	**C**	**TRANSFERENCIA ON LINE**	**10.217,46**	**C**	**TOTEN INFORMATICA EIRELI ME**
28/12/2012	6.398,83	D	IMPOSTOS	3.818,63	C	SECRETARIA DA FAZENDA

Figura 16. Adiantamentos da TOTEN para custeio dos tributos federais e estaduais incidentes sobre a DI nº 12/2423062-2 (registrada pela comissária de despacho).

Nas Figuras 11 a 16, pode-se visualizar diversos exemplos de adiantamentos por parte da TOTEN à MULITSOURCING seja para fechamento de câmbio de importação, seja para registro de DI, pagamento à transportadora ou ao depositário. Todos os adiantamentos apurados a partir dos extratos bancários podem ser visualizados no anexo (DOC 29).

Algumas DIs do período analisado foram inteiramente financiadas pela TOTEN, outras parcialmente e outras ainda financiadas por outras empresas ocultadas. Os contratos de câmbio de importação também foram total ou parcialmente financiados pela TOTEN, mas não foi possível estabelecer relação unívoca entre cada contrato de câmbio e a DI correspondente diante da documentação levantada.

Por esta razão, para fins de identificação do real destinatário de cada mercadoria declarada nas Declarações de Importação, foi observado o destinatário das notas fiscais de saída das mercadorias individualmente, conforme mostrado no tópico seguinte.

Os valores apresentados nas as Figuras 11 a 16, evidendciam exemplos de adiantamentos por parte da empresa Toten Informática à empresa Multisourcing seja para fechamento de câmbio de importação, seja para registro de Declaração de Importação.

O próprio histórico presente nos extratos indicam que o destino dos recursos foram para financiar as operações de importação, o que suficiente para caracterizar a modalidade de "importação por conta e ordem de terceiros".

Como o ADQUIRENTE (real comprador no mercado interno – empresa Toten Informática) não foi identificado na Declaração de Importação aos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros, constitui prática efetiva de interposição fraudulenta de terceiros, conduta tipificada no inciso V, do artigo 23 do Decreto Lei n° 1.455/76.

❖ NOTAS FISCAIS DE ENTRADA E SAÍDA DA MULTISOURCING

Esta fiscalização extraiu via sistema SPED as notas fiscais emitidas pela Empresa Multisourcing a partir de 01/01/2011 e os dados foram tabulados em planilhas. Foi realizado o mapeamento entre os itens das DIs, das notas fiscais de entrada e das notas fiscais de saída emitidas pela Multisourcing.

Este mapeamento possibilitou visualizar as datas de saída nas mercadorias em relação às datas de entrada. Na maioria dos casos, a nota fiscal de saída foi emitida na mesma data que a nota de entrada. Em alguns casos foi emitida apenas poucos dias após a nota de entrada.

Este fato revela que a Empresa Multisourcing não fazia estoque de mercadorias, pois já sabia as empresas destinatárias das mercadorias de antemão. O espaço temporal entre a importação e a revenda, em alguns casos no mesmo dia da importação, reveste o ato de mera formalidade para encobrir a fraude perpetrada por meio de simulação.

As figuras abaixo trazem os detalhes das notas fiscais emitidas pela MULTISOURCING relativas às mercadorias importadas a partir de 2011 cujo real adquirente oculto foi a TOTEN.(...)

É alegado às folhas 17 da impugnação:

Ora evidentemente a Fiscalização não poderá responder tais perguntas até por que não as tem. A TOTEN não foi encomendante de nenhuma importação junto aos diversos fornecedores, até porque não conhece a organização, estrutura e funcionalidade de cada um deles. Não temos como saber de quem os nossos fornecedores compraram, quando o fizeram, qual valor foi pago e como adquiriram! O que existe de fato é uma compra no mercado nacional!!! Também é alegado às folhas 42 da impugnação:

A presunção apontada neste item carece ainda de qualquer validade jurídica, visto que para se conhecer o que a empresa mantém em estoque deve-se NECESSARIAMENTE analisar o livro de inventário, ou ainda fazer olevantamento específico das entradas e das saídas de mercadorias. É inadmissível que se tente através de teorias dissociadas da verdade dos fatos, comprovar algo com ausência de provas reais da matéria.

Não se pode admitir em qualquer hipótese que a Autoridade autuante, a seu bel prazer, faça acusações sem provas apenas externando a sua teoria conspiratória. Não se trata de mera presunção ou teoria conspiratória.

As figuras 16 à 26 demonstram factualmente que as mercadorias importadas apenas transpassam pela empresa Multisourcing e são prontamente revendidas à empresa Toten Informática. (...)

