



Processo nº 10314.720777/2018-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3401-012.691 – 3^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 29 de fevereiro de 2024
Recorrente CULTIVA TRADING COMERCIO E SERVICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Período de apuração: 24/01/2014 a 29/09/2016

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS.

Denota-se interposição fraudulenta presumida a simples falta de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de importação. Lançamento mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminares e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente). Ausente o conselheiro Renan Gomes Rego, substituído pelo conselheiro João Jose Schini Norbiato.

Relatório

Para retratar as vicissitudes do caso, adoto o relatório do Acórdão Recorrido abaixo reproduzido:

Trata o presente processo de auto de infração face o contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro (100% do V.A.), no valor de R\$ 77.818.255,56 lavrado em decorrência da interposição fraudulenta de terceiros com base no art. 23 , inciso V do Dec-Lei nº 1.455/1976. Consta como

solidário a pessoa física Marcelo de Menezes Martins CPF nº 515.171.834-72, sócio da empresa.

Informa a fiscalização que em procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas, previsto na Instrução Normativa IN RFB nº 228, de 21 de outubro de 2002 encontrou os seguintes indícios:

1. Consulta ao sistema da Receita demonstrou o histórico fraudulento da fiscalizada no despacho com inúmeras cargas abandonadas resultando em perdimento das mercadorias;

2. A análise dos documentos entregues pela fiscalizada revelou, em síntese:

- O objetivo social da CULTIVA é disperso, propositadamente, para que seja mantido um grande “leque” de opções de produtos para comercialização;

- a CULTIVA possui apenas 1 empregado registrado. Uma empresa que teve um volume de importação de aproximadamente 84 milhões, nos anos de 2014 e 2015, de mercadorias pertencentes a mais de 30 códigos de posição NCM;

- a CULTIVA não entregou a totalidade da documentação solicitada, tendo faltado dados importantes, como a comprovação de integralização de seu capital social;
- os extratos bancários mostram que a CULTIVA se mantém por meio de aportes não explicados e de origem desconhecida para conseguir realizar os pagamentos relativos as importações;

- os livros contábeis da CULTIVA apresentam lançamentos genéricos, o que impossibilita a identificação dos responsáveis pelos pagamentos e pelos recebimentos da empresa (os registros são feitos a título de “Recebimentos Diversos” e “Pagamentos Diversos”) Ao fim dos trabalhos relativos ao procedimento especial, concluiu-se que a CULTIVA não logrou comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência de seus recursos nas Declarações de Importação citadas nos autos e utilizando da presunção legal do art. 23 §2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976 lavrou a autuação.

Cientificados do Auto de Infração apenas o sócio Marcelo de Menezes Martins apresentou impugnação de fls. 1.064 e seguintes, alegando em síntese:

- Preliminar: nulidades por falta de motivação, cerceamento de defesa e decorrente do efeito confiscatório;

- impossibilidade de convencimento a partir de presunções;

- inexistência de fraude ou simulação;

- necessidade de identificação do real adquirente;

- inexistência de elementos básicos para a configuração da interposição fraudulenta;

- existência de outro Auto de Infração que considera a Cultiva como real adquirente e responsável solidário o que impediria a alteração de critério jurídico;

- aplicação indevida da multa, devendo ser aplicada a multa do art. 33 da Lei nº 11.488/2007 por ser mais específica;

Acaso não seja anulada a autuação requer que seja determinada a realização de exame pericial a fim de comprovar a correção das operações da Cultiva.

Em 29/01/2019 a empresa objeto dos autos teve sua inscrição perante o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas - CNPJ declarada INAPTA, com efeito desde 24/01/2014, em virtude da não comprovação da origem, da disponibilidade e da efetiva transferência de recursos empregados em operações de comércio exterior1 .

É o relatório.

Ato contínuo, por unanimidade de votos, os membros da 8^a Turma da DRJ/CTA julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 24/01/2014 a 29/09/2016

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. REVELIA. EFEITOS

Havendo pluralidade de sujeitos passivos, a impugnação tempestiva do mérito apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais.

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA. DECLARAÇÃO DE INAPTIDÃO

O não atendimento à intimação da RFB, feita durante procedimento especial de fiscalização, para a comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos nas operações de comércio exterior, admite a presunção legal de interposição fraudulenta. Tal conduta gera duas penalizações através de procedimentos fiscais distintos: A declaração de inaptidão do CNPJ da empresa interposta e a pena de perdimento das mercadorias, que pode ser convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.

DANO AO ERÁRIO. CARACTERIZAÇÃO.

A classificação das condutas descritas no art.23 - caput, do Decreto-Lei nº 1.455/76, como dano ao Erário decorre diretamente de uma opção do legislador, sendo inócuia a discussão sobre o tema. O Dano ao Erário decorrente da ocultação das partes envolvidas na operação comercial que fez vir a mercadoria do exterior é hipótese de infração “de mera conduta”, que se materializa quando o sujeito passivo oculta a intervenção de terceiro, independentemente do prejuízo tributário perpetrado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado, o responsável solidário Sr. Marcelo de Menezes apresentou recurso voluntário cujas razões estão plasmadas nos tópicos:

III PRELIMINAR: CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA: INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE PERÍCIA.

IV DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO. DA NECESSÁRIA BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

V DA IMPOSSIBILIDADE DE CONVENCIMENTO A PARTIR DE PRESUNÇÕES. DA NECESSÁRIA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL (SEGUNDA PARTE).

VI DO CONCEITO DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. INEXISTÊNCIA DE CONFIGURAÇÃO DE FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

VII DA NECESSIDADE DE IDENTIFICAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE

VIII DOS FATOS APREGOADOS PELA FISCALIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE ELEMENTOS BÁSICOS PARA A CONFIGURAÇÃO DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

IX DO EQUÍVOCO DO LEVANTAMENTO FISCAL. EXISTÊNCIA DE OUTRO AUTO DE INFRAÇÃO QUE CONSIDERA A CULTIVA COMO REAL ADQUIRENTE DAS MERCADORIAS.

X DA INDEVIDA APLICAÇÃO DA MULTA. HIPOTÉTICA APLICAÇÃO DO ART. 33, DA LEI N°11.488/2007

É o relatório.

Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

Preenchidos os requisitos necessários de admissibilidades tratados no Decreto n° 70.235/72 e RICARF, conheço do Recurso Voluntário.

1. Resumo dos Fatos e Provas.

Em síntese, estar-se diante de aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas pela empresa Cultiva Tranding, com fulcro no art. 23, V, § 2º do DL n° 1.455/1976, reproduz tela do auto de infração:

Pode-se dizer, então, que, diante de um caso claro de **não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados**, esta fiscalização está obrigada a utilizar-se da **presunção legal do art. 23, § 2º, do Decreto-Lei n° 1.455/1976** e lavrar auto de infração de multa equivalente ao valor aduaneiro de mercadorias importadas com interposição fraudulenta de terceiros e não localizadas, conforme art. 23 do Decreto-Lei n° 1.455/1976.

O lançamento está balizado na interposição fraudulenta presumida, decorrente da não comprovação pela empresa autuada dos aportes financeiros (origem) e capacidade financeira para operar no Comércio Exterior. A recorrente não apresentou os seguintes documentos solicitados pela fiscalização:

5. Demonstrativo de resultados relativos aos exercícios 2014 a 2016, assinado pelo contador e sócio administrador da empresa (em meio magnético);
6. Contratos comerciais firmados junto aos fornecedores de mercadorias no exterior;
7. Cópias das comunicações escritas com os fornecedores de mercadorias no exterior por meio físico ou eletrônico (e-mails, faxes, memorandos, etc) que traduzam as negociações firmadas para a concretização das operações de comércio exterior;

8. Relação dos fornecedores/exportadores, informando, para cada um deles, a pessoa física responsável pelas transações comerciais, com indicação dos respectivos telefones, fax e endereços eletrônicos;
9. Relação dos clientes da empresa no Brasil, informando para cada um deles a pessoa física responsável pelas transações comerciais, com indicação dos respectivos telefones, fax e endereços eletrônicos;
15. Relação, no modelo da planilha do ANEXO 3, das notas fiscais de entrada e saída. Pede-se que os dados sejam apresentados na forma de planilha eletrônica (Excel ou LibreOffice);
18. Arquivos contábeis (lançamentos, saldo de contas e plano de contas) em meio digital.
20. Indicar, se for do seu desejo, procurador para acompanhar este procedimento fiscal e para responder a quaisquer dúvidas da fiscalização, observando que esse procurador deve estar devidamente identificado, ou seja, deve possuir procuração pública ou particular, assinada por quem de direito, com firma reconhecida, e deve disponibilizar cópia de seu próprio documento de identidade.

Foram entregues parcialmente os documentos:

2. Cópias autenticadas do documento de arrecadação do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), e de recibos de contas de energia elétrica, telefone (fatura resumida) e água dos bens imóveis mencionados no item anterior (dos últimos seis meses);
 - falta recibos de contas de energia elétrica, telefone e água dos bens
3. Comprovar a integralização do capital social que compõe o patrimônio líquido da empresa, mediante apresentação dos seguintes documentos (em meio magnético).
 - falta lista descritiva contendo todos os detalhes dos aportes realizados até hj, Balanço Patrimonial fechado anteriormente para comprovar existência previa de valores, Extrato bancário de cada sócio, contendo saque ou saída de recursos
14. Relação, no modelo da planilha do ANEXO 2, das transferências das contas bancárias da empresa e para estas (TEDs e DOCs). Pede-se que os dados sejam apresentados na forma de planilha eletrônica (Excel ou LibreOffice);
 - faltou apresentar a descrição e os comprovantes dos créditos de recebimentos identificados nos extratos da empresa
17. Livros: Caixa, Diário, Razão, Entradas, Saídas e de Registro de Inventário;
 - faltou registro de inventario

Os fundamentos colocados pela DRJ como razão para conservação da multa lançada estão alicerçados em elementos indiciários colhidos pela autoridade fiscal ao longo do procedimento fiscal. Colaciono trecho do voto:

O que temos nestes autos é que a interessada foi submetida a um procedimento especial de fiscalização, com base na Instrução Normativa SRF nº 228/2002, sendo comprovado que:

- a receita bruta da empresa é inferior aos dispêndios, ou seja, a empresa tem custos de operação no comércio exterior maiores que aos valores recebidos;

- movimentação financeira abaixo do esperado, valores de débitos inferiores aos dispêndios de importação;
- a empresa, que efetuou importações de mais de R\$ 120 milhões em 3 anos, possui dois estabelecimentos e apenas 1 funcionário (assistente administrativo);
- comparando os valores de entrada e saída na conta bancária da empresa vemos que os valores são quase iguais. Tudo que entra de valor, sai.
- verifica-se nos Extratos bancários que a empresa se mantém por meio de aportes não explicados e de origem desconhecida para conseguir realizar os pagamentos relativos as suas importações (vide recortes de Extrato de fls. 293).
- não houve comprovação do fechamento de câmbio da maioria da importações e nas importações em que consta como adquirente o câmbio poderia ter sido fechado pela importadora contudo da análise dos extratos bancários verifica-se que apenas cerca de 30% do valor das importações (fora tributos aduaneiros) foram transferidos para a empresa importadora;
- não houve comprovação da origem dos recursos para integralização do capital Social da empresa, visto ter sido utilizado o lucro do exercício para a integralização do capital;

Deste modo conclui-se que a origem licita, a disponibilidade ou mesmo a transferência dos recursos efetivamente utilizados nas operações de comércio exterior da CULTIVA não foram comprovadas.

Apresentadas as particularidades do caso concreto, passo a mérito recursal.

2. Interposição Fraudulenta e Suas Peculiaridades.

Não é demais lembrar que a Constituição Federal atribuiu, expressamente, aos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil a responsabilidade pelo controle e fiscalização das entradas e saídas de pessoas, veículos e mercadorias no país:

Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.

A atividade é essencial aos interesses da Nação, e obrigatória para o devido Controle Tributário-Aduaneiro com o fim de impedir evasões de divisas, contrabandos, crimes contra o sistema financeiro, dentre outros.

Nesse sentido, as operações de importação e exportação de mercadorias são monitoradas pela Autoridade Fiscal para que se certifique a sua licitude e o cumprimento das obrigações principais e acessórias pelo interveniente.

No caso das importações, é possível ser realizada tanto por pessoa física quanto por jurídica, que se dará de forma direta, a chamada por conta própria; mas, também há a modalidade indireta, na espécie por encomenda, nos moldes da Lei nº 11.281/2006, ou por conta e ordem de terceiros, segundo a MP nº 2.158-35/2001.

Na forma direta, não há questionamentos, porque feita pelo importador para uso próprio, ou seja, o importador adquire a mercadoria do exportador para que disponha por si

próprio quanto à utilização ou emprego. A importadora figura, portanto, como o próprio adquirente da mercadoria na DI registrada.

Vemos de modo diverso na importação indireta, em que o importador atua apenas na logística da importação, não parecendo como o real adquirente da mercadoria na ocasião do registro da importação. Cabe ao importador indicar, obrigatoriamente, o real adquirente da mercadoria para que científique as autoridades se a operação advém de encomendante predeterminado (por encomenda) ou por conta e ordem de terceiros (despacho pelo importador).

De acordo com a IN SRF nº 225/02, na operação por conta e ordem de terceiros o importador é contratado pelo real adquirente para executar todos os trâmites atinentes ao despacho da mercadoria, ou até mesmo realizar as tratativas envoltas da compra e venda até a entrega das mercadorias em suas dependências. Neste caso, todos os recursos empregados são do real adquirente da mercadoria (terceiros). Vejamos:

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

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

Posteriormente reiterada na IN SRF nº 1.681/2018:

Art. 1º As importações realizadas por conta e ordem de terceiro e por encomenda ficam sujeitas ao cumprimento de requisitos e condições estabelecidos por esta Instrução Normativa.

Art. 2º Considera-se operação de importação por conta e ordem de terceiro aquela em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria de procedência estrangeira adquirida no exterior por outra pessoa, física ou jurídica. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2101, de 09 de setembro de 2022) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2101, de 09 de setembro de 2022)

§ 1º Considera-se adquirente de mercadoria de procedência estrangeira importada por sua conta e ordem a pessoa, física ou jurídica, que realiza transação comercial de compra e venda da mercadoria no exterior, em seu nome e com recursos próprios, e contrata o importador por conta e ordem referido no caput para promover o despacho aduaneiro de importação. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2101, de 09 de setembro de 2022) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2101, de 09 de setembro de 2022)

No caso da encomenda, coube a IN SRF nº 634/06 regulamentar os requisitos para atuação do importador nestes casos. Com os próprios recursos, o importador é quem realiza toda a operação de importação das mercadorias a encomendante predeterminado. Transcrevo o ato legal:

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Não se considera importação por encomenda a operação realizada com recursos do encomendante, ainda que parcialmente.

Em ambos os casos, a indicação precisa dos reais adquirentes é o alicerce da Autoridade Fiscal para o fiel cumprimento de sua atividade de controle do Comércio Exterior. Consequentemente, eventual omissão quanto ao real adquirente nas declarações, por si só, já denota prática ilícita na operação internacional efetuada pelo importador, eis que enseja dano ao erário e óbice ao controle aduaneiro quando promovida com dolo ou simulação, inclusive com emprego de pessoa interpresa.

Comumente, a operação na qual há omissão do real adquirente da mercadoria provém de subterfúgios com claros objetivos de evasão dos procedimentos fiscais, driblar parametrização de canal, desonrar-se das obrigações principal e acessória, alcançar a quebra de cadeia do IPI e vantagens financeiras.

Portanto, a prática é condenada pela jurisprudência e legislação, como se depreende do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/76 que assim dispõe:

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 n.º 10.637, de 30.12.2002) (grifos nossos)

O dano ainda é razão para aplicação de pena de perdimento, consoante disposto no § 1º do mesmo Diploma Legal:

§ 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 n.º 10.637, de 30.12.2002)

Observa-se que na interposição fraudulenta é essencial o cometimento de fraude ou de simulação a fim de lesar o erário. Sendo assim, antes de examinarmos as provas pela fiscalização, é necessário conceituar e delimitar os pressupostos para a ocorrência de dano ao erário para incidência da referida infração.

Segundo Solon Sehn (2021¹), os pressupostos necessários para a caracterização da infração são: (i) o conluio; (ii) o negócio aparente ou simulado (a importação ou a exportação declarada); (iii) o negócio jurídico oculto ou dissimulado (a importação ou a exportação oculta); e (vi) o intuito de enganar o fisco ou de afastar a incidência de preceito legal.

Assim esclarece:

Em estudo anterior, foi ressaltado que, na fraude, não há ocultação: o negócio jurídico é real e querido pelas partes. Essas efetivamente pretendem o que declaram, cumprindo a lei em sua literalidade, porém, violando-a finalisticamente. Dessa maneira, o termo fraude encontrado nesse dispositivo deveria ser interpretado no sentido de simulação fraudulenta, o que faria com quem a infração, em qualquer caso, compreendesse apenas a ocultação mediante simulação.

¹ Sehn, Solon. Curso de Direito Aduaneiro. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

Nos ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho (2019²), a evidente fraude, simulação ou prática dolosa na situação fática, já autoriza o agravamento da penalidade, como vemos:

[...] *O mesmo acontece com a noção de fraude à lei, assumida por ato jurídico que, “para burlar princípio cogente, usa de procedimento aparentemente lícito. Ela altera deliberadamente a situação de fato em que se encontra, para fugir à incidência da norma”.*

Fraude à lei, por outro lado, é a produção de norma ilícita, com feições de ato jurídico lícito, para fins de fugir à incidência normativa.

[...]

É a espécie de multa que tem por conteúdo a agravação de penalidade em decorrência de dolo, fraude ou simulação na prática do ato jurídico tributário. É aplicada quando a Administração Pública demonstra, por elementos seguros de prova, no Auto de Infração, a existência da intenção do sujeito infrator de atuar com dolo, fraudar ou simular situação perante o Fisco. Para caracterizar a multa agravada, é necessário, outrossim, a existência de fato doloso, fraudulento ou simulado, devidamente provado, para se produzir a correta subsunção do fato infracional à norma autorizadora do agravamento da penalidade.

A espécie acima é a chamada interposição fraudulenta comprovada, na qual a fiscalização traz elementos robustos de fraude e simulação na operação de comércio exterior realizada pelo importador ostensivo e o real adquirente, demonstrando a triangulação origem dos recursos, disponibilidade e transferência, inclusive o *modus operandi* dos envolvidos.

Tem-se como exemplos de provas a inexistência de capacidade financeira e operacional do importador, encomenda prévia pura e simples, benefício financeiro da irregularidade cometida, quebra da cadeia de incidência do IPI, dentre outros.

Uma segunda espécie prevista na legislação é a interposição fraudulenta presumida, quando firmada em presunções de irregularidade da operação de importação ou exportação, fundada em indícios de fraude ou simulação, inclusive com uso de pessoas interpostas, por meio de exame de documentos fiscais e/ou contábeis, mas sem provas efetivas do dolo, da fraude ou simulação incorrida pelo importado. A hipótese é extraída do § 2º do inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, a saber:

§ 2º **Presume-se interposição fraudulenta** na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002) (grifos nossos)

Neste caso, é possível identificar que o importador não possui viabilidade estrutural e econômica, mas a fiscalização não consegue relacionar o importador ostensivo e o real adquirente, tampouco a origem do recurso aplicado na operação internacional e a transferência, partindo-se da presunção de uma operação maquinada, subsistindo por interferência dolosa ou simulada de terceiros.

O importante é que em ambos os casos há a intenção de lesar o erário e de escapar das obrigações principal e acessória impostas por lei, cabendo à fiscalização indicar a modalidade empregada e as provas obtidas que suportam o lançamento.

² Carvalho, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. 30a edição.

Logo, caberá à fiscalização apontar o tipo de espécie utilizada e as provas obtidas para a sua conclusão.

In casu, a autuação está assentada nas regras de interposição fraudulenta presumida e, com isso, eventual prova de legitimidade na operação recai exclusivamente sobre o sujeito interessado, com a apresentação de provas sobre a origem, disponibilidade e transferências dos recursos, a teor do Art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/76, sendo uníssono o entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos, sendo oportuno citar o Acórdão n.º 3301-005.088:

No que tange à ausência de demonstração do dolo específico, não há que se exigir tal neste caso, pois estamos diante de uma presunção legal de interposição fraudulenta. Basta a não comprovação da origem lícita, transferência e disponibilidade dos recursos empregados na importação para se caracterizar a interposição fraudulenta nos termos do §2º do artigo 23 do Decreto n.º 1.455/1976. **Uma vez presumida, não há que se falar em demonstração de dolo por parte da fiscalização.**

Traçadas as premissas e apontado o responsável pelas provas da regularidade da importação, passo agora a tratar do Recurso Voluntário.

3. Análise do Recurso Voluntário.

3.1. Preliminares.

3.1.1. Indeferimento do pedido de perícia técnica.

Em síntese, contesta a recorrente que a negativa para produção de provas e realização de perícia técnica, cerceia direito ao contraditório e a ampla defesa. Transcrevo:

Vale dizer, o v. acórdão ressalva a existência de outros elementos que poderia alterar sua convicção, contudo, ao mesmo tempo, nega a sua realização, contentando-se, exclusivamente, com um julgamento baseado em presunções e regras procedimentais, o que equivale a um não-julgamento. QUER DIZER, DIANTE DE CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE, NEGA O DIREITO DA ORA RECORRENTE PRODUZIR PROVA EM SEU FAVOR.

Ora, no caso em tela torna-se imprescindível a realização da perícia para o esclarecimento da matéria de fato, com o objetivo de alcançar o princípio da verdade material, inorteador dos processos administrativos. A perícia técnica é necessária para esclarecer dado relevante para o deslinde da controvérsia.

Por diversas vezes, a autoridade fiscal oportunizou à recorrente que comprovasse da origem e disponibilidade dos recursos aplicados nas operações de importação, com a entrega dos documentos requeridos em procedimento fiscal. No entanto, informações essenciais não foram apresentadas.

Tampouco trouxe ao longo do presente processo provas que certificassem a licitude da operação, mesmo ciente quanto à necessidade.

Como dito anteriormente, na interposição fraudulenta presumida a licitude e legitimidade da operação recai exclusivamente sobre o sujeito passivo, com a apresentação de provas sobre a origem, disponibilidade e transferências dos recursos, em consonância com o art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[omissis]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Não bastasse o encargo, a realização de diligência é uma faculdade do julgador, a ser realizado quanto entender necessária (caput do art. 18 do Decreto nº 70.235/72), neste caso, poderá ser suscitado de ofício quando verificados elementos que o convençam, ou seja, existir indícios do direito alegado, ou, ainda, a pedido sujeito passivo, desde que cumpridos os requisitos do inciso IV, do art. 16 supra transcrito.

A Recorrente além de não indicar quesitos e assistente técnico, não esclarece de forma clara e precisa a finalidade da perícia, correlacionando dados carreados aos autos.

Sendo assim, rejeito a preliminar.

3.1.2. Nulidade da autuação.

No pedido de nulidade do lançamento, a recorrente traz como argumento a superficialidade do trabalho fiscal, vejamos:

Pois bem. Inicialmente é imperioso alegar a existência de vício que contamina todo o levantamento fiscal realizado e que acarreta em sua nulidade. Isso porque, o auditor fiscal limitou seu trabalho à análise superficial da documentação do Contribuinte (CULTIVA) sem proceder a qualquer investigação pormenorizada acerca dos fatos que cercam o auto de infração em epígrafe. Conclui-se do preâmbulo que a principal pergunta a ser respondida por este Colegiado é ‘houve provas pela empresa quanto à origem lícita dos recursos.

(...)

Assim, foram entregues tempestivamente à Autoridade Fiscalizadora os balanços contábeis (onde constam a integralização de capital), extratos bancários da Contribuinte, documentos relativos à locação, CAGED, DREs, Contratos de Câmbio, DIs, Extratos Bancários, Notas Fiscais de Entrada e de Saída, dentre outros.

Ou seja, todos os documentos de exibição obrigatória à fiscalização foram disponibilizados para o auditor fiscal. O que, imagina-se, o auditor se refira seria a compilação das informações na forma dos anexos solicitados no termo de início de fiscalização que a Contribuinte, justificadamente, informou não poder concluir em relação a um deles.

(...)

Perceba-se que, em verdade, trata-se de compilação de informações disponibilizadas para a fiscalização; além de que, não se exige do contribuinte, dentro do procedimento fiscalizatório, o preenchimento de planilhas. Acaso o auditor fiscal possuísse alguma dúvida acerca dos lançamentos ou depósitos efetuados que se questione o contribuinte acerca da licitude da operação.

Peca a recorrente na linha argumentativa eleita.

A meu ver, a fiscalização se debruçou sobre toda a documentação entregue pela recorrente, e elaborando um relatório extremamente detalhado sobre a operação praticada pela recorrente. Os indícios de fraude e simulação saltam aos olhos, especialmente em razão da omissão pela recorrente quantos aos esclarecimentos de fato sobre a origem dos recursos.

Elencados acima, diversos documentos sequer foram apresentados e que são de suma importância para corroborar os argumentos da recorrente de que a operação no comércio exterior é lícita, regular.

O sistema de caixa instrumentalizado pela recorrente e demonstrado pela fiscalização confirmam a insuficiência de recursos e, ainda, a conformidade das transferências, já que os aportes recebidos não foram esclarecidos. E justamente diante de tal fato que a autoridade fiscal lançou a penalidade com base na interposição fraudulenta presumida, tema já abordado.

Além disto, foram devidamente observados os requisitos estabelecidos no artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72 razão pela qual voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

4. Mérito recursal.

A recorrente traça os critérios definidores da fraude e simulação, em especial a necessidade de comprovação pela autoridade fiscal do ‘conluio’ entre o sujeito oculto e o autuado, mesmo nos casos de presunção.

Ainda afirma inexistir os elementos básicos para a configuração da interposição fraudulenta, e reitera que a identificação do real adquirente é elemento essencial nos casos de interposição fraudulenta, não bastando, portanto, a mera presença de fraude ou simulação do agente ostensivo com o real adquirente.

Pois bem, repito, o caso em tela circunda interposição presumida. A modalidade é atraída pela simples carência de provas pelo sujeito passivo da origem, disponibilidade e transferência dos recursos envolvidos na operação de importação. Suspeita-se então de irregularidade na operacionalização da importação.

Revelar o real adquirente só é possível na interposição fraudulenta comprovada, porque a fiscalização tem posse de todos os elementos de prova necessários para rastrear a movimentação financeira (dinheiro) que sustentou a importação. É notável a simulação e a fraude, de modo a permitir que a autoridade fiscal faça a triangulação da operação.

Retomando os fatos, a fiscalização consegue descortinar a operação, mostrando todas as suspeitas que entrelaçam a operação, dada a ausência dos arquivos contábeis (lançamentos, saldos de contas e plano de contas), relação de clientes e fornecedores, contratos comercial firmados com fornecedores, demonstrativos de resultados, notas fiscais de entrada saída e alterações dos contrato sociais da empresa; e dos documentos atinentes à integralização do capital social da empresa.

Ora, a mera omissão já desperta suspeitas sobre o financiamento da própria empresa, ainda mais quando verificado pela fiscalização que a empresa não possui capacidade financeira para operar valores tão relevantes como visto.

Reproduzo trecho do termo de verificação fiscal:

Além disso, calculamos a Receita Bruta da CULTIVA através das suas notas fiscais de vendas, utilizando os mesmos critérios de utilização das importações tendo a CULTIVA como real adquirente. Assim temos os detalhamentos desses valores na tabela abaixo:

ANO	2014	2015	2016	TOTAL
RECEITA BRUTA	R\$ 40.322.745,28	R\$ 87.867.066,63	R\$ 174.101,00	R\$ 128.363.912,91
DISPENDIO	R\$ 47.151.006,38	R\$ 101.867.533,50	R\$ 937,73	R\$ 149.019.477,61

Para apreciação das informações acima, deve-se ressaltar que o valor global é o mais pertinente para a análise desse indicador. Isto porque, não obstante a estimativa da Receita Bruta utilizada representar o regime de competência, para o Dispêndio, parte significativa de seus componentes, como o recolhimento de tributos, segue o regime de caixa. Assim, para um parecer mais conclusivo, devemos considerar o cálculo do índice para o período consolidado, com o objetivo reduzir a diferença oriunda desses regimes desiguais.

Verifica-se, pois, que a receita bruta da empresa é inferior aos dispêndios, ou seja, a empresa tem custos de operação no comércio exterior maiores que aos valores recebidos. Tal fato não é o esperado, visto que a empresa terá que arcar com outros gastos operacionais que não foram computados, como pagamento de aquisições de mercadorias no mercado interno, serviço de contabilidade, água, luz, telefonia, obrigações trabalhistas, ICMS na saída das mercadorias, armazenagem das cargas, comissárias de despacho, etc.

Analisamos agora a movimentação financeira da CULTIVA neste período, ilustrado abaixo:

DADOS MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA	2014	2015	2016	TOTAL
CREDITOS (ENTRADAS)	39.160.031,18	48.271.207,54	1.045.112,94	88.476.351,66
DEBITOS (SAÍDAS)	38.231.595,26	49.237.778,20	384.814,84	87.854.188,3

O que se encontra é um volume de movimentação muito abaixo do esperado. Presume-se que o total de débitos (saídas) em conta corrente sejam superiores aos

dispêndios com a importação, uma vez que os gastos com as importações teriam que sair das contas bancárias da empresa. Entretanto, verificamos justamente o oposto. Tem-se um total de débitos de quase R\$ 88 milhões para cobrir um dispêndio de aproximadamente R\$ 149 milhões. Valores de débitos inferiores aos dispêndios de importação apontam que os recursos empregados pertencem a terceiros, o que é um forte indício que a empresa atue como uma interposta. Lembrando que nesta ilustração não foram apresentadas as importações de quase R\$ 40 milhões em 2014 tendo como real adquirente a empresa ALMERCO.

Outro ponto interessante nesta análise são os valores de entrada na conta bancária da CULTIVA. Comparando os valores de entrada com os de saída vemos que os valores são quase iguais. Tudo que entra de valor, sai. O que se leva a crer que essas contas bancárias são utilizadas como meio de ocultar o real comprador das mercadorias. Essas contas existem apenas para pagamentos de contratos de câmbio, tributos e serviços aduaneiros, tendo em contrapartida as entradas (depósitos) apenas para efetuar tais pagamentos.

Apenas com esses indícios é fácil concluir que a CULTIVA utiliza de recursos de terceiros para suas operações de comércio exterior, entretanto será apresentado durante esse relatório outros sinais adicionais que comprovam essa análise.

Sobre os extratos bancários e os contratos de câmbio, concluiu a autoridade fiscal:

Se observarmos as telas abaixo, que representam as movimentações bancárias da empresa CULTIVA, veremos que a empresa se mantém por meio de aportes não explicados e de origem desconhecida para conseguir realizar os pagamentos relativos as suas importações.

EXTRATO MENSAL CONSOLIDADO - MES REFERENCIA: 04/2014					
CULTIVA TRADING COMERCIO E SERVICOS LTDA					
CPF/CNPJ: 008.154.166/0001-74					
MOVIMENTACAO CONTA CORRENTE					
DATA		DESCRICAO	N. DOC	MOVIMENTO (R\$)	
22/04		CR COB BLOQ COMP CONF RECEBIMENTO 4419.00635867	000000	639093,52	
22/04		EMISSAO DE DOC E VIA BCE GUSTAVO LARANJEIRAS	142424	150,85-	
22/04		PAGAMENTO CONTA LUZ EM CANAIS INTERNET CEAL ALAGOAS	000015	50,31-	
22/04		PAGAMENTO CONTA LUZ EM CANAIS INTERNET CEAL ALAGOAS	000025	105,27-	
22/04		TAR PAGTO FORNEC CREDITO C/C	496572	1,75-	
22/04		PAGAMENTO A FORNECEDORES 4419.4900866572	010422	576000,00-	
22/04		SALDO FINAL DIA		0,00	

EXTRATO MENSAL CONSOLIDADO - MES REFERENCIA: 05/2014
CULTIVIA TRADING COMERCIO E SERVICOS LTDA
CPF/CNPJ: 008.154.166/0001-74

MOVIMENTACAO CONTA CORRENTE

DATA DESCRIÇÃO N.DOC MOVIMENTO (R\$)

09/05	CR COB BLOQ COMP CONF RECEBIMENTO 4419/006358667	000000	420568,62
09/05	TAR PAGTO FORNEC CREDITO C/C	496572	1,75-
09/05	PAGAMENTO A FORNECEDORES 4419.4900866572	010509	400000,00
09/05	CHEQUE EMITIDO/DEBITADO	000007	320,00-
09/05	RESGATE EM FUNDO	000000	23258,05
09/05	SALDO FINAL DIA		43514,92
15/05	CR COB BLOQ COMP CONF RECEBIMENTO 4419/006358667	000000	143482,90
15/05	TAR PAGTO FORNEC CREDITO C/C	496572	1,75-
15/05	PAGAMENTO A FORNECEDORES 4419.4900866572	010515	129134,61-
15/05	RESGATE EM FUNDO	000000	41441,40
15/05	SALDO FINAL DIA		55797,94
23/05	CR COB BLOQ COMP CONF RECEBIMENTO 4419/006358667	000000	220340,47
23/05	TAR PAGTO FORNEC CREDITO C/C	496572	1,75-
23/05	PAGAMENTO A FORNECEDORES 4419.4900866572	010523	220000,00-
23/05	RESGATE EM FUNDO	000000	54568,25
23/05	SALDO FINAL DIA		54916,97

06/06	CR COB BLOQ COMP CONF RECEBIMENTO 4419/006358667	000000	210443,75
06/06	TAR PAGTO FORNEC CREDITO C/C	496572	1,75-
06/06	PAGAMENTO A FORNECEDORES 4419.4900866572	010606	197000,00-
06/06	RESGATE EM FUNDO	000000	197001,75
06/06	SALDO FINAL DIA		210453,75

DATA	DESCRICAO	N.DOC	MOVIMENTO (R\$)
31/07	SALDO ANTERIOR		10,00
06/08	CR COB BLOQ COMP CONF RECEBIMENTO 4419/006358667	000000	317461,83
06/08	PAGAMENTO DE SISCOMEX EM CANAIS 1840469533	000000	22040,16-
06/08	PAGAMENTO DE SISCOMEX EM CANAIS 1840473018	000000	22040,16-
06/08	PAGAMENTO DE SISCOMEX EM CANAIS 1840474871	000000	22040,16-
06/08	PAGAMENTO DE SISCOMEX EM CANAIS 1840476548	000000	22040,16-
06/08	PAGAMENTO DE SISCOMEX EM CANAIS 1840481142	000000	21839,93-
06/08	PAGAMENTO DE SISCOMEX EM CANAIS 1840483145	000000	21839,93-
06/08	PAGAMENTO DE SISCOMEX EM CANAIS 1840494660	000000	21839,93-
06/08	PAGAMENTO DE SISCOMEX EM CANAIS 1840497936	000000	21839,93-
06/08	PAGAMENTO DE SISCOMEX EM CANAIS 1840500082	000000	21839,93-
06/08	PAGAMENTO DE SISCOMEX EM CANAIS 1840502530	000000	21839,93-
06/08	PAGAMENTO DE SISCOMEX EM CANAIS 1840560549	000000	33167,53-
06/08	PAGAMENTO DE SISCOMEX EM CANAIS 1840562878	000000	32395,19-
06/08	RESGATE EM FUNDO	000000	13136,90
06/08	SALDO FINAL DIA		45845,79

Verificamos que esses aportes, "CR COB BLOQ COMP CONF RECEBIMENTO" ocorrem sempre na mesma data das realizações de pagamentos ao importador (Living Comercio) ou dos pagamentos de tributos aduaneiros, quando a importação foi realizada diretamente pela CULTIVA. Constatamos, também, a realização de depósitos não identificados em dinheiro, "CR COB DINHEIRO CONF RECEBIMENTO", quase sempre em datas para realizações de pagamentos de fornecedores ou pagamentos de tributos aduaneiros das importações, conforme se ilustra abaixo:

11/08	CR COB DINHEIRO CONF RECEBIMENTO 4419/006358667	000000	45960,20	
11/08	DEBITO AUTOM CTA ENERGIA ELETRICA CEAL ELETROB	000000	136,63-	
11/08	PAGAMENTO DE SISCOMEX EM CANAIS 1842231674	000000	37740,06-	
11/08	PAGAMENTO DE SISCOMEX EM CANAIS 1842236544	000000	23929,08-	
11/08	TARIFA REGISTRO TITULO	196671	6,54-	
11/08	COMPENSACAO INTERNA DE CHEQUE	000027	30000,00-	
11/08	RESGATE EM FUNDO	000000	27572,90	
11/08	CHEQUE DEVOLVIDO MOTIVO 11-SEM FUNDO 1A.APRES	000027	30000,00	
11/08	SALDO FINAL DIA		0,00	

Não identificado em
dinheiro

Pgto Tributos
Aduaneiros

Uma explicação para esses aportes poderia ser depósitos advindos de títulos de cobrança ou, em outras palavras, as “francesinhas”, que nada mais são que extratos de movimentação de títulos mantidos na carteira de cobrança bancária.

(...)

A CULTIVA pode alegar que esses aportes vieram de notas fiscais de venda das importações realizadas por eles em 2014, mas como esclarecer o pagamento dessas importações? A resposta está nos depósitos sem identificação realizados em sua conta bancária nos dias exatos para pagamento de importações ou pagamento de tributos, conforme ilustrado acima.

CULTIVA TRADING COMERCIO E SERVICOS LTDA		
	jan/14	703.349,25
	fev/14	882.097,15
	mar/14	851.810,17
	abr/14	2.061.560,33

(...)

O que se pretende mostrar é que não houve comprovante de fechamento de câmbio da maioria das importações da CULTIVA. Nota-se com clareza que não foram comprovados os pagamentos das primeiras importações, dentre outras. Vejamos a DI 1403630234 (na primeira linha da tabela abaixo), cujo registro foi realizado em 21 de fevereiro de 2014, tendo como real adquirente a empresa CULTIVA e importadora a empresa LIVING. Segundo essas informações ela foi substituída pela DI 1420041950, cujo registro foi realizado em 17 de outubro de 2014, tendo como real adquirente a empresa ALMERCO e importadora a CULTIVA, ou seja, informações totalmente dispares. E além disso, não foi informado quando e por quem foi efetuado o pagamento da primeira DI mencionada.

Dados de fechamento de câmbio										
Valor total do contrato de câmbio (R\$)	Nº do banco	Nº da conta bancária	CNPJ titular da conta	Data da liquidação	Nº da DI associada	Nº da DI SUBSTITUTA	US\$/R\$	US\$	Fornecedor	
R\$ 232.528,91	1	33827-3	8154166000174	14/11/2014	1403630234	1420041950	2,5462	\$40.523,40	Yangzi International	
R\$ 232.528,91	1	33827-3	8154166000174	14/11/2014	1404633881	1420576544	2,5462	\$50.800,50	Yangzi International	
R\$ 176.075,48	1	33827-3	8154166000174	17/11/2014	1409051287	1415539911	2,6102	\$32.744,25	Yangzi International	
R\$ 176.075,48	1	33827-3	8154166000174	17/11/2014	1408347860	1415519112	2,6102	\$35.456,00	Yangzi International	
R\$ 306.226,61	1	33827-3	8154166000174	30/12/2014	1401787314	1423130792	2,6862	\$42.553,88	Yangzi International	
R\$ 306.226,61	1	33827-3	8154166000174	30/12/2014	1411226773	1415539903	2,6862	\$36.754,00	Yangzi International	
R\$ 334.738,11	1	33827-3	8154166000174	30/12/2014	1405467487	1422093214	2,6852	\$47.200,00	Yangzi International	
R\$ 334.738,11	1	33827-3	8154166000174	30/12/2014	1406321127	1420576587	2,6852	\$42.823,00	Yangzi International	
R\$ 334.738,11	1	33827-3	8154166000174	30/12/2014	1409307988	1423244712	2,6852	\$34.637,40	Yangzi International	
R\$ 22.963,10	1	33827-3	8154166000174	30/12/2014	1416026403		2,6952	\$ 8.520,00	Yangzi International	

A pergunta que se faz, depois de apresentadas essas informações, seria: quem pagou pelas importações (câmbio e tributos aduaneiros)? Nas importações realizadas pela importadora LIVING, tendo a CULTIVA como real adquirente, poderíamos dizer que os câmbios foram fechados pela importadora LIVING, e posteriormente a CULTIVA teria pago por esses serviços, entretanto não foi o caso, como se verá no próximo tópico.

Como se não bastasse, a fiscalização constatou divergências entre o balancete da recorrente com as informações prestadas sobre a integralização do capital, também bem elucidado no TVF:

BALANCETE CULTIVA TRADING ANO DE 2014									
Nº vel	Código	Conta	Tip o	Saldo Inicial	D/ C	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final	D/C
3	231	CAPITAL SOCIAL	S	200.000,00	C	0,00	1.000.000,00	1.200.000,00	C
4	23101	INTEGRALIZADO	S	2.000.000,00	C	0,00	0,00	2.000.000,00	C
5	231010001	MERCELO DE MENEZES MAETINS	A	1.333.200,00	C	0,00	0,00	1.333.200,00	C
5	231010002	RICARDO HARTMANN DRECHESLER	A	666.800,00	C	0,00	0,00	666.800,00	C
4	23102	A INTEGRALIZAR	S	1.800.000,00	D	0,00	1.000.000,00	800.000,00	D
5	231020001	MARCELO DE MENEZES MARTINS	A	1.233.200,00	D	0,00	1.000.000,00	233.200,00	D
5	231020002	RICARDO HARTMANN DRECHESLER	A	566.800,00	D	0,00	0,00	566.800,00	D

Por exemplo, vejamos o balancete da ECD de 2014 apresentado acima, na parte do capital social. Diferente do balancete de verificação apresentado pela empresa, item 6.3.3, neste balancete não aparece a figura da empresa FAIR CAPITAL INVESTMENTS, LCC, como sócia e com integralização de seu capital social.

Outra diferença gritante está na integralização de R\$ 1 milhão por parte do sócio Marcelo de Menezes Martins, como se verifica no balancete acima e mais detalhado no lançamento razão demonstrado abaixo. Neste lançamento é possível ver que foi utilizado o artifício de usar o lucro do exercício para a integralização do capital social. Ademais é de fácil visualização que os valores de integralização são dispares ao apresentado pela empresa, ou seja, R\$ 1.228.200,00 por parte desse sócio.

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico
31/12/2014	232010001	LUCRO DO EXERCICIO	D	1.000.000,00	233.200,00	D	VALOR REF. VALOR REF. INTEGRALIZAÇÃO N/DATA
31/12/2014	231020001	MARCELO DE MENEZES MARTINS	C	1.000.000,00	233.200,00	D	VALOR REF. VALOR REF. INTEGRALIZAÇÃO N/DATA

Conclui-se então que a CULTIVA não comprovou a origem dos recursos que recorrentemente acontecem em dias de pagamento de contratos de câmbio e pagamentos de tributos aduaneiros. Assim como é de fácil entendimento que sem esses aportes a empresa não teria capacidade econômica e financeira para realizar tais importações.

Ademais ficou demonstrado que a CULTIVA não logrou comprovar a integralização de seu capital social que compõe o seu patrimônio líquido, ou seja, não comprovou a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior.

E por concordar com as razões de decidir da DRJ que adoto parte do voto, em complemento as minhas colocações, permissivo contido no inciso II, §12 do art. 114 da Portaria MF n.º 1.634/2023³:

O que temos nestes autos é que a interessada foi submetida a um procedimento especial de fiscalização, com base na Instrução Normativa SRF nº 228/2002, sendo comprovado que:

- a receita bruta da empresa é inferior aos dispêndios, ou seja, a empresa tem custos de operação no comércio exterior maiores que aos valores recebidos;
- movimentação financeira abaixo do esperado, valores de débitos inferiores aos dispêndios de importação;
- a empresa, que efetuou importações de mais de R\$ 120 milhões em 3 anos, possui dois estabelecimentos e apenas 1 funcionário (assistente administrativo);
- comparando os valores de entrada e saída na conta bancária da empresa vemos que os valores são quase iguais. Tudo que entra de valor, sai.
- verifica-se nos Extratos bancários que a empresa se mantém por meio de aportes não explicados e de origem desconhecida para conseguir realizar os pagamentos relativos as suas importações (vide recortes de Extrato de fls. 293).

³ Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

[omissis]

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

EXTRATO MENSAL CONSOLIDADO - MES REFERENCIA: 05/2014					
CULTIVA TRADING COMERCIO E SERVICOS LTDA					
CPF/CNPJ: 008.154.166/0001-74					
MOVIMENTACAO CONTA CORRENTE					
DATA	DESCRICAO	N.DOC	MOVIMENTO (R\$)		
09/05	CR COB BLOQ COMP CONF RECEBIMENTO 4419/006358667	000000	420568,62	 Não identificado pela CULTIVA	
09/05	TAR PAGTO FORNEC CREDITO C/C 4419.4900866572	496572	1,75-	 Segundo informação Anexo 02 – Pgt Living Comercio	
09/05	PAGAMENTO A FORNECEDORES 4419.4900866572	010509	400000,00		
09/05	CHEQUE EMITIDO/DEBITADO	000007	320,00-		
09/05	RESGATE EM FUNDO	000000	23258,05		
09/05	SALDO FINAL DIA		43514,92		
15/05	CR COB BLOQ COMP CONF RECEBIMENTO 4419/006358667	000000	143482,90	 Não identificado pela CULTIVA	
15/05	TAR PAGTO FORNEC CREDITO C/C 4419.4900866572	496572	1,75-	 Segundo informação Anexo 02 – Pgt Living Comercio	
15/05	PAGAMENTO A FORNECEDORES 4419.4900866572	010515	129134,61-		
15/05	RESGATE EM FUNDO	000000	41441,40		
15/05	SALDO FINAL DIA		55797,94		
23/05	CR COB BLOQ COMP CONF RECEBIMENTO 4419/006358667	000000	220340,47	 Não identificado pela CULTIVA	
23/05	TAR PAGTO FORNEC CREDITO C/C 4419.4900866572	496572	1,75-	 Segundo informação Anexo 02 – Pgt Living Comercio	
23/05	PAGAMENTO A FORNECEDORES 4419.4900866572	010523	220000,00-		
23/05	RESGATE EM FUNDO	000000	54568,25		
23/05	SALDO FINAL DIA		54916,97		
06/06	CR COB BLOQ COMP CONF RECEBIMENTO 4419/006358667	000000	210443,75	 Não identificado pela CULTIVA	
06/06	TAR PAGTO FORNEC CREDITO C/C 4419.4900866572	496572	1,75-	 Segundo informação Anexo 02 – Pgt Living Comercio	
06/06	PAGAMENTO A FORNECEDORES 4419.4900866572	010606	197000,00-		
06/06	RESGATE EM FUNDO	000000	197001,75		
06/06	SALDO FINAL DIA		210453,75		

• não houve comprovação do fechamento de câmbio da maioria da importações e nas importações em que consta como adquirente o câmbio poderia ter sido fechado pela importadora contudo da análise dos extratos bancários verifica-se que apenas cerca de 30% do valor das importações (fora tributos aduaneiros) foram transferidos para a empresa importadora;

• não houve comprovação da origem dos recursos para integralização do capital Social da empresa, visto ter sido utilizado o lucro do exercício para a integralização do capital; Deste modo conclui-se que a origem licita, a disponibilidade ou mesmo a transferência dos recursos efetivamente utilizados nas operações de comércio exterior da CULTIVA não foram comprovadas.

DO DANO AO ERÁRIO

Sem embargo de a impugnante ter alegado que os atos por ele praticados não foram suficientes para serem caracterizados como dano ao erário, essa discussão resta inócuia, pois que o art.23 - caput, do Decreto-Lei nº 1.455/76, tratou de enumerar algumas hipóteses em face das quais o próprio legislador classificou-as como danosas ao Erário. Assim, uma vez comprovada a prática de qualquer um dos cinco incisos, do citado art.23, o dano ao Erário é diretamente dele decorrente, sendo, pois, uma classificação legal.

O Dano ao Erário decorrente da interposição fraudulenta de terceiros é hipótese de infração “de mera conduta”, que se materializa independentemente do prejuízo tributário perpetrado.

Um dos objetivos traçados pela Receita Federal do Brasil é pretender possuir controle sobre o destino de todas mercadorias e bens importados por empresas nacionais. A aplicação da pena de perdimeto deriva não do fato da sonegação de

tributos, muito embora tal fato se constate como efeito subsidiário, mas da burla aos controles aduaneiros.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário e mantenho a multa aplicada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa