



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12457.734439/2012-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.091 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2021
Recorrente EXPORTADORA DE ARMARINHOS LIDER LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 28/10/2008, 19/11/2008

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS.

Considera-se dano ao Erário, punida com pena de perdimento ou multa equivalente, as infrações relativas a mercadorias estrangeiras, na importação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real adquirente, mediante fraude, simulação, inclusive interposição fraudulenta de terceiros.

Considera-se operação de importação por conta e ordem de terceiro aquela em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria estrangeira, adquirida no exterior por outra pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

Relatório

Em julgamento Auto de Infração de lançamento da multa substitutiva do perdimento prevista no art. 23, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, em virtude da constatação da prática de interposição fraudulenta na importação mediante ocultação do sujeito passivo.

O trabalho fiscal é extenso e conta com depoimentos, provas documentais (extratos bancários, contratos, notas fiscais, etc.) e realização de diligência *in loco* para análise de estrutura e operação do autuado, a ser detalhado no corpo do voto.

Em síntese, os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil iniciaram procedimento de fiscalização após a revisão de Habilitação da empresa Líder, ora recorrente, por detectarem indícios de ocorrência de interposição fraudulenta na importação, com falta de capacidade financeira da importadora para atuar no comércio exterior.

Durante a fiscalização, os Auditores-Fiscais concluíram pela:

- (i) Incompatibilidade entre a movimentação bancária e a capacidade financeira dos sócios e da empresa (vide fl. 680);
- (ii) Incompatibilidade entre o volume de importações e a capacidade financeira da Líder (vide. Fl. 682);
- (iii) Importadora com capacidade operacional incompatível com as operações efetuadas (vide fl. 693);
- (iv) A importadora realizada o papel de prestação de serviços de intermediação comercial, pelo qual recebia comissão (vide fl. 696);
- (v) Simulava a compra e venda de mercadorias mediante Notas Fiscais de Entrada e Saída de estoques fictícias, já que a mercadoria nunca passava pela empresa (fls. 699 e seguintes);
- (vi) Não possuía recursos próprios para realizar as importações, recebendo em todos os casos antecipação de recursos do Real Adquirente das mercadorias (fls. 699 e seguintes);
- (vii) Quem possuía o ânimo de adquirir a mercadoria era a Real Adquirente, já que a importação era solicitada antecipadamente, e somente acontecia porque ela antecipava os recursos (fls. 699 e seguintes);
- (viii) Quem assumia o risco pela importação não era a Líder, mas sim a Real Adquirente (Ivai) (fls. 699 e seguintes).

Diante da conclusão da existência de interposição fraudulenta na importação, mediante ocultação do Real Adquirente da mercadoria (importação por conta e ordem), os Auditores realizaram o lançamento da multa substitutiva da pena de perdimento em virtude da impossibilidade de apreensão da mercadoria comercializada, nos termos do art. 23, V, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

Por fim, com base no art. 95, I e V do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, bem como do art. 124 do Código Tributário Nacional, foi elencada como responsável solidário a empresa Ivai Comércio Atacadista e Varejista, Real Adquirente das mercadorias importadas por sua conta e ordem.

Cientes da exigência, somente a empresa Líder apresentou impugnação, julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (CE), nos termos da ementa que segue:

“Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 28/10/2008, 19/11/2008

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS OU POR ENCOMENDA.

As operações de comércio exterior realizadas pela autuada por conta e ordem de terceiros ou por encomenda, sem atender às condições da legislação de regência, caracterizam a ocultação do real adquirente das mercadorias e tipificam a figura da Interposição Fraudulenta.

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO.

Considera-se dano ao Erário, punido com a pena de perdimento das mercadorias, ou, no caso de estas não serem localizadas ou terem sido consumidas, com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, a ocultação do real adquirente das mercadorias, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

Processo Administrativo Fiscal

SOLIDARIEDADE PROCESSUAL. FALTA DE IMPUGNAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O autuado solidário que não apresenta impugnação fica impedido de intervir litigiosamente no processo administrativo, aproveitando-lhe, contudo, a suspensão da exigibilidade motivada por impugnação ofertada por qualquer dos demais sujeitos passivos solidários, devendo ser cientificado sobre o andamento da lide visando apenas eventual pagamento voluntário do crédito mantido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Inconformada, recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), repisando os argumentos apresentados em sede de impugnação.

Em sua defesa, inicialmente destaca o histórico da empresa, com mais de 44 anos de existência. Explica sua forma de negociação no comércio exterior e, alega, em síntese:

- (i) Existência de capacidade financeira;
- (ii) Compatibilidade da movimentação bancária, fluxo de caixa e o volume de importação;

- (iii) Da diligência *in loco* ter sido realizada somente anos após o período fiscalizado;
- (iv) Da inexistência de importação por conta e ordem de terceiro;
- (v) Ausência de provas colhidas pela fiscalização.

Por fim, pede o cancelamento da autuação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Relator.

O contribuinte, Exportadora de Armarinhos Líder LTDA (LIDER), foi cientificado do Acórdão da DRJ em 07/04/2014 e apresentou Recurso Voluntário em 02/05/2014, portanto, é tempestivo e dele tomo conhecimento.

O responsável solidário, Ivai Comércio Atacadista e Varejista de Alimentos LTDA – ME (IVAI), foi cientificado por meio de edital, não tendo apresentado impugnação ou recurso voluntário.

Antes de adentrar propriamente na matéria de fato, necessário contextualizar este julgamento de acordo com a legislação de regência.

Como já destacado em Relatório, o Auto de Infração lavrado contra a recorrente (LIDER) e responsável solidário (IVAI) decorreu da constatação pela fiscalização da existência de ocultação do sujeito passivo, real adquirente das mercadorias importadas, mediante interposição fraudulenta, infração sujeita à pena de perdimento ou multa equivalente nos termos do art. 23, V, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com a responsabilidade solidária atribuída em virtude do disposto no art. 95, I e V do Decreto-Lei nº 37, de 1966 e art. 124 do Código Tributário Nacional:

“Decreto-Lei nº 1.455, de 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.

[...]

~~§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.~~ [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#)

§ 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](#))”

“Art. 95. Respondem pela infração:

I – conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;

[...]

V – conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.”

Em síntese, o Fisco concluiu que a empresa LIDER (importadora) atuava por conta e ordem¹ da IVAI (real adquirente), tendo o procedimento de fiscalização iniciado em virtude de indícios de fraude levantados pela fiscalização após processo de revisão de habilitação da LIDER, quando se verificou a ausência de capacidade financeira para atuar no comércio exterior.

De acordo com o “item II.1 do Relatório Fiscal (fls. 676 e seguintes) – “Da Falta de Capacidade Financeira para Operar no Comércio Exterior”, a empresa LIDER possuía autorização para trabalhar com limites semestrais de US\$ 1.800.000,00, tendo solicitado o aumento para US\$ 6.000.000,00 (seis milhões de dólares americanos).

Segundo o Relatório de Indeferimento da Equipe de Vigilância e Controle Aduaneiro de Foz do Iguaçu, após ser submetida a procedimento de fiscalização para fins de revisão de habilitação, os Auditores verificaram que as informações prestadas pelo contribuinte não possuíam lastro em sua documentação fiscal e contábil, concluindo que, a partir dos parâmetros estabelecidos pela Receita Federal do Brasil, o contribuinte não possuía a capacidade financeira sequer para operar com os limites anteriormente deferidos (Processo nº 10945.012559/2004-16 - Vide relatório às fls. 3 e seguintes):

“Tendo em vista o exposto e tudo mais contido nos autos, diante do fato de que as inconsistências relatadas impossibilitaram o atendimento do requerimento na medida em torna impraticável a realização de análise da capacidade financeira da empresa para arcar com as operações de comércio exterior nos montantes pretendidos, somos por finalizar a presente análise fiscal, concluindo pelo INDEFERIMENTO do pleito da

¹ "Medida Provisória nº 2.158-35/2001:

Art. 80. A Secretaria da Receita Federal poderá:

I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro;”

"Instrução Normativa SRF nº 225/2002 (vigente à época das importações):

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que opere por conta e ordem de terceiros será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Entende-se por importador por conta e ordem de terceiro a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial.”

empresa EXPORTADORA DE ARMARINHOS LÍDER LTDA - CNPJ n.º 77.759.694/0001-70, conforme disposto no artigo 11, inciso I da IN 650/2006.”

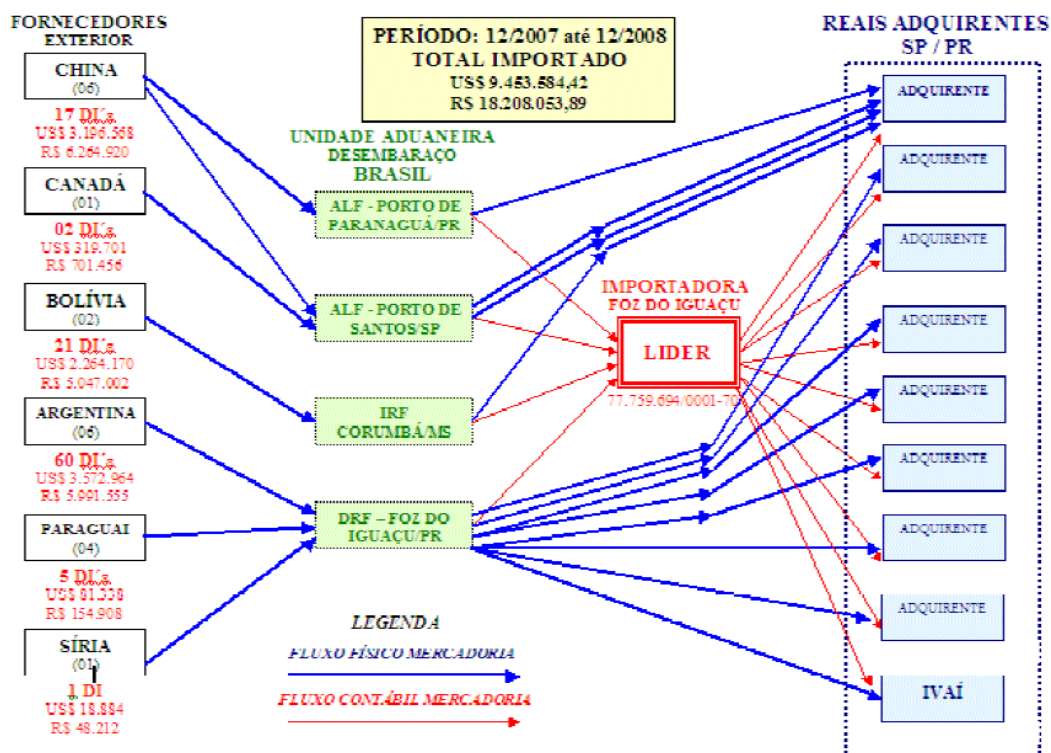
Outro ponto relevante destacado pelos Auditores-Fiscais foi o “estouro de caixa” representado pelo saldo negativo (“saldo contábil credor”) nas contas “caixa e bancos”, indicando, no mínimo, a ausência de capacidade financeira.

Diante dos indícios observados, foram iniciados diversos procedimentos de fiscalização, tendo como sujeito passivo comum, a importadora LIDER.

Estes autos são específicos para análise das Declarações de Importação n.ºs 08/1705863-4 e 08/1852439-6, referentes a 302 toneladas de feijão preto, correspondentes a Notas Fiscais de venda para a empresa IVAÍ, identificada como real adquirente das mercadorias (fl. 676):

Importações registradas em nome da LIDER					
Número da DI	CNPJ do Importador	CNPJ do Adquirente	Data de Registro da DI	Valor da Importação (US\$)	Valor da Importação (R\$)
08/1705863-4	77.759.694/0001-70	77.759.694/0001-70	28/10/2008	63.152,00	145.956,90
08/1852439-6	77.759.694/0001-70	77.759.694/0001-70	19/11/2008	262.743,19	602.732,88
Valor Total das Importações em US\$ e R\$:				325.895,19	748.689,78

O fluxo total das mercadorias adquiridas pela LIDER foi sintetizado pela fiscalização conforme abaixo se demonstra:



Fonte: Siscomex

Partindo propriamente para o procedimento de fiscalização, os Auditores inicialmente destacaram as conclusões de ausência de capacidade financeira já observada no processo de “revisão de habilitação”, complementando as verificações através da análise dos dados bancários da recorrente, quando foi possível constatar a incompatibilidade entre a movimentação bancária e a capacidade financeira dos sócios e da empresa.

Segundo o Fisco, o aumento vertiginoso nas importações efetuadas pela LIDER em momento algum refletiu no patrimônio de seus sócios ou no capital social da empresa, indicando que a empresa não importava para sua própria comercialização, mas somente como um serviço prestado a terceiro, pelo qual recebia uma comissão preestabelecida, conforme quadro elaborado (fl. 680):

“II.2 – Da incompatibilidade entre a movimentação bancária e a capacidade financeira dos sócios e da empresa:

[...]

Movimentação Bancária da LIDER X Patrimônio dos Sócios x Capital Social da LIDER			
	2007 (R\$)	2008 (R\$)	2009 (R\$)
Movimentação Bancária - LIDER	700.111,16	19.926.214,00	7.424.101,65
Patrimônio DECLARADO - sócio ABDUL MAGIB SAID RAHAL - CPF 138.112.749-53	1.504.889,04	1.504.854,02	1.519.854,02
Patrimônio DECLARADO - sócio MAHMUD ABDO RAHAL - CPF 834.108.489-91	602.847,00	401.200,00	361.004,19
CAPITAL SOCIAL - LIDER	508.190,00	508.190,00	508.190,00

[...]

Ora, qual a origem destes recursos, se do patrimônio dos sócios não se originou? **Além de provar que os recursos não se originaram dos sócios, até porque seu patrimônio não se alterou, será demonstrado que toda esta movimentação bancária na empresa não resultou em ganho/perda comercial com o negócio, já que a empresa não recebia lucros por suas vendas, mas apenas uma comissão para realizar a importação para terceiros interessados. Esses sim receberam os resultados comerciais pelo negócio, pois foram os reais adquirentes das mercadorias, fraudulentamente ocultos nestes casos.”**

O recebimento desta “comissão”, que indicaria a mera prestação de um serviço relacionado à transação comercial, foi evidenciado pela auditoria ao longo do Relatório de Fiscalização, quando se nota dos documentos obtidos na sede da empresa (fls. 696 e seguintes):

“V.3 Dos documentos extraídos dos computadores da empresa:

Dentre a documentação extraída dos computadores da LÍDER, **encontraram-se planilhas preparadas pela empresa e direcionadas aos reais adquirentes das mercadorias, apresentando: o custo da operação (inclusive uma distinção entre um "custo REAL" e outro "meramente contábil"); qual seria a comissão que a LÍDER receberia; o ganho ou prejuízo cambial repassado ao adquirente; um saldo favorável ou desfavorável a adquirente, em relação ao valor "REAL" e aquele "meramente contábil"; e, também, um valor referente a Imposto de Renda - IR - e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL -que deveria ser repassado pela adquirente à LÍDER.** Vejamos algumas dessas planilhas:

Segue planilha de **custo real das importações solicitadas**.

Fat. BISSMA no.6248-4	US\$ 230,445.54	(R\$ 547.077,71) Taxa R\$ 2,3740
Fech. Total		(R\$ 506.283,86) Taxa R\$ 2,1969
Fech. Cambio		(R\$ 41.705,65) Taxa R\$ 1,6290
Fech. Cambio		(R\$ 464.578,21) Taxa R\$ 2,2680
Lucro Cambial		R\$ 40.793,85

Fat. 6248-4	R\$ 547.077,71	
Comissão Líder	R\$ 39.160,68	5% sobre as vendas 251,030 ton xR\$ 3.120,00=
		R\$ 783.213,60
Planilha Anexo	R\$ 197.048,21	(Vale lembrar que esta planilha pode sofrer alguma alteração para + ou -, devido ao não fechamento do DEMURRAGE).
Sub-Total	R\$ 783.286,60	
IR & CSLL	R\$ 10.198,46	
Total	R\$ 793.485,06	

Vale Lembrar, que o **CUSTO REAL** desta operação é R\$ 752.691,21 (**R\$ 793.485,06 - R\$ 40.793,85**), 251,030 ton R\$ 2.998,41 e não!!!!

As N.F. emitidas pela líder no valor de R\$ 783.213,60 (R\$ 3.120,00 ton), são **meramente contábeis**.

Saldo favorável a [REDACTED] de R\$ 30.522,39. Esta devolução se dar por depósito em conta corrente ou acerto futuro.

(A análise documental acima é exemplificativa, realizada para algumas importações da empresa)

Percebe-se da documentação acima que o *modus operandi* da LIDER abrangia uma prévia **solicitação de importação** efetuada pelo real adquirente, com o **pagamento de uma comissão** e o **repasso das despesas com variações cambiais e tributos** ao real adquirente.

A fiscalização prossegue.

Em outra frente de análise, os Auditores verificaram que, apesar de ter declarado capacidade financeira para operar no valor de US\$ 1.800.000,00 no semestre, entre dezembro de 2007 e dezembro de 2008, a LIDER importou aproximadamente US\$ 30.000.000,00, o que indicaria a utilização de recursos de terceiros, especialmente quando se constatou no procedimento de “revisão de habilitação” uma capacidade menor até mesmo do que a inicialmente deferida.

Não só. A importadora, no processo de “revisão de habilitação” apresentou diversos extratos bancários que demonstravam a existência de depósitos de **diferentes titulares**, sempre antes do fechamento de um Contrato de Câmbio (fl. 682):

EXPORTADORA DE ARMARINHOS LIDER LTDA CNPJ sob o Nº 77.759.694/0001-70			EXPORTADORA DE ARMARINHOS LIDER LTDA CNPJ sob o Nº 77.759.694/0001-70		
MÊS	ANO	VALOR R\$			
JANETRO	2008	709.376,78	JULHO	2008	1.786.583,34
FEVEREIRO	2008	1.752.438,93	AGOSTO	2008	4.704.836,41
MARCO	2008	374.584,34	SETEMBRO	2008	1.913.096,70
ABRIL	2008	607.548,70	OUTUBRO	2008	5.640.241,57
MALIO	2008	779.407,53	NOVEMBRO	2008	5.339.833,92
JUNHO	2008	1.192.165,78	DEZEMBRO	2008	4.579.937,85
VALOR TOTAL = 5.415.522,06			VALOR TOTAL = 23.964.529,79		

Esta discrepância apresentada reforça a tese de que a LÍDER estaria operando com recursos de terceiros, já que ao se apresentar à Receita Federal do Brasil, em análise de sua capacidade Econômico/Financeira, demonstrou possuir capacidade financeira até oito vezes menor do que aquela que colocava em prática.

