



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10240.721299/2013-93
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-003.662 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de dezembro de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO MULTA PERDIMENTO MERCADORIA
Recorrente GOLDEN SEW IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010, 2011

DANO AO ERÁRIO. APLICAÇÃO DA MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

Considera-se dano ao Erário a interposição fraudulenta na operação de importação, quando a escrita contábil não serve para comprovação da origem dos recursos, infração punível com multa equivalente ao valor aduaneiro, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da r. decisão, vazado nos seguintes termos:

Trata o presente processo do auto de infração de fls. 02/06, acompanhado do Relatório de Fiscalização de fls. 1489/1519, lavrado para exigência da multa prevista no art. 23, V, § 3.º do Decreto-Lei n.º 1.455/76, no valor de R\$ 5.543.152,04, por não comprovação da origem dos recursos utilizados nas importações nos anos de 2010 e 2011.

Segundo relato da fiscalização (fls. 1486/1519), o objetivo da sociedade, dentre outras atividades, é a importação por conta própria e por conta e ordem de terceiros de máquinas de costura, peças acessórios, rolamentos e mercadorias em geral, comercialização no atacado e distribuição de máquinas de costura, peças, acessórios e mercadorias importadas em geral, comércio varejista de peças, acessórios e rolamentos para máquinas.

Em 26/04/2010, a empresa alterou seu endereço para a cidade de Porto Velho/RO, tendo sido constituída em 26/07/1995 na cidade de São Paulo.

A fiscalizada importou por conta própria, no ano de 2007, R\$ 152.846,74 em máquinas de costuras, peças e acessórios. Em 2008 a empresa realizou duas operações de importação, totalizando o valor de R\$ 180.016,00 e em 2009, somente uma importação, no valor de R\$ 2.661,33.

*A partir de 2010, observa-se que a fiscalizada passou a intermediar operações no âmbito do comércio exterior, passando a registrar, além de importações por conta própria, importações por encomenda. A planilha “Relação das Declarações de Importação registradas em 2010 e 2011” (fls. 42/86) demonstra os valores importados por conta própria e por encomenda. **Todas as operações registradas como encomenda possuem como adquirente a empresa “Sun Special Comércio e Representação Ltda”.***

*Intimada, a sócia administradora prestou esclarecimentos e apresentou documentos, declarando que: 1) A atividade econômica principal da Golden Sew nos anos de 2010 e 2011 era o comércio atacadista de máquinas de costura; 2) Os principais clientes da Golden Sew, no que se refere às encomendas de importação e ou vendas de máquinas de costura, bem como suas partes e peças, seriam as empresas Sun Special Comércio e Representação Ltda, Sister Comércio e Importação de Máquinas de Costura Ltda, H.S Comércio de Máquinas de Costura e Líder Máquina de Costura Ltda; 3) As importações das máquinas de costura da marca FENIX foram realizadas para atender ao cliente Sister Comércio e Importação de Máquinas de Costura Ltda, dono da marca, que também autorizava a revenda de produtos da marca para outros clientes, embora não tenha sido celebrado nenhum ajuste formal de encomenda prévia com a Sister; 4) A Golden Sew recebia a maior parte das encomendas dos clientes e apenas posteriormente negociava as aquisições de mercadorias no exterior; 5) **A Golden Sew bancava as operações de importação e os pagamentos de tributos, não recebendo antecipadamente os recursos dos clientes encomendantes.***

Da análise das declarações de importações registradas pela fiscalizada nos anos calendário de 2010 e 2011 e das notas fiscais de entrada e saída disponíveis no Sistema Público de Escrituração Digital, a fiscalização verificou que a Golden Sew Importação e Exportação Ltda importou R\$ 5.544.538,99 em máquinas de costura e suas partes e peças, durante esse período. Desse montante, R\$ 1.179.828,63 referem-se a operações declaradas como importação por conta própria e R\$ 4.364.710,36 referem-se a importações por encomenda da empresa Sun Special Comércio e Representação Ltda.

Durante o período analisado, as mercadorias importadas foram revendidas para as seguintes empresas: Sun Special Comércio e Representação Ltda, Sister Comércio e Importação de Máquinas de Costura Ltda, Maqshop Comércio de Máquinas de Costura Ltda, HS Comércio de Máquinas de Costura Ltda e Verymak Comércio de Maquinas Ltda.

Analizando os Livros Razão relativos aos anos de 2010 e 2011, bem como as notas fiscais emitidas pela empresa durante esse período, foi verificado que praticamente toda a receita contabilizada refere-se a vendas de máquinas de costura e peças correlatas.

A análise dos livros Razão demonstrou que a fiscalizada contabilizou suas operações de compra e venda lançando a saída das mercadorias importadas (não importando se na modalidade de importação por conta própria ou por encomenda) a débito na conta clientes e crédito na conta receita. Já o recebimento dos pagamentos é contabilizado como débito na conta bancos e crédito na conta clientes. Os lançamentos efetuados na conta clientes foram realizados de forma genérica. Somente pela análise da contabilidade não foi possível vincular a operação de venda (nota fiscal) ao lançamento de débito na conta clientes. Também não foi possível identificar os pagadores, nem relacionar os valores pagos (lançamentos a débito em bancos e crédito na conta clientes) às notas fiscais de saída.

Diante dessa situação, a fiscalizada foi intimada a comprovar a origem dos recursos recebidos a título de pagamento de clientes, em 2010 e 2011.

Da análise dos documentos apresentados, a autoridade fiscal chegou às seguintes conclusões:

Vendas para a empresa Sun Special:

A fiscalizada apresentou planilha com as declarações de importação por encomenda, registradas em 2010 e 2011, as notas fiscais correspondentes às vendas dessas mercadorias importadas, os valores de vendas e os valores pagos.

O montante das importações por encomenda totalizou R\$ 4.364.710,36. As vendas ocorreram entre dezembro de 2010 a novembro de 2011, e totalizaram R\$ 7.180.189,80.

De todo valor vendido, a fiscalizada alega ter recebido somente R\$ 532.937,80. A planilha de fls. 1494/1496 apresenta todas as vendas das mercadorias que foram importadas por encomenda.

De fato, no extrato bancário da conta corrente 69000-7, cuja titular é a Golden Sew Importação e Exportação Ltda, constam duas transferências realizadas pela empresa Sun Special, nos valores de R\$ 500.000,00 e R\$ 535.617,80, nas datas de 15/02/2011 e 12/04/2011, respectivamente.

Segundo a fiscalizada, os valores transferidos, além de quitar parcialmente as vendas correspondentes às notas 8, 9, 10, 39 e 47, quitaram parte das vendas de mercadorias importadas por conta própria pela Golden Sew e que também foram revendidas para a empresa Sun Special (notas fiscais nº 11, 46 e 47).

Conforme abordado, todas as vendas da empresa são contabilizadas como vendas a prazo, ou seja, lançamento a crédito em “Receita de Vendas” e lançamento a débito em “clientes”. Pressupõe a fiscalização, então, que no momento do recebimento, o lançamento contábil deveria ser feito da seguinte forma: débito em “bancos ou correspondente” e crédito em “clientes”. Todavia, no caso em questão, essa lógica não foi aplicada. Os valores transferidos pela Sun Special, (R\$ 1.035.617,80), foram contabilizados como débito – bancos e crédito – transferência entre empresas do grupo. Esse método de escrituração provoca uma distorção na conta Clientes, uma vez que valores já recebidos permanecem escriturados como direitos a receber, permitindo que recursos de origem desconhecida ingressem como recebimento de vendas a prazo.

Também numa operação de venda a prazo se espera que o total das prestações perfaza o montante da nota fiscal de venda e que cada prestação tenha sido efetivamente recebida pelo vendedor. Essas condições não estão presentes neste caso.

A empresa relaciona as duas transferências bancárias efetuadas pela compradora a pagamentos parciais de vendas ocorridas em datas diferentes, e ainda, vendas de naturezas distintas, pois algumas delas seriam referentes a mercadorias importadas por encomenda e outras seriam mercadorias oriundas de importação por conta própria.

Além disso, o recebimento em relação ao total das vendas é muito pequeno. Ressalte-se que a inadimplência da Sun Special inicia-se com a ausência de pagamento de mercadorias adquiridas em dezembro 2010, e, apesar disso, a Golden Sew continua a revender mercadorias importadas à cliente inadimplente durante todo o ano de 2011.

Vendas para a empresa Sister:

Para cada nota fiscal de saída cuja destinatária foi a empresa Sister Comércio e Importação de Maquinas de Costura Ltda, a fiscalizada relacionou uma série de recebimentos que se encontram contabilizados a crédito na conta clientes. São valores referentes a cheques compensados. Alega que atua em tipo de mercado onde se trabalha muito com cheques de terceiros, daí a justificativa para uma operação de venda ser paga com um volume tão grande de cheques. Ocorre que o valor da nota não reflete o montante dos cheques.

A partir do demonstrativo apresentado pela autuada a fiscalização constatou que do somatório das notas fiscais de saída emitidas em 2010 e 2011 (R\$8.580.979,03), R\$ 8.400.123,72 referem-se a vendas realizadas para as empresas Sun e Sister. Desse montante, a fiscalizada afirma ter recebido somente R\$152.718,96 da empresa Sister e R\$ 1.035.617,80 da empresa Sun, sendo que os pagamentos efetuados pela Sun não transitaram pela conta clientes (ou seja, esses pagamentos não tiveram como contrapartida a conta clientes). Apesar disso, a contabilidade da empresa demonstra que o total de recursos ingressados a título de pagamento de clientes, em 2010 e 2011, equivale à R\$ 2.347.675,65.

Também levanta dúvidas sobre a origem dos recebimentos contabilizados na conta clientes o fato de que, ao relacionar esses recebimentos com as notas fiscais das vendas

realizadas em 2011, a fiscalizada deixou de mencionar os valores recebidos a título de vendas a prazo entre 01/01/2011 a 07/01/2011.

A alegação de que os recursos corresponderiam a operações de vendas ocorridas em 2010 também não pode ser aceita haja vista que toda a receita contabilizada em 2010 (R\$1.845.303,00) refere-se a vendas efetuadas para a empresa Sun Special (notas fiscais 8,9,10,11,14,17,21,22,23,24,25,27,28,29) e, conforme já dito, esses recebimentos não transitaram pela conta clientes.

Logo, não existem operações de vendas nos anos de 2010 e 2011 que justifiquem o ingresso de recursos contabilizados como recebimento de clientes, durante o período de 01/01/11 a 07/01/2011.

Discrepância entre os valores vendidos e recebidos nos anos de 2009 e 2010:

No ano calendário de 2009 a empresa contabilizou R\$ 432.852,09 de receita de vendas, sendo que recebeu a título de vendas a prazo o valor de R\$ 4.255.159,15.

No ano calendário de 2010, os recebimentos das vendas do ano, conforme já visto, não transitaram pela conta clientes (o recebimento das vendas realizadas em 2010, no valor de R\$ 1.845.303,00 foi contabilizado com débito em bancos e crédito em transferência entre empresas do grupo). Apesar disso, a empresa recebeu a título de vendas a prazo R\$ 1.969.256,83.

Tendo em vista a discrepância entre os valores declarados de vendas a prazo e os recebimentos de clientes e a falta de transparência dos lançamentos contábeis, os quais não relacionam as operações de vendas aos recebimentos, apesar da quantidade de cheques recebidos a título de pagamento, a fiscalizada foi intimada a apresentar planilha contendo a relação entre todos os recebimentos referentes aos pagamentos de clientes ocorridos em 2010 e as respectivas operações de vendas correspondentes. Da análise das informações apresentadas concluiu-se que os valores que ingressaram nas contas da empresa, contabilizados como recebimentos de clientes, não se referem às operações de vendas indicadas.

Uma prática detectada é que inúmeras vezes no demonstrativo apresentado pela fiscalizada pode se observar que as vendas ocorreram antes do suposto recebimento (em alguns casos quase dois anos antes), e o somatório das notas não totalizaram os valores dos cheques compensados. Além disso, é totalmente descabido que um único cheque possa quitar várias vendas ocorridas há 02 anos, cujos compradores são pessoas distintas, que não possuem relação entre si.

Também as transferências indicadas não justificaram a origem. Às fls. 1500/1504 a fiscalização analisa os valores recebidos, a contabilidade, concluindo que não é possível identificar uma operação na qual o valor de venda corresponda exatamente ao montante recebido. E considerando que a escrituração contábil da fiscalizada é genérica e que não permite a identificação da origem dos ingressos de recursos, a fiscalização concluiu que a contabilidade da Goldew Sew Importação e Exportação Ltda não reflete a realidade das operações. Os valores contabilizados como recebimento de clientes, não se referem, de fato, a essa atividade.

Saldo Credor de Caixa:

A análise dos livros Razão Analítico, anos 2009, 2010 e 2011 evidencia saldos credores na conta caixa durante os meses de janeiro, fevereiro, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2009, março, abril, maio, junho, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2010.

O saldo credor da conta "Caixa" indica que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas (receitas mantidas à margem da escrituração).

Portanto, essa irregularidade contábil demonstra que a fiscalizada utilizou-se de recursos cuja origem é desconhecida para efetuar diversos pagamentos.

Não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior:

No decorrer desses dois anos, a fiscalizada importou R\$ 5.544.539,43, sendo que desse total existem operações por conta própria e por encomenda. Os contratos de câmbio e outras despesas referentes às importações foram liquidados por meio da conta corrente 690007 (Banco do Brasil).

Análise feita pela fiscalização às fls. 1507/1508 demonstra que parte dos recursos recebidos sem origem comprovada foi utilizada em operações de comércio exterior, durante os anos de 2010 e 2011.

Às fls. 1509/1510 a fiscalização apresenta uma planilha com todas as declarações de importação registradas pela empresa nos anos de 2010 e 2011, os valores e as datas de liquidação dos contratos de câmbio referentes a cada declaração de importação e a conta bancária de onde saíram os recursos para a liquidação desses contratos.

Para a liquidação de grande parte dos contratos de câmbio e de outras despesas relacionadas ao comércio exterior, a empresa realiza transferências bancárias de valores depositados nas contas correntes 213853, 384375, e 472441 para a conta corrente 690007 (transferências destacadas em amarelo). Já a análise da movimentação bancária das contas 213853, 384375 e 472441 nos mostra que grande parte dos recursos ingressados nessas contas nos anos de 2009 a 2011 não possui origem comprovada. De acordo com a escrituração contábil da fiscalizada, seriam recursos referentes ao recebimento de vendas realizadas a prazo.

Todavia, da análise dos documentos fiscais, bancários e contábeis da empresa concluiu-se a inexistência de relação entre as vendas realizadas pela empresa e esses recebimentos. Ou seja, os valores ingressados nessas contas bancárias, contabilizados como recebimentos de clientes, e posteriormente utilizados para liquidar contratos de câmbio e despesas relacionadas à importação, não correspondem às operações de vendas realizadas pela empresa.

Às fls. 1511/1514 a fiscalização apresenta planilha com parte da escrituração da autuada onde demonstra os depósitos feitos nas contas bancárias que tiveram como contrapartida o lançamento a crédito na conta clientes.

Alguns contratos de câmbio foram liquidados por meio de recursos provenientes de transferências bancárias contabilizadas como Transferência entre empresas do grupo (débito-bancos e crédito-transferências entre empresas do Grupo). Analisando-se a contabilidade da empresa, verifica-se que a conta “Transferência entre empresas do grupo” é uma conta de natureza credora, presente da escrituração contábil de 2011, de natureza extremamente genérica.

A disponibilidade de recursos para as operações de comércio exterior realizadas pela empresa não é objeto de questionamento. De acordo com os livros contábeis e os documentos bancários referentes ao período de 2009 a 2011, a empresa em questão: - recebeu o montante de R\$ 6.869.639,87, os quais foram contabilizados como recebimentos de vendas a prazo; - movimentou durante o período quatorze contas bancárias; - é titular de diversas aplicações bancárias, as quais apresentaram saldos de R\$20.288.000,00 em 31/12/10 e de R\$ 14.960.363,00 em 31/12/2011 (somatório de todas as aplicações).

Por estas razões, a fiscalização entende que as situações demonstradas evidenciam que os recursos utilizados nas operações de comércio exterior, realizadas pela fiscalizada nos anos de 2010 e 2011, possuem origem desconhecida.

Conclusões da fiscalização:

A partir de todos os dados apresentados e documentos que acompanham o auto de infração, a fiscalização chegou às seguintes conclusões:

1) Os recursos que ingressaram nas contas correntes da empresa nos anos de 2010 e 2011 a título de recebimento de clientes não correspondem às operações de vendas da empresa, retratadas pelas notas fiscais de saída.

2) A contabilidade da fiscalizada funciona como uma cortina de fumaça, impedindo a identificação das operações que justificam a entrada dos recursos. Além disso, observa-se claramente que o saldo da conta clientes não retrata a realidade, já que o recebimento de valores relativos a operações que foram anteriormente contabilizadas como vendas a prazo, não tiveram como contrapartida o lançamento a crédito na conta clientes.

3) Foi evidenciado saldo credor na conta caixa em diversas ocasiões no decorrer do período fiscalizado, o que indica que a contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas (receitas mantidas à margem da escrituração).

4) Confrontando as notas fiscais de vendas da empresa e os extratos bancários com as tabelas de pagamentos apresentadas pela fiscalizada, torna-se claro e inegável que as tabelas trazem dados simulados, ou seja, os valores recebidos em 2010 e 2011 não refletem as operações de vendas apontadas.

5) Recursos de origem desconhecida, ou que transitaram à margem da contabilidade, foram utilizados em atividades relacionadas ao comércio exterior.

6) Os exemplos analisados suportam inequívoca determinação do modus operandi do contribuinte fiscalizado quanto às importações realizadas. Pode-se afirmar, com vasta fundamentação, que os recursos utilizados nas operações de comércio exterior realizadas nos anos de 2010 e 2011 não possuem origem comprovada.

7) É vinculada, portanto, a aplicação da penalidade prevista no art. 23, § 1º do Decreto-Lei nº 1.455/76. Uma vez que as mercadorias já foram revendidas, aplica-se a multa equivalente prevista no § 3º do mesmo artigo;

8) A tabela “DEMONSTRATIVO DE MULTA DE VALOR EQUIVALENTE” (fls. 1484) apresenta o cálculo da multa devida. Nela constam os números das declarações de importação registradas em 2010 e 2011, o valor aduaneiro das mercadorias e as notas fiscais de saída que comprovam a revenda das mesmas.

Lavrado, então, o auto de infração em apreço.

Intimada da autuação, a interessada apresentou a impugnação de fls. 1531/1544, alegando o que segue:

1) a fiscalização descartou todas as operações da empresa, deixando de forma implícita que todos os valores que ingressaram e que ingressam na empresa não são advindos de sua atividade principal. Ora, não se pode concordar que, por maiores problemas contábeis que uma empresa possua, ela seja enquadrada na chamada “IN 228”.

Isso porque, os problemas contábeis na empresa foram noticiados no início da fiscalização, onde a peticionária contratou uma empresa especializada para rever toda a contabilidade da empresa.

2) **Da forma de escrituração da empresa:** toda a argumentação fiscal tem relação com a forma de contabilização da empresa.

Como verificado pela fiscalização, a peticionária apura impostos segundo o sistema conhecido como lucro presumido que, em apertada síntese, é uma forma simplificada de apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas.

As regras da mencionada forma de apuração vêm previstas entre os artigos 516 e 528 do Regulamento do Imposto de Renda, onde, especificamente, denotam-se, no artigo 527, as regras atinentes às obrigações acessórias da empresa. Nesse sentido, a forma de apuração sintética efetivada pela empresa encontra-se dentro dos padrões contábeis previstos na legislação nacional, motivo pelo qual não poderia a fiscalização, por tal motivo, desconsiderar todos os lançamentos ali presentes para fins de aplicação dos efeitos da IN 228.

Esclarece a interessada que esta foi a forma que a empresa contratada entendeu como possível de refazer a contabilidade da empresa, em tempo hábil para atender a fiscalização.

O mais importante de tal situação é de que tal escolha não é vedada pela legislação e, por tal motivo, não poderia a fiscalização concluir de que não é possível identificar a origem de recursos apenas pelo fato de se utilizar uma forma sintética de apuração, afastando os comprovantes de pagamento acostados aos autos.

3) **SUN ESPECIAL:**

Foi comprovado junto à fiscalização, mediante contratos e comprovante de pagamento em conta, que foram importadas R\$ 4.364.710,36 em mercadorias, sendo revendidas no importe de R\$ 7.180.189,80.

De tais valores, a peticionária efetivamente comprovou o recebimento de R\$ 500.000,00 e R\$ 535.617,80, ou seja, cerca de R\$ 1.035.617,80.

Conforme comprova a documentação acostada aos autos, efetivamente o lançamento dos valores supramencionados foram equivocadamente lançados na conta "transferência entre empresas do grupo". Tal erro é constatado inclusive pela empresa prestadora de serviço que, conforme comprova documentação acostada a presente defesa, assume que o lançamento deveria ter sido efetivado a crédito na conta de clientes e a débito na conta de bancos.

Mas o fato é que tal vício não tem o condão de fazer com que a origem desse valor seja desconsiderada pela fiscalização.

A origem dos valores foi efetivamente comprovada, sendo os valores depositados em conta da empresa fiscalizada em contra partida de processos de encomendas de mercadorias, devidamente registrados e comprovados.

Assim, o mero erro escritural não tem o condão de fazer valer a presunção de que tais valores não tiveram a origem comprovada.

Outra questão posta pela fiscalização é quanto à dívida existente entre as empresas. No entanto a mesma foi confessada e parcelada, devendo as parcelas serem computadas no valor próximo a R\$ 500.000,00 a partir de 2014. Neste ponto se vê que a fiscalização foi além de sua competência, posto que é de exclusiva responsabilidade dos gestores da empresa a forma como devem conduzir seus negócios.

Nada impede na legislação vigente que credores negociem melhores condições para seus clientes em dificuldade. Assim, também esse ponto levantado pela fiscalização deve ser rechaçado, não podendo também levar a conclusão de que há algum tipo de irregularidade capaz de gerar dano ao erário.

4) SISTER:

Novamente a fiscalização tece notas sobre a empresa SUN SPECIAL, já combatida no item anterior. No que efetivamente concerne a empresa SISTER a autoridade autuante indica que a peticionária recebeu apenas R\$152.718,96, o que seria pouco dentro de R\$8.400.123,72 que teria a receber das vendas feitas a essa empresa e à empresa Sun Special.

A fiscalização acusa a autuada de deixar de mencionar os valores recebidos a título de vendas a prazo entre 01/01/2001 a 07/01/2001. Ora, inicialmente indica-se que o corte feito pela fiscalização é ínfimo perto do todo, uma vez que checa apenas e tão somente seis dias e cerca de R\$ 12.000,00.

Nesse cenário é completamente frágil afirmar que uma verificação num intervalo de seis dias de lançamento da empresa, no importe de R\$ 12.000,00, seja suficiente para levantar dúvidas sobre a origem dos recebimentos.

A interessada alega que as receitas contabilizadas são decorrentes de operações de anos anteriores, como 2009, 2008 etc... e lembra que a empresa tem mais de 10 anos de operação e que o ápice de suas atividades ocorreu exatamente no passado, onde atingiu faturamento superior a R\$ 20.000.000,00.

Nesse sentido, sabedores que a empresa opera basicamente com operações a prazo, é natural que existam pagamentos em determinado ano que são decorrentes de vendas de anos anteriores. Para comprovar, junta as GLAs e livros razão da empresa de períodos anteriores, onde se verifica que a empresa detinha cerca de R\$ 6.449.203,55 em contas a receber de seus clientes.

Logo a conclusão da fiscalização que não existem operações de vendas nos anos de 2010 e 2011 que justifiquem o ingresso de recursos contabilizados como recebimento de clientes, durante o período de 01/01/2011 a 07/01/2011, é completamente falso.

Outro ponto mencionado e comprovado no curso da fiscalização é que a empresa SISTER basicamente não mais opera no mercado, há anos. Assim, os valores em aberto junto a essa empresa certamente não serão quitados, tendo-se notícia de que o sócio responsável encontra-se em situação muito complicada. É por esse motivo que alguns valores recebidos de cheques de terceiros realmente não coincidem, tendo em vista que a peticionária priorizou algum recebimento, do que nenhum. Nesse tocante, a empresa aceitou receber alguns cheques, dar baixa em determinados créditos e perder parte do valor, figura próxima a um desconto, para que pudesse receber o máximo possível.

Assim, mais uma vez nota-se que não poderia a fiscalização afastar os valores recebidos da empresa SISTER para indicar que não houve comprovação de origem dos valores.

5) DOS PAGAMENTOS COM CHEQUES:

Conforme indicado, nesse tipo de mercado, qual seja, venda de máquinas de costura, muitas costureiras recebem os pagamentos de suas clientes e endossam os cheques para pagamento de suas dívidas.

Também conforme constatado nos autos da fiscalização, a peticionária tentou junto a instituição financeira competente levantar o micro filme dos cheques apresentados, o que foi negado pelo mencionado órgão.

Assim demonstrou claramente que não detinha nenhum medo ou receio de apurar os cheques apresentados, tendo em vista que recebeu em detrimento de vendas regulares da empresa.

Nesse sentido, desconsiderar todo o valor apenas e tão somente pela forma de contabilização sintética da empresa é completamente absurdo.

A contabilidade da empresa, apesar de ter melhorado, ainda apresentou alguns pequenos problemas após o término da fiscalização. Entretanto, considerar que tais pequenos equívocos possam de alguma forma permitir que nenhum dos recebimentos da empresa nos anos de 2010 sejam considerados como "com origem" é completamente absurdo.

6) CAIXA CREDOR:

Apurando a conta caixa após a verificação da fiscalização, denotou-se que existiram valores ali indicados de forma equivocada, o que fez com que a situação de caixa credor existisse novamente.

Assim, não é que houve em algum momento pagamento com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas, mas sim, houve a apuração de lançamentos indevidos na mencionada conta, fazendo que a mesma ficasse credora.

Mais especificamente o cheque 486607 de 19/01/2010 de R\$ 70.000,00 foi escriturado erroneamente na conta adiantamento à sócia quando o correto seria saque para a conta caixa, conforme comprova o livro razão 2010 (fls. 1581) e a conta caixa anexa, demonstrando assim saldo suficiente para a realização dos pagamentos feitos no mesmo período.

Outro ponto importante é que a empresa opera no mercado há muitos anos, sendo a prática de pagamento com cheques de terceiros muito comum e não vedada pela legislação vigente.

Os clientes enviam cheques pelo correio ou mesmo pessoalmente, sendo depositados nas datas dos vencimentos, via malote, com um lançamento de crédito em conta na data do depósito no valor total da somatória de todos os cheques somados.

Assim, um lançamento é capaz de quitar mais de uma nota fiscal.

7) DO PAGAMENTO DE CLIENTES COM RECURSOS PRÓPRIOS:

Outro ponto passível de esclarecimento é o recebimento em 20/01/2010 na CC 47244-1 de R\$ 47.670,00 (fls. 1590).

A mencionada conta foi migrada do bairro Luz para o centro devido a um arranjo gerencial do banco Bradesco. Entretanto, os malotes com os mencionados cheques não foram alterados, ou seja, continuaram a ser entregues junto à agência "Luz". Assim, o banco faz o lançamento como transferência entre agências, mas a origem de tal valor é de cheque de cliente.

Isso é confirmado pelo fato que não existe contrapartida, ou seja, débito em outra conta da empresa, justificando a alegação da fiscalização.

Nesse sentido, a operação e o lançamento contábil da empresa encontram-se corretos.

8) DA AUSÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO E DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA IN 228:

A fiscalização não logrou êxito em comprovar o dano ao erário por nenhuma das hipóteses previstas na legislação, uma vez que, em nenhum momento foi ocultado o sujeito passivo da relação, ou o real vendedor ou o real comprador ou mesmo o responsável pelas operações.

Igualmente, foi comprovada a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior.

Lembra-se que se trata de uma empresa com mais de 10 anos, que chegou a faturar cerca de 50 milhões de reais no ano de 2007, cerca de 20 milhões no ano de 2008.

Conforme o livro razão da empresa, para o ano de 2009 a empresa tinha um contas a receber e clientes da ordem de R\$ 6.449.203,55, que foi totalmente "esquecido" pela fiscalização.

Assim, sabendo que a empresa vende 99% de suas mercadorias a prazo, é natural que parte dos valores vendidos em 2008 e 2009, tenham sido entre 2009 a 2012.

Outro ponto importante é que a fiscalização de forma absurda desconsiderou valores com origem efetivamente comprovada, pelo simples fato de haver vícios contábeis de lançamento. Assim, não pode a fiscalização preferir a formalidade dos lançamentos contábeis a provas da origem do valor. No processo administrativo, vale o princípio da primazia da realidade, ou em outra linguagem, princípio da realidade material.

Não se trata de presunção, mas sim de prova de que a origem dos valores recebidos decorre de sua atividade principal, podendo estes ser utilizados nas operações de comércio exterior da empresa.

É nesse sentido que se entende que inaplicável o inciso II, do artigo 11 da IN 228 tendo em vista que a empresa comprovou que tinha capital para as operações e que, muito embora tenha alguns vícios de lançamento contábil, conseguiu comprovar que todo o valor recebido e aplicado nas operações decorreu de recebimento de seus principais clientes.

A 1ª Turma da DRJ Florianópolis, em 13/08/2014, julgou improcedente a impugnação (fls. 1789/1804). Não resignada com a r. decisão, foi interposto recurso voluntário (fls. 1812/1831), no qual, em suma, são repisados os argumento trazidos na peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, relator.

Como relatado, versam os autos lançamento de auto de infração para exigência da multa prevista no art. 23, V, § 3º, do Decreto-lei 1455/76, por não comprovação da origem dos recursos utilizados nas importações nos anos de 2010 e 2011.

Com a devida vênia, a recorrente não conseguiu refutar em nada o lançamento, muito menos os fatos que o encetaram. A contabilidade da fiscalizada não teria permitido a identificação das operações que justificassem a entrada dos recursos. O saldo da conta clientes não retrata a realidade, já que o recebimento de valores relativos a operações que foram anteriormente contabilizadas como vendas a prazo, não tiveram como contrapartida o lançamento a crédito na conta clientes. A confrontação das notas fiscais de vendas da empresa e os extratos bancários com as tabelas de pagamentos apresentadas pela autuada fez a fiscalização concluir que as tabelas trazem dados simulados, ou seja, os valores recebidos em 2010 e 2011 não refletiriam as operações de vendas apontadas.

A recorrente ao alegar que apura impostos sobre a forma de lucro presumido, parece querer afirmar que os registros contábeis podem ser infíeis à realidade negocial fática, o

que é um despropósito. Não é verdade, como afirmado pela recorrente, que sua contabilidade *encontra-se dentro dos padrões contábeis previstos na legislação nacional*. O que temos é que a empresa comprou, em tese, com recursos próprios mercadorias que importou diretamente ou como encomendante da empresa Sun Special Comércio e Representação Ltda. Em 2010 e 2011, foram gastos R\$ 1.179.828,63 referente às operações declaradas como importação por conta própria e R\$ 4.364.710,36 referente à importações por encomenda da empresa Sun Special Comércio e Representação Ltda, cujos custos, por tratar-se de operação por encomenda, foram bancados integralmente pela autuada. Contudo, nos termos do extenso relatório, ao qual me reporto, restou demonstrada a impossibilidade de vincular a origem dos valores que perpassaram por sua contabilidade. E, não tenho dúvida, a precária contabilidade e inespecificidade da conta clientes tinha exatamente esse desidério.

Justifica os lançamentos feitos referentes às vendas às empresas Sun Special e Sister, com pagamentos feitos através de cheques de diversos clientes, a inexistência de saldo credor de caixa e sim erro na escrituração contábil que já teria sido corrigido e os lançamentos feitos como transferência entre agências que na verdade seriam pagamentos de clientes. Singela tal afirmação tratando-se de negócios milionários.

Ao contrário do que alega a recorrente, a escrituração contábil, mesmo no caso de opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido, deverá retratar fielmente as operações financeiras. Conforme dispõe o Decreto n.º 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica):

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

Alem disso, as vendas das suas importações diretas foram, quase no todo, ou para esta empresa ou para a empresa Sister Comércio e Importação de Máquinas de Costura Ltda. Assim, não resta menor dúvida que seria perfeitamente rastreável o valor das entradas de receita e sua vinculação ao pagador. Mas o que se deflui do conjunto probatório é que a contabilidade da autuada, em que pese o procedimento fiscal lhe dar oportunidade para se explicar, é imprestável e faz prova contra a recorrente, indubitavelmente. A própria recorrente

declara que foram importadas mercadorias por encomenda para a Sun Special no valor de R\$ 4.364.710,36, tendo ela provado o recebimento de "cerca de R\$ 1.035.617,80". Essa afirmação é confissão de que não houve a comprovação da origem dos valores que deram azo às importações. Esse fato por si só, já ensejaria o lançamento em comento. No extrato bancário da conta corrente 69000-7, de titularidade da autuada, constam duas transferências realizadas pela empresa Sun Special, nos valores de R\$ 500.000,00 e R\$ 535.617,80.

Além dos valores transferidos pela Sun Special (R\$1.035.617,80) não corresponder ao total das vendas, ainda o lançamento contábil deveria ter sido feito da seguinte forma: débito em "bancos ou correspondente" e crédito em "clientes". Mas o lançamento feito pela fiscalizada como crédito foi na conta genérica "transferência entre empresas do grupo".

A dívida existente entre as duas empresas foi admitida pela própria recorrente que afirma, inclusive, que concedeu um parcelamento de aproximadamente R\$500.000,00, a serem pagas a partir de 2014. Inconcebível que parte do recebimento dessas vendas feitas em 2010 e 2011 somente seria recebida a partir de 2014, o que invalida completamente a escrituração existente, que demonstravam a existência de recebimentos de vendas para justificar os recursos para pagamento de parte de importações.

Portanto, não é mero erro formal o lançamento a crédito na conta "transferência entre empresas do grupo" ao invés de creditar à conta "clientes". Equivoca-se em alegar que mero erro escritural não tem o condão de fazer valer a presunção de que tais valores não tiveram a origem comprovada.

Igualmente foi constatada pela fiscalização a existência de saldo credor na conta caixa em diversas ocasiões no decorrer do período fiscalizado, o que indicaria que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas (receitas mantidas à margem da escrituração, como afirmado no proficiente relato fiscal).

Com relação às vendas feitas à empresa Sister, a fiscalizada relacionou para cada nota fiscal vários recebimentos que corresponderiam ao pagamento das mesmas.

Do somatório das notas fiscais de saída emitidas em 2010 e 2011, R\$ 8.400.123,72 referem-se a vendas realizadas para as empresas Sun e Sister. Desse montante, a fiscalizada recebeu somente R\$ 152.718,96 da empresa Sister e R\$ 1.035.617,80 da empresa Sun, sendo que os pagamentos efetuados por esta não transitaram pela conta clientes (ou seja, esses pagamentos não tiveram como contrapartida a conta clientes). Apesar disso, a contabilidade da empresa demonstra que o total de recursos ingressados a título de pagamento de clientes, em 2010 e 2011, equivale à R\$ 2.347.675,65.

A recorrente tenta fazer parecer que as receitas contabilizadas são decorrentes de operações de anos anteriores, como 2009 e 2008. Mas estas demonstrações não são feitas e a contabilidade apresentada e examinada pela fiscalização no auto de infração não permitiu essas constatações. Como bem pontuado pela fiscalização, a constatação não é a falta de recursos e sim a não comprovação da origem dos mesmos, motivação do lançamento tributário.

A questão é que não basta que se apresentem documentos que demonstrem apenas o volume de entrada de recursos. As contas contábeis são a demonstração do caminho do recurso, desde sua origem até sua destinação. Se as contas não transparecem as operações verdadeiras, ou ainda não demonstram a vinculação dos recebimentos com as vendas

efetivadas, não há como insistir em montar um “quebra-cabeça” com valores oriundos de vários cheques de clientes não identificados, em datas sem correspondência com as vendas, para tentar relacionar vendas com recebimentos.

A fiscalização faz uma demonstração de valores transferidos de outras contas bancárias para a conta 69000-7 de onde saíram os recursos para liquidação de contratos de câmbio (fls. 1507/1510).

Para a liquidação de grande parte dos contratos de câmbio e de outras despesas relacionadas ao comércio exterior, a empresa realizou transferências bancárias de valores depositados nas contas correntes 213853, 384375, e 472441 para a conta corrente 69000-7 (destacadas em amarelo no relatório fiscal). Já a análise da movimentação bancária das contas 213853, 384375 e 472441 nos mostra que grande parte dos recursos ingressados nessas contas nos anos de 2009 a 2011 não possui origem comprovada. De acordo com a escrituração contábil da fiscalizada, seriam recursos referentes ao recebimento de vendas realizadas a prazo. Todavia, da análise dos documentos fiscais, bancários e contábeis da empresa concluiu-se a inexistência de relação entre as vendas realizadas pela empresa e esses recebimentos. Ou seja, os valores ingressados nessas contas bancárias, contabilizados como recebimentos de clientes, e posteriormente utilizados para liquidar contratos de câmbio e despesas relacionadas à importação, não correspondem às operações de vendas realizadas pela empresa.

A justificativa da interessada para a origem dos recursos existentes nestas contas bancárias não pode ser acatado, pois além de não comprovar a origem dos depósitos, ainda argumenta que se trata de cheques de terceiros e que não conseguiu o micro filme dos cheques apresentados junto à instituição financeira.

No auto de infração há demonstração dos lançamentos contábeis utilizados pela autuada, sendo que os argumentos trazidos nas peças impugnatória e recursal são genéricos, no máximo citando um lançamento específico, como um lançamento errôneo no valor de R\$ 70.000,00 para afastar o saldo credor de caixa (fls. 1540) ou então um lançamento feito pelo banco a título de transferência entre agências no valor de R\$ 47.670,00 (fls. 1541) para tentar justificar a origem destes recursos. Todavia a simples declaração de erro na contabilidade, sem apresentação de documentos que comprovem o equívoco, não se presta para sustentar a tese da interessada no sentido de que todos os recursos são originários das vendas. Ainda mais que tais valores são ínfimos diante do montante das importações.

Desta forma, examinando-se as demonstrações feitas no auto de infração a partir da contabilidade da interessada, que detalham várias operações de venda, recebimentos, lançamentos bancários e contas contábeis, e analisando os argumentos e provas apresentadas pela recorrente, a mim não resta dúvida que ela não se desincumbiu de demonstrar a origem dos recursos aplicados nas importações nos anos de 2010 e 2011.

E, nos termos do § 2º, do inciso V, do art. 23 do DL 1.455/76, não comprovada a origem dos recursos no comércio exterior, no caso importação, há presunção legal de interposição fraudulenta nas importações analisadas pelo Fisco no anos-calendários de 2010/2011.

Forte em todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

assinado digitalmente

Processo nº 10240.721299/2013-93
Acórdão n.º **3402-003.662**

S3-C4T2
Fl. 1.881

Jorge Olmiro Lock Freire - relator