Não se tratam de compras no mercado nacional, pois essas informações colacionadas do Relatório de Procedimento Fiscal demonstram que no momento o registro das Declarações de Importação o REAL COMPRADOR no mercado interno já é conhecido (Importação para PESSOA PREDETERMINADA – empresa Toten Informática) através de um importador interposto – empresa Multisourcing.

No mais, a fonte de recursos para financiar as operações de importação é a empresa Toten Informática, o que configura a modalidade de "importação por conta e ordem de terceiros".

Uma vez que o ADQUIRENTE (Real Comprador – Empresa Toten Informática) não foi identificado, constitui prática efetiva de interposição fraudulenta de terceiros, conduta tipificada no inciso V, do artigo 23 do Decreto Lei n° 1.455/76.

❖ *COMPARAÇÃO DAS MARGENS DE LUCRO*

Outro elemento extraído da análise das notas fiscais é a baixa margem de lucro praticada pela MULTISOURCING em comparação com a margem de lucro praticada pelos ocultados na revenda dos produtos de informática aos órgãos públicos.

As figuras abaixo mostram as margens de lucro da TOTEN na revenda dos produtos importados através das DIs n° 12/1734729-3 e 12/1791989-0 aos órgãos públicos em comparação às margens de lucro da MULTISOURCING na "revenda" à TOTEN. Planilha com o cálculo detalhado da margem de lucro para uma mercadoria específica está anexa a estes autos (DOC 31).

A margem de lucro é muito maior na revenda aos órgãos públicos, sendo a margem da MULTISOURCING em alguns casos até mesmo negativa! Isso mostra que a MULTISOURCING não era empresa com objetivo de gerar lucro e remunerar os sócios, mas tinha tão somente objetivo de ser a empresa que formalizava as importações do grupo, para assim ocultar os reais adquirentes da relação com o Fisco.

A coluna "Custo Unitário (R$)" representa o desembolso efetivo na compra daquele produto; foi calculado a partir do valor total da nota fiscal de compra, proporcionalmente ao valor do produto (item da NF). A coluna "Receita Unitária (R$)" representa o valor recebido na venda, excluídos os tributos incidentes na venda (Pis/Cofins, IPI, ICMS), somados os tributos incidentes na compra (créditos de Pis/Cofins, IPI, ICMS); assim, a "Receita Unitária (R$)" representa o real valor faturado pela empresa, após o desconto dos tributos sobre consumo.

Margem de lucro da MULTISOURCING - DI nº 12/1734729-3

NF-entrada	Data	Produto	Qtde	Custo unitário (R$)	NF-saída	Data	Destinatário	Qtde	Receita unitária (R$)	Margem de lucro
114	21/09/2012	BANDEJA E SUPORTE HP COLO	8	3.799,77	117	24/09/2012	TOTEN INFORMÁTICA	8	3.855,91	1,5%
114	21/09/2012	IMPRESSORA LASER COLOR HP	8	4.461,83	117	24/09/2012	TOTEN INFORMÁTICA	8	4.425,07	-0,8%
114	21/09/2012	PLOTTER HP DESIGNJET T1300	8	13.229,14	118	24/09/2012	TOTEN INFORMÁTICA	8	13.399,22	1,3%
114	21/09/2012	PLOTTER HP DESIGNJET T1300I	6	13.533,26	119	24/09/2012	TOTEN INFORMÁTICA	6	13.517,18	-0,1%
114	21/09/2012	MULTIFUNCIONAL BROTHER M	9	1.336,08	120	24/09/2012	TOTEN INFORMÁTICA	7	1.342,62	0,5%

Margem de lucro da TOTEN - DI nº 12/1734729-3

NF-entrada	Data	Produto	Qtde	Custo unitário (R$)	NF-saída	Data	Destinatário	Qtde	Receita unitária (R$)	Margem de lucro
117	24/09/2012	BANDEJA E SUPORTE HP COLO	8	4.169,56	52	25/09/2012	DEPARTAMENTO DE E	8	5.295,00	21,3%
117	24/09/2012	IMPRESSORA LASER COLOR HP	8	4.767,14	52	25/09/2012	DEPARTAMENTO DE E	8	6.200,00	23,1%
118	24/09/2012	PLOTTER HP DESIGNJET T1300	8	14.301,41	53	25/09/2012	EMPRESA BRASILEIRA	5	18.868,75	24,2%
					54	25/09/2012	EMPRESA BRASILEIRA	2	18.868,75	24,2%
					55	25/09/2012	EMPRESA BRASILEIRA	1	18.868,75	24,2%
119	24/09/2012	PLOTTER HP DESIGNJET T1300I	6	14.599,35	57	25/09/2012	EMPRESA BRASILEIRA	5	18.868,75	22,6%
120	24/09/2012	MULTIFUNCIONAL BROTHER M	7	1.417,71	56	25/09/2012	POLICIA CIVIL DO EST/	7	1.910,00	25,8%

Figura 27. Exemplo de concentração das margens de lucro na revenda da TOTEN em detrimento do lucro da MULTISOURCING. DI nº 12/1734729-3.