Assim, ainda em sede de Revisão de Habilitação, intimou-se a LÍDER, que apresentou extratos bancários, conforme figura abaixo, que indicaram diversos TED's de DIFERENTES TITULARES, sempre antes do fechamento de um Contrato de Câmbio, fortalecendo a tese de que a empresa operava com recursos de terceiros. Entretanto, ainda não era possível identificar-se quem eram os provedores de recursos, o que induziu esta EQPEA a representar a LÍDER ao setor responsável pela Fiscalização Aduaneira de zona secundária. A tese de que a empresa opera de maneira fraudulenta será comprovada no decorrer deste Auto de Infração.

Além dos documentos juntados aos autos, a fiscalização realizou diligência *in loco*, quando concluiu a **incapacidade operacional** da empresa de atuar no comércio exterior, contendo apenas um galpão vazio com um único empregado. Ainda, o sócio-administrador fez constar em seu depoimento que continha **contratos de câmbio em aberto em virtude da falta de pagamento de clientes nacionais**, que indica justamente a importação por conta e ordem de terceiro (fls. 693 e seguintes):

“V – Da Diligência ao estabelecimento da Líder:

No endereço da importadora, registrado junto à RFB como Rua Gonçalves Ledo, nº 121, Jardim Jupira, Foz do Iguaçu/PR, localizou-se um galpão comercial, de cerca de 300m² (trezentos metros quadrados) de área coberta, apresentando externamente uma placa de identificação visual, e internamente uma ampla e sub-utilizada área de armazenagem, contendo apenas um veículo usado (de terceiro) e caixas de condicionadores de ar a serem instalados na própria empresa, conforme fotos digitais abaixo:

[...]

V.2 – Das Declarações prestadas pelo senhor Mahmud

[...]

Relativamente às importações, o sócio MAHMUD disse que todas as operações foram registradas para pagamento mediante liquidação cambial, e **que há alguns contratos de câmbio ainda em aberto, em virtude da falta de pagamento de clientes nacionais, destinatários das mercadorias importadas**. Segundo o sócio-administrador, a

MÁXIMO ALIMENTOS, cliente/adquirente nacional de feijão importado, ficara devendo cerca de R\$ 900.000,00 à fiscalizada, e, em razão deste inadimplemento, a LÍDER não pôde honrar as respectivas importações junto ao fornecedor estrangeiro do grão. Ainda segundo o sócio-administrador, a LÍDER realizaria suas importações ora com recursos próprios, ora com crédito concedido pelos fornecedores estrangeiros.”

Após comprovados os indícios de interposição fraudulenta na importação e a forma de operação da LIDER, os Auditores passaram a analisar especificamente as transações entre a recorrente e a IVAI, demonstrando a existência de **importação por conta e ordem de terceiro**, com a utilização de recursos do real adquirente.

De início, a IVAI foi intimada em diversas tentativas para que fosse possível a circularização de informações, não sendo obtida qualquer resposta, apesar de um dos sócios ter sido regularmente intimado por via postal.

Mesmo diante da negativa de informações, a fiscalização realizou a análise dos documentos obtidos nos computadores da LIDER, verificando a existência de transferências da IVAI em valores e datas próximas ao fechamento de câmbio das Declarações de Importação fiscalizadas. Mais ainda, foi possível identificar que as Notas Fiscais de entrada e de saída eram emitidas no mesmo dia ou em datas próximas (fl. 700-702):

“VII.1. – Da identificação da efetiva destinatária e real provedora de recursos: Ivai

Da análise acurada das notas fiscais de saída [...] verificou-se que a destinatária final das mercadorias importadas no mercado interno foi a empresa IVAI, suposta “cliente” da LIDER. Interessante destacar que **TODAS as DI’s foram registradas no mesmo dia, ou em data próxima, a das respectivas Notas Fiscais de Entrada. Foram aproximadamente 302 toneladas de feijão que foram enviadas diretamente para a IVAI, sem passar antes pela importadora LÍDER.** [...]:

Número da DI	Nota Fiscal de Entrada /DATA	Nota Fiscal de Saída/DATA
08/1705863-4	141984 – 28/10/2008	141985/986 – 28/10/2008
08/1852439-6	142082 – 19/11/2008	142083/084 – 21/11/2008, 142100/101-24/11/2008, 142106-25/11/2008, 142140/141/155/156-27/11/2008 e 142157/180-28/11/2008

[...]

Os extratos bancários encaminhados pela LIDER apontam diversas transferências oriunda da IVAI, no valor total de R\$ 698.216,00 **no mesmo dia, ou em data próxima do fechamento do contrato de câmbio para pagamento das DI’s.**[...]

DI 08/1705863-4:			
NÚMERO DA DI	VALOR ADUANEIRO (R\$)	Nº DO CONTRATO DE CÂMBIO/DATA DE FECHAMENTO	RECURSOS ANTECIPADOS PELA MÁXIMO
08/1705863-4	145.956,90	015146 – 27/10/2008	R\$ 147.000,00 – 27/10/2008 – Banco Bradesco
27/10/08	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.TOPAZIO DISTRIBUIDORA LTDA	6391250	73.435,60
	TRANSF ENTRE AGENC DINH IVAI COMERCIO ATACADISTA	1000125	147.000,00
	TRANSF ENTRE AGENC DINH O PROPRIO FAVORECIDO	1020278	38.476,05
	CAMBIO IMPORTACAO	415099	152.681,76
	CAMBIO IMPORTACAO	415146	138.509,28
			357.642,84

Fonte: Extrato bancário Bradesco da LIDER.

[...]

DI 08/1852439-6:			
NÚMERO DA DI	VALOR ADUANEIRO (R\$)	Nº DO CONTRATO DE CÂMBIO/DATA DE FECHAMENTO	RECURSOS ANTECIPADOS PELA MÁXIMO
08/1852439-6	602.732,88	015742 – 07/11/2008	R\$ 9.416,00 – 04/11/2008, R\$ 162.661,84 – 07/11/2008, R\$ 237.598,53 – 10/11/2008, R\$ 105.000,00 – 11/11/2008 e R\$ 36.539,63 – 12/11/2008 – Banco Bradesco
04/11/08	TRANSF ENTRE AGENC DINH O PROPRIO FAVORECIDO	1080125	9.416,00
06/11/08	CAMBIO IMPORTACAO	415713	148,58
07/11/08	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.MAXIMO ALIMENTOS LTDA	6861707	299.000,00
	BAIXA AUTOMAT POUPANCA*	96701	162.661,84
	RECEBIMENTO FORNECEDOR MAXIMO ALIMENTOS LTDA	703187	188.000,00
	CAMBIO IMPORTACAO	415713	487.290,28
	CAMBIO IMPORTACAO	415742	148,47
	CAMBIO IMPORTACAO	415742	449.777,64
10/11/08	TRANSF.VALOR ENTRE CONTA	96701	237.598,53
11/11/08	TRANSF ENTRE AGENC DINH O PROPRIO FAVORECIDO	1080125	105.000,00
12/11/08	TRANSF.VALOR ENTRE CONTA	188677	36.539,63
	TED-TRANSF ELET DISPON DEST.ABRAPAR COMEX	997496	82.000,00
	DOC/TED PESSOAL TARIFA BANCARIA	997496	13,50
13/11/08	CAMBIO IMPORTACAO	416075	253.597,05
			6.968,48
			0,00
	CONTA: 2.1.02.01.04.02.014 IVAI COM. ATACADISTA (14281)		Saldo Anterior....
	19/06/2008 LCIO 2 86 RECEBTO.REF. TERRA ROJA		-107.000,30
	27/10/2008 LCIO 2 86 RECEBTO.REF. IVAI COM. ATACADISTA		-147.000,00
	29/10/2008 SAID NOTA FISCAL 141985 IVAI COMERCIO ATACADISTA E VAREJISTA DE ALI MENTOS LTDA	78.208,00	-175.792,00
	29/10/2008 SAID NOTA FISCAL 141986 IVAI COMERCIO ATACADISTA E VAREJISTA DE ALI MENTOS LTDA	79.768,09	-97.584,00
	04/11/2008 LCIO 2 86 RECEBTO.REF. IVAI COM. ATACADISTA		-9.416,00
	07/11/2008 LCIO 2 86 RECEBTO.REF. IVAI COM. ATACADISTA		-162.661,84
	10/11/2008 LCIO 2 86 RECEBTO.REF. IVAI COM. ATACADISTA		-237.598,53
	11/11/2008 LCIO 2 86 RECEBTO.REF. IVAI COM. ATACADISTA		-105.000,00
	12/11/2008 LCIO 2 86 RECEBTO.REF. IVAI COM. ATACADISTA		36.539,63

Como se nota da documentação colacionada pelo Fisco, há uma série de provas e indícios que permitem concluir pela existência de **importação por conta e ordem** da IVAI, com

recursos de terceiro, estando a LIDER meramente prestando um “serviço” ao real adquirente, pelo qual recebia uma comissão.

A fiscalização faz ainda diversas constatações em seu relatório, como a **(i) inexistência de habilitação no Siscomex do real adquirente** e **(ii) do benefício de estar oculto na operação de comércio exterior**, concluindo, nos termos do art. 27 da Lei nº 10.637/2002, estar-se diante de operação por conta e ordem de terceiro:

“Lei nº 10.637, de 2002:

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 artigos 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.”

A recorrente, em sua **defesa**, inicialmente destaca o **histórico** da empresa, instituída em 1968 e atuando no comércio exterior desde então. Ressalta que nos últimos anos passou a atuar na importação de grãos para venda no mercado interno a diversos clientes.

Explica ainda sua **forma de negociação**, que, com o passar dos anos e a abertura de novos clientes, foi possível aumentar de forma significativa o volume de importações. Entretanto, diante da inadimplência de clientes no mercado interno, a exemplo da “M.A.”, de mais de R\$ 900.000,00 (novecentos mil reais), *“passou a exigir de seus clientes do depósito antecipado dos produtos, mesmo que adquirisse de seus fornecedores argentinos a prazo, e mediante contrato de câmbio”*.

Acrescenta que os depósitos eram realizados quando os produtos estavam próximos do envio ao cliente, sendo, por vezes, necessária uma complementação dos pedidos com outras importações, o que justificaria a proximidade entre os depósitos e o fechamento de câmbio.

Alega ainda em sua defesa que **possui capacidade financeira**, e que esta não necessariamente está vinculada à posse de valores em espécie, *“bastando ter um crédito consolidado através de operações comerciais anteriores”*, *“pois a capacidade econômica de uma empresa não pode e não deve ser medida somente pelo seu dinheiro em caixa ou mesmo seu capital de giro”*, concluindo ser a autuação resultado do desconhecimento do funcionamento prático de operações de comércio exterior pelos Auditores-Fiscais.

Traz ainda que sua **movimentação bancária** não pode ser utilizada como indício de fraude, visto que, apesar de movimentar altos valores *“em um mercado tão competitivo como o de importação de gêneros alimentícios, o valor da comissão (lucro) da empresa se mostra em percentual baixo”*, o que justificaria a ausência de aumento do patrimônio dos sócios ou da empresa.

Em relação ao **fluxo de caixa** da empresa, defende a inexistência de correspondência entre os depósitos levantados pela Receita Federal e o fechamento dos contratos de câmbio. Ao seu ver, a existência de outros depósitos nas datas próximas colocariam em descrédito essa correspondência realizada pelos auditores.

Quanto à **diligência realizada na sede da empresa**, afirma que a baixa capacidade operacional verificada pelo Auditor se deve ao fato que as grandes vendas (inclusive as fiscalizadas) foram realizadas de 2007 a 2009, quando, a capacidade da empresa era diferente.

Por fim, defende a **inexistência de importação por conta e ordem de terceiro e a ausência de provas**. Explica que a venda integral e direta a um único cliente não caracteriza necessariamente que a importação ocorreu por conta e ordem deste, sendo o descarregamento da mercadoria no estabelecimento da importadora desnecessário, que traria apenas mais custos à operação. Relata que realizou diversas vendas a clientes que muitas vezes pagavam parte do valor adiantado, não sendo possível atribuir a esta negociação legítima entre cliente e fornecedor o atributo de fraudulenta. Finaliza reiterando a ausência de prova concreta e que os depósitos existentes em sua conta, por si só, não caracterizam a interposição fraudulenta de terceiros.

Não procede.

Por mais que se trate de empresa fundada há vários anos, com diversas operações de comércio exterior, os dados colhidos pela fiscalização não deixam dúvidas da ocorrência da interposição fraudulenta, em virtude da importação por conta e ordem da IVAÍ por meio da LIDER. As afirmações da recorrente, ainda que em parte sejam razoáveis, como por exemplo o fato da diligência *in loco* ter sido realizada anos após a operação, e que a venda integral e direta a um único cliente não significa necessariamente a existência de fraude, fato é que quando se analisa toda a farta documentação colacionada pelos Auditores-Fiscais, fica patente que a LIDER atuava “prestando um serviço” às demais empresas que, por diversos motivos, não desejavam constar como importadoras, sujeitas a um controle aduaneiro muito mais rigoroso.

Em verdade, a recorrente parece em parte até mesmo confirmar os adiantamentos de recursos de seus clientes para o fechamento de câmbio, tanto que, na operação em que o cliente não efetuou o repasse antecipado, a LIDER permaneceu devedora com seu fornecedor no mercado exterior, visto que não tinha condições de arcar com os custos da importação.

São diversos os indícios e provas ao longo do processo que demonstram que a recorrente atuava apenas na intermediação das operações de importação, sendo remunerado por meio de “comissão”, muito diferente das empresas que importam por conta própria, que assumem o risco do negócio e são remuneradas pelo lucro na venda do mercado interno.

Como bem disse a recorrente, não é que um depósito ou uma venda direta comprove a fraude, longe disso. Mas quando se tem (i) solicitação de importação antecipada, (ii) depósitos em valores de datas próximos ao fechamento do câmbio, (iii) venda direta e integral a um único cliente, (iv) notas fiscais de entrada e saída com mesma data ou data próxima, (v) documento encontrado no computador da sede que demonstra ser os custos de impostos e variação cambial repassados ao adquirente, (vi) reduzida capacidade operacional, (vii) patrimônio de sócios e empresa incompatível, (viii) “estouro de caixa”, e outros indícios, não me parece razoável admitir tratar-se de uma operação legítima de importação direta com posterior revenda no mercado interno, ainda que se leve em conta a negociação de produtos alimentícios.

Este Conselho Administrativo já teve a oportunidade de apreciar outras importações decorrentes do mesmo procedimento de fiscalização na autuada, concluindo pela existência de interposição fraudulenta na importação e a legitimidade da autuação, como se pode ver dos Acórdãos abaixo ementados e muitos outros aqui não transcritos:

“Acórdão n.º 3302-011.279

Sessão de 24 de junho de 2021

Relator: Raphael Madeira Abad

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Período de apuração: 28/03/2008 a 25/07/2008

DIALÉTICA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Tratando-se de processo decorrente de Auto de Infração, é ônus da fiscalização apresentar os argumentos e provar os fatos apontados como suficientes a estabelecer no intérprete uma "certeza" da ocorrência do ato ilícito (infração), bem como dos fatos geradores "in concreto" ou fatos impositivos. Ultrapassado este momento probatório, atribui-se ao particular o ônus (que não é dever nem obrigação) de tecer argumentos (e prova-los) capazes de desconstituir esta "certeza" trazida pelos argumentos trazidos e provados pela fiscalização. No caso do Recurso Voluntário analisam-se conjuntamente as argumentos nele trazidos (hipóteses argumentativas recursais) em contraposição ao argumentos do Acórdão (hipóteses argumentativas do Acórdão) à luz das provas produzidas.

CARACTERIZAÇÃO DA REAL AQUISIÇÃO DE UMA MERCADORIA NO MERCADO EXTERNO.

Configura-se o real adquirente de mercadorias no mercado externo aquele que, independente do fato de não ter sido aquele que formalmente procedeu a importação, (i) elegeu as mercadorias, (ii) escolheu o fornecedor das mercadorias, (iii) negociou as condições da compra (iv) pagou o preço com recursos próprios, (v) contratou o transporte da mercadoria para o seu estoque, (vi) estocou, (vii) negociou a venda para os seus clientes.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS OU POR ENCOMENDA.

As operações de comércio exterior realizadas pela autuada por conta e ordem de terceiros ou por encomenda, sem atender às condições da legislação de regência, caracterizam a ocultação do real adquirente das mercadorias e tipificam a figura da Interposição Fraudulenta.

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO.

Considera-se dano ao Erário, punido com a pena de perdimento das mercadorias, ou, no caso de estas não serem localizadas ou terem sido consumidas, com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, a ocultação do real adquirente das mercadorias, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

SOLIDARIEDADE PASSIVA INFRACIONAL.

E solidariamente responsável o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora (DL 37/66, art. 95, inc.V).”

“Acórdão 3201-002.831

Sessão de 23 de maio de 2017

Relatora: Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 14/08/2012

MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA, NA IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DOS REAIS INTERVENIENTES NA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. ART.23, PARÁGRAFOS 2º DO DECRETO-LEI 1455/77

Ocorre a interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a ocultação do sujeito passivo da operação de importação, mediante fraude ou simulação. Hipótese em que as declarações de importação mencionam importação direta, mas a contabilidade, extratos bancários e planilhas encontradas na sede do contribuinte, demonstravam importações pro conta e ordem de terceiro.”

“Acórdão n.º 3401-055.166

Sessão de 23 de julho de 2018

Relator: Tiago Guerra Machado

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 21/07/2008 a 24/12/2008

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS

As operações de comércio exterior realizadas pela autuada por conta e ordem de terceiros, sem atender às condições da legislação de regência, caracterizam a ocultação do real adquirente das mercadorias e tipificam a figura da Interposição Fraudulenta.

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO.

Considera-se dano ao Erário, punido com a pena de perdimento das mercadorias, ou, no caso de estas não serem localizadas ou terem sido consumidas, com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, a ocultação do real adquirente das mercadorias, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.”

“Acórdão n.º 3401-009.053

Sessão de 29 abril de 2021

Relatora: Fernanda Vieira Kotzias

Redator designado: Oswaldo Gonçalves de Castro Neto

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador 21/08/2008, 28/08/2008, 12/09/2008

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS OU POR ENCOMENDA

As operações de comércio exterior realizadas pela autuada por conta e ordem de terceiros ou por encomenda, sem atender às condições da legislação de regência, caracterizam a ocultação do real adquirente das mercadorias e tipificam a figura da Interposição Fraudulenta.”

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO.

Considera-se dano ao Erário, punido com a pena de perdimento das mercadorias, ou, no caso de estas não serem localizadas ou terem sido consumidas, com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, a ocultação do real adquirente das mercadorias, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.”

Desta feita, inexistindo recurso voluntário relativo à responsabilidade solidária ou demais argumentos e provas capazes de afastar as conclusões da fiscalização, entendo que restou comprovada a existência de interposição fraudulenta na importação.

Por tudo exposto, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida