



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

Processo nº 10314.720023/2012-04
Recurso nº . Voluntário
Acórdão nº 3301-003.090 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2016
Matéria MULTA DANO AO ERÁRIO
Recorrente PIVA MOTOR SPORT COMERCIAL DE MOTOCICLETAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do Fato Gerador: 16/01/2007

CONVERSÃO DO PERDIMENTO EM MULTA. NATUREZA ADMINISTRATIVA/ADUANEIRA COM FOCO NA MERCADORIA EM FACE DO IMPORTADOR/EXPORTADOR OSTENSIVO.

A pena de perdimento da mercadoria, em decorrência da interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior, é tipificada no inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976.

O objeto primário da reprimenda aduaneira à interposição fraudulenta é a apreensão da mercadoria em face, primeiro, do importador ou exportador ostensivo, podendo ainda responder pela infração terceiro que concorreu para a prática delituosa (artigo 95 do Decreto-lei nº 37/66).

A sanção decorrente da interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior (inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76) repercute na própria mercadoria, que, em tais casos, é expropriada do sujeito passivo, sendo tal inflição substituída pela multa equivalente ao valor dos produtos apenas nos casos em que inexistente a possibilidade de sua apreensão (vide parágrafos 1º e 3º do mesmo artigo 23).

Realidade em que, comprovada a interposição fraudulenta de empresa constituída unicamente para intermediar operações de comércio exterior, legítima a exigência da multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro da mercadoria, capitulada no artigo 23, § 3º, do Decreto-lei 1.455/76.

A presunção decorre de lei e implica na inversão do ônus da prova, atribuindo ao importador a responsabilidade da demonstração da forma de financiamento de suas importações.

A irregular importação por encomenda caracteriza-se quando as operações de comércio exterior, promovidas por pessoa jurídica importadora, que adquire as mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado,

descumpre os requisitos e as condições estabelecidas na legislação para essa modalidade de importação, configurando, assim, interposição fraudulenta de terceiros.

Entrega a consumo de mercadoria importada irregularmente. Dano ao erário. Perdimento convertido em multa equivalente ao valor aduaneiro dos bens.

Considera-se dano ao erário a interposição fraudulenta de terceiros, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, na hipótese em que as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente e Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros José Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Marcelo Giovani Vieira, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração à fls. 0222, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 185.432,05 a título de multa de ofício proporcional sobre o valor aduaneiro da mercadoria pela impossibilidade de sua apreensão devido às mercadorias terem sido revendidas, referente ao mês de janeiro de 2012.

Consta no enquadramento legal: “Arts. 673, 675, inciso IV, 689 e §1º do Decreto nº 6.759/09 e arts. 73, §§ 1º e 2º e 77 da Lei nº 10.833/03.” Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação, fls. 7592, com as alegações a seguir transcritas:

(...)

2. DAS ALEGAÇÕES DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL E DO DIREITO INCONTESTÁVEL DA IMPUGNANTE

A seguir, procede-se à contestação das infundadas alegações constantes do Auto de Infração decorrente do PAF nº 10314.722.050/201122.

2.1 Das dúvidas suscitadas com relação à participação de um dos sócio no capital da empresa Na "Descrição dos atos e fatos decorrentes da fiscalização", diz a ilustre Auditora Fiscal que obteve acesso a informações contidas no RADAR, dando conta de que um dos sócios da PIVA MOTOR, o Sr. José Lence Carluci Filho, havia sido representante legal de uma empresa atuada por interposição fraudulenta.

Com base nesse fato, referida autoridade, levemente, levanta suspeitas sobre "a conduta da administração da PIVA MOTOR", de forma generalizada e sem base concreta. Sequer, informa o andamento do processo de autuação, ou seja, se já teria sido concluído e qual teria sido a decisão proferida, seja no âmbito administrativo, seja pelo Poder Judiciário.

Tal menção, longe de ser considerada como agravante, no que toca à atuação da empresa na operação de comércio exterior, pelo contrário, apenas revela a insubsistência do Auto de Infração, que, por essa e outras razões, não merece acolhida.

Adiante, aduz que "existem fortes indícios de que a empresa PIVA MOTOR seja a Real Adquirente das mercadorias importadas", baseando-se no fato de que 18 motocicletas foram importadas pela BAUEN-PVG e revendidas "em um só dia", 24/01/07, 8 (oito) dias após o desembaraço."

Acrescenta que "a empresa importadora BAUEN-PVG não possuía local para armazenagem de mercadorias, o que comprova que as motocicletas eram importadas já para um adquirente certo", neste caso, "a PIVA MOTOR" (grifos nossos).

Ora, Senhor Julgador, exigir que o importador de motocicletas possua, como quer a Auditora-Fiscal, depósito próprio para armazenagem de mercadorias, equivaleria a proibir que importadoras de automóveis e são inúmeras no Brasil tivessem sede ou escritório em salas de prédios comerciais, onde grande parte delas, como se sabe, está estabelecida.

Normalmente, as empresas importadoras de veículos os envia diretamente à concessionária, que, esta sim, os deposita e vende. O real importador, no caso presente, a BAUEN-PVG, limita-se adotar as providências necessárias ao ingresso das mercadorias no país, atividade de caráter nitidamente comercial, portanto.

A afirmação simplesmente demonstra a má-fé de que se reveste a autuação e a fragilidade dos argumentos, todos baseados em meras suspeitas, sem a mínima preocupação com a apresentação de fatos ou provas eloquentes e irrefutáveis.

Diz, ainda, o Auto de Infração, à fl.16, que a PIVA MOTOR declarou não dispor de contrato firmado com a importadora BAUEN-PVG. Diferentemente, porém, do que pretende sustentar a Autoridade Fiscal, o fato, na verdade, vem eximir a PIVA MOTOR da responsabilidade como real importadora das motocicletas.

O que ocorreu, de fato, e isso está implícito nas palavras da Auditora-Fiscal, é que a BAUEN-PVG é a real e verdadeira importadora das mercadorias objeto do Auto de Infração em referência, tendo as revendido, em seguida, à PIVA MOTOR.

Não tem fundamento, sequer, a suspeita baseada no fato de que a PIVA MOTOR informou haver comprado as motocicletas da BAUEN-PVG.

O que mais queria a ilustre autoridade? Quando eu compro um carro para meu uso, simplesmente pago o preço estipulado e deixo a concessionária dirigindo o veículo.

O que mais importa, quer sob o ponto de vista comercial, quer sob o ponto de vista fiscal ou qualquer outro?

A não apresentação do livro caixa, extraviado como informou a Impugnante, sujeita a infratora apenas à aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, não se podendo daí deduzir má-fé do contribuinte, salvo se tal alegação ficar provada.

Conclui a ilustre Auditora-Fiscal, depois de tantas suposições, presunções e fortes indícios, infundados todos, pela imposição da multa contra a PIVA MOTOR, "por ter atuado juntamente com a BAUEN-PVG na prática de Ocultação dos Reais Adquirentes de Mercadorias Importadas". E, por fim, dá notícia da autuação da BAUEN-PVG por essa mesma prática, através do Processo Administrativo Fiscal nº 10074001570/2008-72.

Mais surpreendentes, ainda, são as razões que levaram à autuação, a saber, "a BAUEN-PVG empresa importadora não possuía local para armazenagem de mercadorias"; "as mercadorias constantes da DI nº 07/00670470 foram vendidas integralmente para a PIVA MOTOR 8 (oito) dias após o desembaraço"; "a PIVA MOTOR não possuía habilitação para importar à época"; e "a PIVA MOTOR não apresentou nenhum registro de suas transações comerciais de 2007".

2.2 Da comprovação da origem dos recursos empregados em operações de comércio exterior:

Após o relato circunstanciado dos motivos que levaram à autuação, passasse a examinar e a rebater as acusações e conclusões totalmente desprovidas de fundamento, que justificaram a lavratura do Auto de Infração.

Preliminarmente, cabe esclarecer que não faz sentido dizer que a Impugnante não comprovou a origem dos recursos empregados em operações de comércio

exterior, visto que a importação não foi realizada pela PIVA MOTOR, mas sim pela BAUEN-PVG, real e verdadeira importadora.

Apenas por esse fato, a defesa poderia extinguir-se neste momento, sem necessidade de maiores argumentos. Com efeito, não havendo sentido nas alegações, não há o que contestar.

Todavia, em nome do DIREITO e da JUSTIÇA, tantas laudas mal versadas não podem passar in albis pela acusada. Ressalte-se, para bem da verdade, que jamais a Impugnante, em toda a sua existência, burlou ou visou burlar o cumprimento das obrigações de natureza tributária, principais ou acessórias, a que se sujeita em razão do exercício de suas atividades como comerciante de motocicletas.

Aduz, mais, que, na qualidade de adquirente de mercadoria importada por terceiro, não por encomenda, tampouco por interposta pessoa, mas por simples aquisição de um importador comerciante, a Impugnante não tem, legalmente, a obrigação de se inscrever no RADAR, útil e eficiente sistema de rastreamento administrado pela Receita.

Por outro lado, iniciando, praticamente, suas atividades naquela ocasião, ainda não tinha a empresa intenções, pelo menos imediatas, de importar mercadorias. Só a experiência no negócio de compra e venda e a certeza do sucesso empresarial lhe dariam a segurança necessária para o fim de se lançar nesse empreendimento.

Equivoca-se, portanto, a ilustre Auditora Fiscal Larissa de Sousa Bomgosto ao alegar que a empresa PIVA MOTOR "não comprova a origem dos recursos empregados em operações de comércio exterior". Se não pratica atos de comércio exterior, ou seja se não importa mercadorias diretamente, nenhuma sanção havia que lhe ser aplicada.

2.2 Da alegada ocultação do real adquirente de mercadorias importadas:

Não cuida a presente demanda de refutar o nobre objetivo de busca da verdade material pelas autoridades fiscais. Pelo contrário, a Impugnante não se furta de se associar ao fisco nos seus propósitos de investigação, pautando-se, como sempre se pautou, pela dignidade do exercício de atividades econômicas que empreguem mão-de-obra e produzam renda para o Estado.

No entanto, o ato de fiscalização, por seu turno, torna-se ilegítimo quando se estrema da legitimidade e se desvia pelos tortuosos e indefensáveis caminhos da autuação por presunção e baseada em fortes indícios, como no presente caso.

Assim ocorre com a falsa alegação de dissimulação da importação, visando incriminar, sem fundamentos sólidos e sem comprovação, o mero comprador de mercadorias importadas como o verdadeiro adquirente em uma operação de importação por encomenda. [...]

Dessa forma, o trabalho de fiscalização não pode prescindir da utilização de meios e métodos que conduzam à comprovação dos fatos, ou seja, que a administração fiscal deve proceder de maneira correta com o fito de verificar se o cumprimento da obrigação tributária condiz com a estrita configuração do fato gerador.

Em outras palavras, a pesquisa sobre a verdade material conduz à constatação de que o fato ocorrido, na prática, corresponda aos preceitos contidos na lei que define o fato gerador da obrigação, guardando pertinência exata entre a previsão legal e a sua existência real.

Não se permite deduzir tal realidade, mesmo através da leitura atenta e da análise do relatório correspondente ao Auto de Infração em tela. As diligências efetuadas pela douta Auditora-Fiscal não conduziram à conclusão, incontestável, de que os fatos apontados são insofismáveis e incontestáveis.

Mesmo pelo contrário, são todas as afirmações e conclusões eivada de uma superficialidade, tanto no que diz respeito à forma de apuração da verdade material, quanto na maneira como foram reduzidos, no auto lavrado, os fatos ocorridos.

A lavratura do auto constitui, assim, evidente e manifesto abuso de poder da autoridade administrativa, fato que merece repulsa categórica, com base nos mais elementares conhecimentos jurídicos, que embasam a Justiça plena e irretorquível.

Como se disse, meros indícios ou simples suspeitas não são elementos suficientes para a caracterização dos fatos, como quer a ilustre autoridade. A falta de provas não autoriza a ilustre Auditora Fiscal a concluir, sequer, pela verossimilhança dos fatos, razão pela qual não merece credibilidade, sob a ótica do princípio da verdade material, o relatório em que se baseia a autuação.

Em resumo, quem efetivamente importou as motocicletas, objeto da presente impugnante, foi, na realidade, a BAUEN-PVG, que as vendeu à PIVA MOTOR, para fins de revenda a consumidores finais.

3. DA MATÉRIA IMPUGNADA:

Importa ressaltar que a ação fiscal contra a PIVA MOTOR decorreu, como afirmou a Auditora Fiscal, de procedimento fiscal instaurado contra a BAUEN-PVG, no Rio de Janeiro, formalizado mediante o PAF nº 10074.001827/2008-96.

Concluiu a ilustre Auditora-Fiscal, de maneira inteiramente equivocada, que "houve prática de Ocultação do Real Adquirente das mercadorias importadas pela BAUEN-PVG" em processo de fiscalização contra contribuinte estabelecido no Rio de Janeiro.

Novamente, refere-se aquela autoridade aos "fortes indícios de que um dos Reais Adquirentes seria a empresa PIVA MOTOR, sediada em São Paulo".

O fisco se vale, dessa forma, do uso da presunção no relatório do Auto de Infração, pois nenhuma ilegalidade apontada consegue provar. Sabe-se, porém, que a presunção não é motivo para que o fisco lavre o auto, assim, pura e simplesmente.

[...]

Ocorre, porém, que a autuação contra a Bauen no Rio de Janeiro foi objeto de ação judicial, com vistas ao reconhecimento, pela Autoridade Judicial, da insubsistência do Auto de Infração lavrado.

Processados os autos, o processo, que tomou o número 2009.51.01.0070243, foi julgado procedente pelo Exmo. Sr. Juiz de Direito Titular da 5a Vara Federal, da Seção Judiciária do Rio de Janeiro, Dr. Firly Nascimento Filho.

Entre as razões que pautaram a decisão, afirma a R. Autoridade Judiciária que inexistente legislação que obrigue o importador a dispor de local próprio para armazenamento dos produtos que importa. Tal assertiva corrobora a afirmação acima quanto à irrelevância da venda das motocicletas à PIVA MOTOR 8 (oito) dias após o desembaraço das mercadorias importadas pela BAUENPVG.

[...]

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Diante do exposto, não resta dúvida, até que se prove o contrário, de que o auto lavrado contra a PIVA MOTOR não se sustenta. Com efeito, e em elementar exercício de lógica, é fácil deduzir que, se a ação fiscal decorreu da autuação contra a BAUEN-PVG e, se essa medida não encontrou respaldo junto ao Poder Judiciário, no plano administrativo, cai por terra toda e qualquer tentativa de prosseguimento de ação fiscal contra a PIVA MOTOR.

Uma vez declaração a importação regular dos bens pela Justiça, não há que ser penalizada a adquirente de boafé, pelo que se protesta pela insubsistência do auto lavrado contra a PIVA MOTOR, em virtude de nada ter sido comprovado em seu desfavor.

DA CONCLUSÃO

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

ementa: A DRJ/SPO 2, considerou improcedente a impugnação, com a seguinte

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 16/01/2007

Não comprovação da origem dos recursos empregados em operações de comércio exterior; e ocultação do real adquirente de mercadorias importadas. Dano ao Erário, causado por ocultação do real adquirente de mercadorias importadas.

Não comprovação da transferência lícita dos recursos empregados na importação, devendo o autuado suportar os efeitos previstos no artigo 23 do Decreto Lei nº 1455/76.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificada em 04.04.2012, fl. 130, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 03.05.2012, fls. 131142, esclarecendo que a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge. Reitera os argumentos apresentados na impugnação.

Suscita que:

(...)

II - DAS ALEGAÇÕES DA RECEITA PARA A IMPROCEDÊNCIA DO PEDIDO

Inicialmente, cabe ressaltar que a Receita insiste em alegar a falta de comprovação da origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior e a ocultação do real adquirente das mercadorias importadas sem, contudo, contestar de forma convincente as circunstâncias em que se deu a importação, fato sobejamente esclarecido e comprovado pelo Recorrente.

Em longo arrazoadado, didaticamente impecável, lembram os ilustres membros da 1ª Turma da DRJ/SP2, no Acórdão 17058.285, com fundamento na legislação aduaneira, que contribuinte do imposto de importação é o importador, assim entendida qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional.

Prossegue, associando a figura do contribuinte do imposto àquele que demonstra capacidade contributiva para importar mercadorias, em referência expressa ao art. 145, § I, da Constituição Federal. Sustenta [...], continuando sua explanação meramente acadêmica, que a pessoa que promove a entrada da mercadoria no território nacional é o real detentor dos recursos, ou seja, a pessoa que revela a capacidade contributiva ou econômica para realizar a operação de importação.

Destaca, em reforço à justificativa do julgamento e louvável atitude, sem dúvida, que a preocupação do legislador e, por que não dizer, do fisco, "não se limita à exigência de tributos, mas também à proteção do mercado interno".

Em seguida, e abruptamente, afirma "perceber" a "conduta dolosa", que "reside em ocultar, esconder ou encobrir a pessoa física ou jurídica (real sujeito passivo) que promove a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional, utilizando-se para isso de ardis fraudulentos ou simulatórios, inclusive mediante a interposição fraudulenta de terceiras pessoas, físicas ou jurídicas."

Ora, o simples "perceber" conduta não condiz com a busca da verdade material, objeto do processo administrativo fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235/72, que demanda apuração concreta e insofismável dos fatos.

Além disso, sem provas, acusa a Recorrente de "impedir ou retardar total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária", com fulcro no art. 72, da Lei 4.502/64. Ora, em que momento ou em circunstância a PIVA MOTOR impediu ou retardou a ocorrência do fato gerador da importação de motonetas, que lhes chegaram às mãos e, afinal, foram vendidas aos adquirentes?

Ora, senhores Conselheiros, a todo instante, vê-se que os argumentos utilizados pelo órgão julgador se divorciam da realidade dos fatos, como se a redação do texto compusesse um clichê utilizado pela Receita para todos os casos submetidos ao seu julgamento, não importando as diferenças contidas nas diversas hipóteses consideradas.

No Acórdão, o órgão colegiado ainda cita o art. 167, do Código Civil, pelo qual se considera nulo o negócio jurídico viciado pela simulação, sem, no entanto, apontar o ato ou fato em que se verificou a simulação.

Não se vislumbra, no caso em exame, seja o conluio, seja o propósito de enganar ou a discordância consciente entre a vontade e a declaração, o que conduz à

conclusão de que, se a premissa é falsa, porque fantasiosa, falsas são, igualmente, as consequências daí extraídas.

Lembra o órgão julgador o questionamento feito à BAUEN-PVG pela Delegacia da Receita Federal do Rio de Janeiro quanto à integralização do seu capital social, bem como à origem dos recursos utilizados para a importação em tela.

Todas essas questões, todavia, foram apreciadas e julgadas pela Justiça Federal do Rio de Janeiro, que não detectou na importação feita pela BAUEN-PVG qualquer irregularidade passível de penalização. A lógica autoriza concluir, com base no julgado anexo ao presente, que se não houve irregularidade na importação pela BAUEN-PVG, nenhuma irregularidade pode ter havido na aquisição das motocicletas pela PIVA MOTOR.

Neste caso, não subsiste razão à Receita para contestar a decisão soberana do magistrado federal, que prolatou a sentença após a análise criteriosa e cuidadosa do fato, o que se pode constatar da simples leitura da sentença, que, diga-se, não mereceu a mínima consideração pelo colegiado de primeira instância da Receita, como se não tivesse existido.

Há que se considerar, também, que os "olhos" dos ilustres membros do colegiado de primeira instância se voltaram, inexplicavelmente, para a BAUEN-PVG e não para a PIVA MOTOR. Com efeito, é fácil observar que o relatório em que se baseia a decisão levou em conta, simplesmente, a atuação da BAUEN-PVG, só alcançando por via reflexa a PIVA MOTOR.

Dessa forma, não há que repisar o fato de que a BAUEN-PVG não comprovou a origem dos recursos utilizados na importação. A leviana alegação da Receita não encontrou eco na decisão do Exmo. Sr. Juiz da 5ª Vara da Justiça Federal da Seção do Rio de Janeiro. A autoridade administrativa não logrou contestar os fundamentos da decisão do Poder Judiciário, tendo apenas mencionado no relatório que antecede a decisão (pág. 113) a sentença judicial, sem qualquer outro comentário.

Em outras palavras, em todo o voto que conclui pela improcedência da Impugnação, o órgão julgador se limita a repetir as presunções, infundados diga-se, colocadas no Auto de Infração. É de dizer que, os fundamentos que servem para a autuação servem, também, para o julgamento.

Ora, a lavratura do Auto, em que se descreve a materialidade do fato, e os fundamentos jurídicos utilizados como fundamento para o julgamento do processo, são coisas de natureza jurídica distinta. A repetição dos argumentos levantados inicialmente na decisão do órgão colegiado da Receita apenas demonstra a fragilidade do Acórdão, que nada de novo traz à colação. [No] transcorrer do texto do voto do Relator, aprovado pela Turma de Julgamento da DRJ de São Paulo, o que se vê são meras suposições, nada além de presunções de prática de fraude, que não existiu. De fato, na fl. 121, está consignado, por exemplo, que "a empresa PIVA MOTOR não possuía habilitação para importar nos sistemas da Receita Federal à época da importação" de que trata o presente. Nada mais leviano, se não ingênuo, tal afirmação. Pois foi exatamente por essa razão que a PIVA MOTOR se utilizou dos serviços da BAUEN-PVG para promover a importação das motocicletas em questão.

Onde a irregularidade desse fato?

Diz mais o voto aprovado que "as mercadorias... foram vendidas integralmente para a PIVA MOTOR." Essa prática é comum no comércio, não

importando qual seja o ramo a considerar. Aliás, é de se dizer que a BAUEN-PVG não vende exclusivamente seus produtos para a PIVA MOTOR. Excepcionalmente, neste caso foi o que ocorreu. De qualquer forma, onde a irregularidade desse fato? Acresce o voto que "a venda se deu em só dia, 24/01/07, 8 (oito) dias após o desembarço." Ora, ilustres Conselheiros, que diferença faria uma venda após 1 (dia) ou após 30 (trinta) dias do desembarço. O problema que se coloca diz respeito tão só ao pagamento da armazenagem que mais encarece à medida que a entrega se alonga no tempo. Onde a irregularidade de mais esse fato?

Para não tornar exaustiva a leitura do presente recurso, vale recordar que outras (graves!) observações foram feitas pelo órgão julgador de primeira instância, quais sejam, por exemplo, a não apresentação do Livro Caixa solicitado pela fiscalização. Se irregularidade há, e não se duvida desse fato, que se penalize a empresa pelo simples descumprimento de uma obrigação acessória consistente na falta de entrega de documento ou livro necessário ao exame dos negócios realizados pelo contribuinte. Nada mais que isso.

Ainda, mais, a PIVA MOTOR, quando indagada, informou ter adquirido as motocicletas, por compra, da BAUEN-PVG, à vista, ou seja, para pagamento no prazo de 28 (vinte e oito) dias. Mais uma vez, e por último, para não fatigar, onde a irregularidade nesse fato?

Insta salientar que na mesma fl., 121, o Relator se refere à autoridade fiscalizadora para dizer que a ela cabe "demonstrar o alegado" e "produzir as provas de suas alegações." Reforça a afirmação, aduzindo que "os meios devem ser formalmente corretos, idôneos e adequados." Não foi, no entanto, o que se viu no caso presente. Pelo contrário, nenhuma prova concreta foi apresentada pela r. Auditora Fiscal autora da lavratura do Auto de Infração.

Apenas presunções, todas infundadas, que não devem, absolutamente, ser tomadas como dignas de fé e de respeito.

A mais estapafúrdia demonstração do non sense é encontrada nas fis. 123 e 124, em que, baseada em doutrina não especificada, o ilustre Relator discorre sobre teses relativas à presunção e à ficção em direito que não cabem no texto nem servem como fundamento plausível ou convincente, uma vez que não se relacionam com o caso concreto que aqui se discute.

Por fim, Senhores Conselheiros, não se pode presumir interposição fraudulenta e falta de comprovação da origem dos recursos empregados na operação e importação de mercadoria, se não ficar devida e insofismavelmente comprovadas pela autoridade fiscal.

É de elementar conhecimento de todos os que militam na seara jurídica que ao acusador cabe provar a infração ou o crime praticado.

Não há que se exigir prova negativa, de impossível êxito, como se sabe.

As acusações chegam a tal absurdo que, ao final do voto, na fl. 126, o nobre Relator aponta para o crime de "lavagem de dinheiro e ocultação de bens e valores", o que faz parecer e é preferível que assim seja tratar-se mais de um clichê usado para todos os fins e em todas as peças do que a convicção de uma autoridade, que se presume responsável pelos seus atos e palavras.

Observe-se que o Auto de Infração, assim como o voto condutor do julgamento da r. 1ª Turma da DRJ/SP, caracterizam-se pelos "fortes indícios"

apontados. Todavia, se não amparados por fatos reais e incontestáveis, tais presunções se tornam inconsistentes e não são suficientes para justificar uma conduta que a Receita presume ilegal.

Em nenhum momento a Receita logrou provar a irregularidade da importação. Nesse sentido, a carga de subjetividade contida nas afirmações, por si, já desautoriza a convicção e a certeza da autuação, elementos imprescindíveis a um julgamento imparcial e isto.

A verdade, afinal, é uma só. A BAUEN-PVG é uma empresa que se dedica ao ramo da importação e que, dessa forma, adquire mercadorias no exterior para revenda a compradores estabelecidos em nosso país. As motocicletas, objeto deste Recurso, foram importadas pela BAUEN-PVG, empresa habilitada para o comércio de importação e exportação pela Receita Federal do Brasil e pela SECEX, com seus próprios recursos, que, em seguida, efetuou a venda para a PIVA MOTOR.

Neste caso, dispensável se torna a comprovação da origem dos recursos utilizados na importação pela Recorrente, visto que essa comprovação compete à empresa BAUEN-PVG, real e verdadeira importadora, e não a PIVA MOTOR. Os dois papéis, portanto, não se confundem, quais sejam o de real importadora, a primeira, e adquirente por compra, da segunda.

Qualquer presunção de omissão, de informação incorreta ou de falsidade material deve ser provada, de forma a não deixar dúvida quanto à aplicação da pena, que resulta em grave transtorno para o contribuinte, que agiu de boa-fé e de acordo com a legislação em vigor e não pode por ser prejudicado.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

À vista de todo o exposto, reitera a Recorrente os termos e os argumentos apresentados na Impugnação, aos quais se somam os dispostos no presente Recurso, pugnano pela decisão no sentido de conhecer a improcedência do Auto de Infração lavrado, tendo em vista os motivos alegados, insubsistentes como se demonstrou.

Em consequência, que seja extinto o processo, cancelado-se o crédito tributário constituído, visto que a PIVA MOTOR agiu com inteira lisura e segundo, rigorosamente, as determinações legais e administrativas que regem as importações de produtos estrangeiros.

O processo foi encaminhado à 1ª Seção de Julgamento, onde foi julgado e foi determinada uma relatora "ad hoc" para a elaboração do voto condutor:

Determina a Portaria de fl. 161:

O PRESIDENTE DA QUARTA CÂMARA DA PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, no uso da atribuição que lhe confere o § 3º. do Artigo 63 do Regimento Interno do CARF, baixado com a Portaria MF nº. 256, de 22 de junho de 2009, publicada no Diário Oficial do dia seguinte, RESOLVE:

DESIGNAR relatora “ad hoc” a Conselheira CARMEN FERREIRA SARAIVA para o fim de formalizar o Acórdão nº 1803001.510, prolatado pela Terceira Turma Especial da Quarta Câmara da Primeira Seção, na sessão realizada no dia 02 de outubro de 2012, no julgamento do Processo nº 10314.720023/201204, de interesse do contribuinte PIVA MOTOR SPORT COMERCIAL DE MOTOCICLETAS LTDA. , em face de a relatora original não mais ocupar o cargo de Conselheira.

Está registrada na Ata da Reunião de Julgamento formalizada no processo nº 15169.000109/201162, fl. 254:

Aos dois dias do mês de outubro do ano de dois mil e doze, às nove horas, pauta de julgamento dos recursos das sessões ordinárias a serem realizadas nas datas a seguir mencionadas, no Setor Comercial Sul, Quadra 01, Edifício Alvorada, 5º Andar, Sala 506, em Brasília Distrito Federal, reuniram-se os membros da 3ªTE/4ªCÂMARA/1ªSEJUL/CARF/MF/DF, estando presentes SELENE FERREIRA DE MORAES (Presidente), WALTER ADOLFO MARESCH, MEIGAN SACK RODRIGUES, SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, VICTOR HUMBERTO DA SILVA MAIZMAN, SERGIO RODRIGUES MENDES, VIVIANI APARECIDA BACCHMI e eu, MARISTELA DE SOUSA RODRIGUES, Chefe da Secretaria, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. [...]

Relator(a): VIVIANI APARECIDA BACCHMI

Processo: 10314.720023/201204

Nome do Contribuinte: PIVA MOTOR SPORT COMERCIAL DE MOTOCICLETAS LTDA

Acórdão 1803001.510

Acórdão: Por unanimidade de votos, declinaram a competência à Terceira Seção de Julgamento, nos termos do voto do relator.

Votação: Por Unanimidade

Questionamento: RECURSO VOLUNTÁRIO

Resultado: Recurso Voluntário Não Conhecido

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

A Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Redatora Ad Hoc Designada votou:

Sobre a competência para o julgamento do recurso voluntário, o Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, determina:

Art. 4º À Terceira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

I Contribuição para o PIS/PASEP e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), inclusive as incidentes na importação de bens e serviços;

II Contribuição para o Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL);

III Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);

IV Crédito Presumido de IPI para ressarcimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS;

V Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF);

VI Imposto Provisório sobre a Movimentação Financeira (IPMF);

VII Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro e sobre Operações relativas a Títulos e Valores Mobiliários (IOF);

VIII Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE);

IX Imposto sobre a Importação (II);

X Imposto sobre a Exportação (IE);

XI contribuições, taxas e infrações cambiais e administrativas relacionadas com a importação e a exportação;

XII classificação tarifária de mercadorias;

XIII isenção, redução e suspensão de tributos incidentes na importação e na exportação;

XIV vistoria aduaneira, dano ou avaria, falta ou extravio de mercadoria;

XV omissão, incorreção, falta de manifesto ou documento equivalente, bem como falta de volume manifestado;

XVI infração relativa à fatura comercial e a outros documentos exigidos na importação e na exportação;

XVII trânsito aduaneiro e demais regimes aduaneiros especiais, e dos regimes aplicados em áreas especiais, salvo a hipótese prevista no inciso XVII do art. 105 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966;

XVIII remessa postal internacional, salvo as hipóteses previstas nos incisos XV e XVI, do art. 105, do Decreto-Lei nº 37, de 1966;

XIX valor aduaneiro;

XX bagagem;

e

XXI penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas físicas e jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo.

(...)

Verifica-se que o lançamento formalizado no presente processo trata da multa de ofício proporcional sobre o valor aduaneiro e o julgamento é afeta à 3ª Seção de Julgamento do CARF em razão da matéria.

Em assim sucedendo, voto por não conhecer do recuso voluntário para declinar da competência para seu julgamento para a 3ª Seção de Julgamento do CARF em razão da matéria.

O processo foi encaminhado para a 3ª Seção de Julgamento e foi para mim sorteado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas, Relator.

O recurso voluntário da responsável é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

Não há controvérsia acerca do registro da Declaração de Importação DI nº 07/00670470, em 16/01/2007, pela empresa BAUEN-PVG que importou dezoito motocicletas, cujos modelos, números dos chassis e notas fiscais de venda estão listados no corpo do auto de infração, tendo por adquirente no mercado interno a empresa PIVA MOTOR SPORT COMERCIAL DE MOTOCICLETAS LTDA.

No processo nº 10074.001827/2008-96 consta o procedimento fiscal realizado na empresa BAUEN-PVG e originou a fiscalização na empresa PIVA MOTOR SPORT COMERCIAL DE MOTOCICLETAS LTDA.

Foi constatado, dentre outras provas, que a empresa importadora BAUEN-PVG não possuía local para armazenagem de mercadorias, o que indicaria que as motocicletas eram importadas já para um adquirente certo, sem ficar estocadas na BAUEN-PVG. Neste caso, o adquirente seria a empresa PIVA MOTOR.

Tanto na impugnação quanto no recurso voluntário a recorrente discorda dos seguintes pontos:

- a) A ausência de fundamento do auto de infração;
- b) A comprovação da origem dos recursos empregados em operações de comércio exterior;
- c) A ocultação do real adquirente de mercadorias importadas;
- d) Os critérios de investigação e análise dos fatos frente ao princípio da verdade material;
- e) A configuração da lesão ao Erário;

O suporte fático da autuação é bem descrito no Auto de Infração:

(...)

Mediante a abertura do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0815500-2011-00937- 3 (fl. 23), foi aberto procedimento de diligência na empresa PIVA MOTOR, com vistas à coleta de informações relativas a motocicletas que foram importadas pela BAUEN-PVG e revendidas à PIVA MOTOR.

Em 24/10/2011, foi feita diligência na PIVA MOTOR, no endereço Avenida dos Bandeirantes, 1350, Brooklin Novo, SP. Entregou-se ao sócio da empresa que estava presente, Sr. Ennio Piva, CPF nº 125.677.518-58, o Termo de Início de Ação Fiscal e Intimação Sefia III nº 296/2011 (fls. 25 a 27).

O quadro societário da PIVA MOTOR é composto pelos 2 (dois) sócios administradores mencionados acima, Sr. Ennio Piva, CPF nº 125.677.518-58 e Sr. José Lence Carluci Filho, CPF nº 106.941.408-56. Cada um possui 50% de participação social a data de ingresso de ambos na empresa é 24/05/2004.

Dentre as informações obtidas no sistema RADAR da empresa PIVA, há uma ressalva em relação ao sócio Sr. José Lence Carluci Filho, CPF nº 106.941.408-56. Ele atuou como representante legal da empresa J.TOLEDO DA AMAZ. IMD. E COMERCIO DE VEICULOS LTDA a empresa foi autuada por interposição fraudulenta no período em que José Lence Carluci Filho era seu representante legal. Esse é um ponto que merece atenção, pois, como José Lence Carluci Filho também é sócio administrador da PIVA MOTOR, a conduta da administração da PIVA MOTOR fica sob dúvida.

Analisando-se o caso de revenda de motocicletas em tela, a DI nº 07/0067047-0, registrada em 16/01/2007, foi importada pela empresa BAUEN-PVG e tem essa mesma empresa cadastrada no campo Adquirente das Mercadorias. Contudo, existem fortes indícios de que a empresa PIVA MOTOR seja a Real Adquirente das mercadorias importadas, conforme se explana abaixo.

A operação de importação amparada pela DI nº 07/0067047-0 (fls. 28 a 33) trouxe 18 (dezoito) motocicletas, cujos modelos, números dos chassis e notas fiscais de venda estão listados na tabela abaixo. As notas fiscais encontram-se anexadas às fls. 34 a 49.

(...)

As mercadorias constantes desta DI foram vendidas integralmente para a PIVA MOTOR.

A venda se deu em um só dia, 24/01/2007, 8 (oito) dias após o desembaraço.

O PAF nº 10074.001827/2008-96, que originou a presente fiscalização, constata, em sua página 5, que a empresa importadora BAUEN-PVG não possuía local para armazenagem de mercadorias, o que comprova que as motocicletas eram importadas já para um adquirente certo, sem ficar estocadas na BAUEN-PVG. Neste caso, o adquirente era a empresa PIVA MOTOR.

PAF nº 10074.001827/2008-96, página 5:

“Vale destacar que a empresa está fisicamente localizada em uma sala na Av. Nossa Sra. de Copacabana, sendo certo que tais mercadorias não são armazenadas neste local, por clara incompatibilidade física. Mesmo assim, a documentação apresentada (notas fiscais) informa como sendo ali o local de armazenamento das motocicletas. Tal situação indica que a documentação foi emitida para cumprir formalidade, não espelhando os reais fatos da operação de venda/importação.”

Em resposta ao Termo de Intimação Sefia III nº 296/2011 (fls. 50 a 63), a PIVA MOTOR declarou não possuir qualquer contrato com a empresa BAUEN-PVG, o que leva a crer que as negociações eram feitas verbalmente.

Quando perguntada sobre como foi o processo de compra das motocicletas importadas pela DI nº 07/0067047-0, a empresa limitou-se a dizer: “Comprei da Distribuidora BAUEN-PVG INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MOTOCICLETAS LTDA À VISTA/ 28 DIAS”, não dando qualquer informação adicional e não esclarecendo como foi o processo de negociação.

Por meio do Termo de Intimação Sefia III nº 332/2011 (fls. 64 a 65), enviada por via postal com Aviso de Recebimento datado de 26/11/2011 (fl. 66), intimou-se a empresa a entregar o Livro Caixa referente ao período de 2007, contendo toda a movimentação financeira da empresa, inclusive bancária.

Em 05/12/2011, a empresa alegou que o Livro encontrava-se extraviado e pediu um prazo de 5 (cinco) dias para localizá-lo (fls. 67 a 69). Foi concedido o prazo de mais 5 (cinco) dias para a entrega do Livro.

Findo o prazo, a PIVA não entregou o Livro Caixa, tampouco prestou qualquer esclarecimento a respeito a esta fiscalização. Sendo assim, a empresa descumpriu sua obrigação acessória da guarda dos documentos e livros, referentes às suas transações comerciais, por um prazo decadencial de 5 anos a partir do fato gerador, bem como de os apresentar à fiscalização aduaneira quando exigidos. Acrescenta-se, ainda, que a PIVA MOTOR não possuía habilitação para importar nos sistemas da Receita Federal à época da importação amparada pela DI nº 07/0067047-0. A empresa somente se habilitou no RADAR a partir de 26/06/2010.

Sendo assim, tendo em vista que a BAUEN-PVG não possuía local para armazenagem de mercadorias, que as mercadorias constantes da DI nº 07/0067047-0 foram vendidas integralmente para a PIVA MOTOR 8 (oito) dias após o desembaraço, que a PIVA MOTOR não possuía habilitação para importar à época, e que a PIVA MOTOR não apresentou nenhum registro de suas transações comerciais de 2007, chega-se à seguinte conclusão: Apesar de o nome da BAUEN-PVG constar na DI nº 07/0067047-0 como Adquirente das Mercadorias Importadas, o Real Adquirente é a PIVA MOTOR.

Portanto, para traduzir a realidade da operação realizada, A PIVA MOTOR deveria ser habilitada no RADAR à época, e figurar como Adquirente das Mercadorias na DI.

Também transcrevo o acórdão recorrido:

(...)

No curso da ação fiscal do referido PAF, a empresa BAUEN- PVG INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MOTOCICLETAS LTDA foi questionada quanto à integralização de seu capital social, bem como quanto à origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior.

Finda a ação fiscal, concluiu-se que a integralização do capital social não ocorreu da maneira descrita pela empresa, fato que levou a representação para fins de inaptdão de seu CNPJ.

Concluiu-se, também, que houve prática de Ocultação do Real Adquirente das mercadorias importadas pela BAUEN-PVG.

Neste particular, o artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei 1.455/76 é taxativo em presumir interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

Logo é irrelevante o fato da empresa BAUEN-PVG possua ou não depósito próprio para armazenagem de mercadorias, questão que a impugnante usa como estandarte da legalidade, citando inclusive decisão judicial nesse sentido.

O cerne da atuação da empresa BAUEN-PVG feita pela IRF/Rio de Janeiro, que inclusive acarretou a representação para fins de inaptdão de seu CNPJ, foi a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

A empresa BAUEN-PVG não conseguiu comprovar perante à Receita Federal do Brasil a origem dos recursos empregados na importação de dezoito motocicletas através da DI nº 07/00670470, registrada em 16/01/2007, que teve por adquirente no mercado interno a empresa PIVA MOTOR SPORT COMERCIAL DE MOTOCICLETAS LTDA.

- A implicação da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de importação (DI nº 07/00670470) pela empresa BAUENPVG.

(...)

A medida que a empresa PIVA MOTOR SPORT COMERCIAL DE MOTOCICLETAS LTDA usou a empresa BAUENPVG para a importação das motocicletas, burlou os mecanismos do controle aduaneiro acima descritos.

- Dos fatos que comprovam o conluio entre a empresa PIVA MOTOR SPORT COMERCIAL DE MOTOCICLETAS LTDA e a empresa BAUENPVG para a importação das motocicletas.

1. A empresa PIVA MOTOR não possuía habilitação para importar nos sistemas da Receita Federal à época da importação amparada pela DI nº 07/00670470;

2. As mercadorias constantes desta DI foram vendidas integralmente para a PIVA MOTOR.

3. A venda se deu em um só dia, 24/01/2007, 8 (oito) dias após o desembaraço.

4. A empresa PIVA não entregou o Livro Caixa, tampouco prestou qualquer esclarecimento a respeito a esta fiscalização. Sendo assim, a empresa descumpriu sua obrigação acessória da guarda dos documentos e livros, referentes às suas transações comerciais;

5. Quando perguntada sobre como foi o processo de compra das motocicletas importadas pela DI nº 07/00670470, a empresa limitou-se a dizer: “Comprei da Distribuidora BAUEN-PVG INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MOTOCICLETAS LTDA À VISTA/ 28 DIAS”, não dando qualquer informação adicional e não esclarecendo como foi o processo de negociação;

6. A empresa PIVA MOTOR não apresentou nenhum registro de suas transações comerciais de 2007;

(...)

Assim, a fiscalização aduaneira subsumiu os fatos acima relatados ao inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, ou seja, em dano ao Erário, sujeito pois à aplicação da pena de perdimento da mercadoria, conforme disposto pelo § 1º, do artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/76, mas convertida em multa equivalente ao seu respectivo valor aduaneiro, dada a impossibilidade de localização ou diante do consumo dos produtos, a teor do disposto pelo § 3º do mesmo artigo. Os preceitos em tela seguem abaixo transcritos.

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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

[...]

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

Da análise da prescrição legal acima transcrita, conclui-se que a interposição fraudulenta representa uma simulação que consiste em ocultar, voluntariamente (decorrente do próprio conteúdo conceitual de **fraude** – “interposição **fraudulenta**”), o verdadeiro interessado na operação, ocorrendo todas as vezes em que uma pessoa, física ou jurídica, apresenta-se como responsável por uma transação que não realizou, se interpondo entre uma parte e outra.

De acordo com a exposição de motivos da Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002 (que foi convertida na mencionada Lei nº 10.637/2002), o objeto colimado pela norma foi o de “estabelecer medidas que permitem a punição da fraude no comércio exterior praticada com a interposição fraudulenta de intermediários ou com recursos de origem não comprovada”. E a presunção legal objeto do § 2º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76 (redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002) é a interposição **fraudulenta**, ou seja, aquela feita mediante fraude, onde o elemento volitivo, conceitualmente, necessita se encontrar presente.

Com efeito, De Plácido e Silva ensina que o vocábulo “fraudar”, derivado do latim *fraudare* (fazer agravo, prejudicar com fraude), “*além de significar usar de fraude, o que é genérico, e exprime toda a ação de falsear ou ocultar a verdade com a intenção de prejudicar ou de enganar, possui, na técnica fiscal, o sentido de falsificar ou adulterar, como o de usar de ardis para fugir ao pagamento da tributação: fraudar o fisco*”¹. No entanto, dada a dificuldade de se demonstrar o elemento volitivo imbuído no conceito de fraude, criou a lei uma presunção

¹ SILVA, De Plácido e. **Vocabulário jurídico**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991. v.II, p.324.

legal *juris tantum*, da qual se vale o Estado para impor uma sanção administrativa àqueles que não conseguirem comprovar a origem lícita dos recursos empregados no comércio exterior.

Sobre a importância das presunções no combate aos ilícitos tributários, a relevante lição de Maria Rita Ferragut²:

[...] não há como ignorar que, se a segurança jurídica não admitisse as presunções, acabaria dificultando a proteção do direito daqueles que os detêm, mas que são prejudicados pela fraude, dolo, simulação. Dentre esses encontra-se, sem dúvida alguma, o Fisco.

Assim, o motivo para a criação das presunções foi sanar a dificuldade de se provar certos fatos mediante prova direta, fatos esses que deveriam ser necessariamente conhecidos, a fim de possibilitar a preservação da estabilidade social mediante uma maior eficácia do direito.

As presunções suprem deficiências probatórias, disciplinam o procedimento de construção de fatos jurídicos, “alargam o campo cognoscitivo do homem”³, e aumentam a possibilidade de maior realização da ordem jurídica, ao permitir que alguns fatos sejam conhecidos por meio da relação jurídica de implicação existente entre indícios e o fato indiciado. No Direito Tributário, assumem significativa importância, tendo em vista que os fatos juridicamente relevantes são muitas vezes ocultados por meio de fraudes à lei fiscal, ficando o processo de positivação do direito obstado de ocorrer.

A presunção em questão, frise-se, tem natureza essencialmente procedimental, destinada a auxiliar o aplicador do direito no enquadramento da situação fática à norma. Portanto, não cria, altera ou revoga direitos, conclusão que se extrai diante da lição de Maria Rita Ferragut, *in verbis*:

A previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da conduta praticada não se encontra comprometida quando a presunção for corretamente utilizada para a criação de obrigações tributárias. O enunciado presuntivo não altera o antecedente da regra-matriz de incidência tributária, nem equipara, por analogia ou interpretação extensiva, fato que não é como se fosse, nem substitui a necessidade de provas. Apenas, tão-somente, prova o acontecimento factual relevante não de forma direta – já que isso, no caso concreto, é impossível ou muito difícil – mas indiretamente, baseando-se em indícios graves, precisos e concordantes, que levem à conclusão de que o fato efetivamente ocorreu⁴.

[...]

[...] Ora, diante de tudo o que já foi exposto até aqui, temos que as presunções constituem-se em meio de prova que contribui para a eficácia jurídica da norma. E, se é assim, não se trata de alegar que a obrigação decorre de fato não previsto na regra-matriz, mas de se reconhecer que o conhecimento do evento descrito no fato jurídico típico dá-se de forma indireta, com base em fatos indiciários graves, precisos e concordantes no

² FERRAGUT, Maria Rita. **Presunções no Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 146-147.

³ Cf. Jimir Doniak Jr.

⁴ *Op. cit.*, p. 168.

*sentido da ocorrência pretérita do evento diretamente desconhecido*⁵. (grifos nossos)

Assim, autuações decorrentes da aplicação da pena de perdimento objeto do § 1º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002, bem como sua conversão na multa equivalente ao valor das mercadorias transacionadas no comércio exterior (§ 3º do mesmo artigo), nem sempre decorrem da comprovação direta da interposição fraudulenta, podendo advir da presunção legal de que trata o § 2º do dispositivo em tela, **na qual podem se enquadrar aqueles que não comprovem a origem dos recursos utilizados no comércio internacional**. Aí se incluem os que não observam as mínimas formalidades exigidas para a realização de importações por encomenda ou por conta e ordem de terceiros.

Portanto, a lei, do ponto de vista da aplicação da sanção administrativa – perdimento da mercadoria ou aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro da mesma – não faz qualquer distinção entre os casos em que a interposição fraudulenta é materialmente comprovada ou entre aqueles onde não há a comprovação da origem dos recursos utilizados no comércio exterior, como ocorreu no caso presente.

Para que se examine se a realidade presente nos autos se enquadra no ilícito em exame há que se verificar se existe um nexo de causalidade entre a ocultação dos recursos de terceiros e seu emprego nas operações realizadas no comércio exterior, ocultação esta que pode ser presumida se comprovado que o sujeito passivo não tinha recursos suficientes para realizar tais negociações. Tal análise, por enquadrar-se em um procedimento especial que vai além da obrigação acessória de o contribuinte intervir, como colaborador, nos procedimentos de investigação presididos pelo fisco, exige do fiscalizado a apresentação de provas que afastem a presunção *juris tantum* que milita a favor da autoridade fiscal.

Pode-se distinguir, portanto, duas hipóteses bem delineadas: em uma, cumpre ao fisco instruir o feito com as provas que dão estribo à sua argumentação. Já na segunda hipótese, a lei cria um meio indireto de prova em favor do Estado. Neste último caso, se o contribuinte se omite, ou não satisfaz minimamente às exigências legais destinadas a demonstrar a origem lícita dos recursos necessários para suas transações internacionais, arcará com as consequências impostas pela lei.

No caso dos autos entendo que está caracterizada a presunção legal de interposição fraudulenta de terceiros. Extraí-se do relato dos fatos que houve o conluio entre a empresa PIVA MOTOR SPORT COMERCIAL DE MOTOCICLETAS LTDA e a empresa BAUEN-PVG para a importação das motocicletas.

Tal entendimento decorre dos seguintes fatos:

a) A empresa PIVA MOTOR não possuía habilitação para importar nos sistemas da Receita Federal à época da importação amparada pela DI nº 07/00670470;

b) As mercadorias constantes da DI em tela foram vendidas integralmente para a PIVA MOTOR.

c) A venda se deu em um só dia, 24/01/2007, 8 (oito) dias após o desembaraço.

⁵ *Op. cit.*, p. 170.

d) A empresa PIVA não entregou o Livro Caixa, tampouco prestou qualquer esclarecimento a respeito para a fiscalização, informando apenas que o livro foi extraviado. Houve, portanto, o descumprimento da obrigação acessória de guarda dos documentos e livros, referentes às suas transações comerciais;

e) A recorrente apenas afirma que a transação comercial se deu da seguinte maneira: “Comprei da Distribuidora BAUEN-PVG INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MOTOCICLETAS LTDA, À VISTA/ 28 DIAS”, não dando qualquer informação adicional e não esclarecendo como foi o processo de negociação;

f) A empresa PIVA MOTOR não apresentou nenhum registro de suas transações comerciais de 2007;

Com base nesse conteúdo probatório, verifica-se que o importador ostensivo tentou se passar pelo verdadeiro importador, quando na verdade os real comprador está financiando suas aquisições e encomendando suas mercadorias.

A proximidade entre as datas de desembaraço, de entrada e de saída das mercadorias importadas amolda-se à hipótese de importação por conta e ordem de terceiros ou por encomenda, sendo que a empresa BAUEN-PVG declarava realizar importações na modalidade "por conta própria", ocultando o real adquirente.

Conclusão:

Os fatos, descritos pela autoridade fiscal, são suficientes para caracterizar a presunção legal de interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior, razão pela qual, entendo, que é legítima a constituição do crédito tributário relativo à multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria prevista no artigo 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, assim como a responsabilidade tributária apresentada.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas - Relator

assinado digitalmente

Luiz Augusto do Couto Chagas