Margem de lucro da MULTISOURCING - DI nº 12/1791989-0										
NF-entrada	Data	Produto	Qtde	Custo unitário (R$)	NF-saída	Data	Destinatário	Qtde	Receita unitária (R$)	Margem de lucro
126	30/10/2012	SCANNER CONTEX SD44	1	22.750,33	128	06/11/2012	TOTEN INFORMÁTICA	1	23.678,95	3,9%
126	30/10/2012	SWICTH EXTREME NETW	6	3.941,57	128	06/11/2012	TOTEN INFORMÁTICA	6	3.936,38	-0,1%
126	30/10/2012	SCANNER HP SCANJET 7	1	3.839,67	128	06/11/2012	TOTEN INFORMÁTICA	1	3.832,25	-0,2%
126	30/10/2012	PLOTTER HP DESIGNJET 1	2	14.837,42	128	06/11/2012	TOTEN INFORMÁTICA	2	14.393,10	-3,1%
Margem de lucro da TOTEN - DI nº 12/1791989-0										
NF-entrada	Data	Produto	Qtde	Custo unitário (R$)	NF-saída	Data	Destinatário	Qtde	Receita unitária (R$)	Margem de lucro
128	06/11/2012	SCANNER CONTEX SD44	1	26.015,97	66	06/11/2012	FUNDACAO DE APOIO	1	35.199,00	26,1%
128	06/11/2012	SWICTH EXTREME NETW	6	4.182,67	65	06/11/2012	COMPANHIA DE AGUA	6	5.996,50	30,2%
128	06/11/2012	SCANNER HP SCANJET 7	1	4.138,91	67	06/11/2012	MUNICIPIO DE ESTAN	1	4.912,35	15,7%
128	06/11/2012	PLOTTER HP DESIGNJET 1	2	15.493,19	68	06/11/2012	INDUSTRIA DE MATER	2	23.650,00	34,5%

Figura 28. Exemplo de concentração das margens de lucro na revenda da TOTEN em detrimento do lucr da MULTISOURCING. DI nº 12/1791989-0.

No meu entendimento, a Recorrente foi incapazes de contraditar todo o conjunto probatório produzido pela fiscalização, revelando, ao meu ver, ser verdadeiro a acusação de que trata de interposição fraudulenta.

Não é demais lembrar, que o tipo infracional visa coibir a ocultação do real adquirente da mercadoria na importação ou do vendedor da mercadoria na exportação. Trata-se de regra de especial relevância, à medida que a ocultação dos sujeitos envolvidos nas operações de comércio exterior pode estar associada à prática ilegais, dentre outras, a redução indevida dos tributos incidentes da importação (IPI, II, PIS/Pasep, Cofins, ICMS), do IPI devido na comercialização no mercado interno da mercadoria importada e do IRPJ e da CSLL.

Portanto, resta claro que a norma infracional, ao pressupor a ocultação ilícita, se refere à simulação fraudulenta.

Com efeito, o ato infracional pode ser provada por qualquer meio admitido pela ordem jurídica, sendo presumida, nos termos do § 2º, V, do art. 23, do Decreto Lei nº 1.455/1976, sempre que o importador não for capaz de comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação.

Com base nesse dispositivo, há alguns julgados do CARF que têm operado com a diferenciação entre interposição fraudulenta comprovada e interposição fraudulenta presumida[1]. Contudo, entendo, que não há duas modalidades de interposição, posto que o § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, apenas estabelece uma regra de presunção relativa, que constitui uma técnica de inversão do ônus da prova e não implica qualquer consequência no regime jurídico do instituto.

Em qualquer caso, com ou sem presunção, deve ser aplicada a pena de perdimento da mercadoria ou, nas hipóteses do § 3º do art. 23, V, do mesmo diploma legal, a multa substitutiva ao importador ostensivo.

IV - Conclusão

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente e, no mérito, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo

[1] Acórdãos nº 310200.582 e nº 310200.589, 3ª S.1ª C. 2ª TO