



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

Processo n° 10314.726139/2014-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.989 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2016
Matéria MULTA - CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO
Recorrente IPSL COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PAPEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 15/01/2009 a 24/09/2013

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS. MOTIVAÇÃO. TIPIFICAÇÃO. DESCABIMENTO.

O auto de infração deve-se ter como premissa indelével a necessidade de atendimento aos requisitos mínimos de formação válida do ato administrativo fiscal, requisitos estes expressamente determinados pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional, e artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72.

Estando o Auto de Infração devidamente motivado, contendo a descrição dos fatos e a fundamentação jurídica, referentes a todas as infrações, não há que se falar em ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

DECADÊNCIA. EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DATA DA INFRAÇÃO. TERMO INICIAL. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

O prazo decadencial das obrigações tributárias decorrentes de ilícitos aduaneiros tem como termo inicial a data de ocorrência da infração, na forma prevista no art. 139 do DL nº. 37/66.

Tratando-se de penalidade devida em face da interposição fraudulenta na importação (DL nº 1.455, art. 23, V), sujeita-se à decadência ao cabo do prazo de cinco anos, cujo termo inicial é a prática da infração na data de registro da declaração de importação.

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM RECURSOS.

Não comprovada a origem dos recursos utilizados na integralização do capital social da empresa, do fechamento de câmbio das importações e dos recursos oriundos das vendas realizadas às empresas, resta caracterizada a dissimulação da origem dos recursos empregados na execução das importações da empresa, como forma de ocultar o real interveniente dessas operações.

IMPORTAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA EQUIVALENTE VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

Não sendo possível a aplicação da pena de perdimento, em razão das mercadorias já terem sido dadas a consumo ou por qualquer outro motivo, cabível a aplicação da multa de conversão da pena de perdimento, prevista no art. 23, § 3º, do Decreto Lei nº 1.455/76.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E NÃO CONFISCO.

Trata-se de matéria que não pode ser apreciada no âmbito administrativo, consoante entendimento consolidado na Súmula CARF nº 2, segundo o qual o CARF não tem competência para a declaração de inconstitucionalidade de atos normativos fora das hipóteses do art. 62 do RICARF.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos voluntários e negar-lhes provimento, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Proferiu sustentação oral pela Recorrente, a Dra. Aline Domingues, OAB nº. 202.044 (SP).

Relatório

Trata-se os autos de Auto de Infração lavrado por AFRFB em exercício na Delegacia da Receita Federal de Comércio Exterior e Indústria em São Paulo - SP, contra a empresa **IPSL-COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PAPEIS LTDA**, doravante denominada apenas por **IPSL**, que em sede de Procedimento Especial de Fiscalização para averiguar a regularidade das importações por ela realizadas por conta própria, ao final restou apurado ser a empresa autuada a real interveniente das operações fiscalizadas, com enquadramento de sua conduta em infração tipificada como “Dano ao Erário”, punível com a penalidade de perdimento das mercadorias, convertida em pecúnia em face da impossibilidade de sua apreensão.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida nº 11-50.143, prolatada pela 7ª Turma da DRJ em Recife (PE), a seguir transcrito na sua integralidade (fls. 21.773/21.794):

Contra a empresa IPSL COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PAPEIS LTDA, ora impugnante, já devidamente qualificada nos autos deste processo, doravante denominada apenas por IPSL, foi lavrado Auto de Infração (AI), por AFRFB em exercício na Delegacia da Receita Federal de Comércio Exterior e Indústria em São Paulo - SP, em sede de Procedimento Especial de Fiscalização para averiguar a regularidade das importações por ela realizadas por conta própria, ao final do qual restou apurado ser a empresa autuada a real interveniente das operações fiscalizadas, com enquadramento de sua conduta em infração tipificada como "Dano ao Erário", punível com a penalidade de perdimento das mercadorias, convertida em pecúnia em face da impossibilidade de sua apreensão, com lançamento de crédito tributário no montante total de R\$ 131.495.981,75.

A seguir, destacaremos os principais fatos e elementos indiciários apresentados pela fiscalização como motivação do presente lançamento, instruídos por documentos, informações e pesquisas levantados no curso da ação fiscal, constantes do Relatório de Fiscalização, anexo do presente auto (fls. 45 a 89).

Após apresentar esclarecimentos sobre o desenvolvimento da ação fiscal, bens jurídicos protegidos pelo controle aduaneiro e prejuízos perpetrados pela interposição fraudulenta de pessoas, em síntese, as motivações e fundamentos para o lançamento foram apresentados pela fiscalização conforme se resume a seguir:

1. A ação fiscal teve como motivação inicial a necessidade de se investigar as empresas ligadas a MAURO VINOCUR, o qual constava como procurador com plenos poderes da IPSL, da qual a Sra. Maria Helena Rodrigues Vinocur, sua esposa, é sócia administradora e detentora de 99% do capital social da empresa;

2. A fiscalização aponta que em sua declaração de Rendimentos ano-calendário 2008, a Sra. Maria Helena Rodrigues Vinocur, doravante denominada apenas Sra. Maria Helena, declarou um empréstimo junto à empresa TBLV COM. IMP. EXP LTDA no valor de R\$ 275 mil, sem o qual poderia dispor no máximo de uma soma de rendimentos de R\$ 31.353,51, acrescida de bens e direitos no montante de R\$ 27.304,57, insuficientes, portanto, para realizar os depósitos de integralização do capital social da IPSL no ano de 2008, no valor de R\$ 300 mil;

3. Intimada a apresentar esclarecimentos e demonstrar a origem dos recursos alocados na integralização de sua cota societária, no valor de R\$ 300 mil em maio de 2008 (via TED) e R\$ 693 mil (em dinheiro) em dezembro de 2011, a Sra. Maria Helena encaminhou resposta por escrito, na qual declara, em síntese,

não exercer cargo de administração na empresa fiscalizada, que a integralização de sua cota no capital social da empresa se deu através dos lucros distribuídos e que o aporte de R\$ 300.000,00 estava comprovado pelos extratos bancários entregues;

4. A fiscalização ratifica que a Sra. Maria Helena exerceu cargo de gerência na empresa de 16/05/2008 a 18/11/2010, conforme contrato social registrado na Junta Comercial, e acrescenta ainda que a sócia teria apresentado qualquer elemento probatório que demonstrasse a entrada dos recursos provenientes da alegada distribuição de lucros ou do citado empréstimo junto à TBLV;

5. Intimado a prestar esclarecimentos, o segundo sócio, Sr. Paulo Roberto Furtado Farias, titular de 1% do restante do capital social da empresa, entre outros esclarecimentos prestados, declarou, ao que sabe, que “a TBLV pertence ao Sr. Mauro Vinocur”; que a “Sr.^a Maria Helena é apenas dona de casa, nunca exerceu atividades desde 2010”; e que o Sr. MAURO VINO CUR era o dono da empresa IPSL, ao qual prestava conta rotineiramente;

6. Por ocasião de seu depoimento à fiscalização, a Sra. Maria Helena declarou que ingressara na IPSL através de seu cônjuge, Sr. Mauro Vinocur, que sempre foi dona de casa e assim permanecia, que não tinha experiência no ramo explorado pela IPSL, assim como não sabia também quando fora constituída a IPSL, mas que estava na sociedade desde sua constituição e não conhecia pessoalmente o outro sócio, Sr. Paulo Roberto Furtado Faria. Afirmou ainda que os recursos para sua participação na empresa foram obtidos através de seu cônjuge, por empréstimo de terceiros, não sabendo a origem dos recursos, alegando existir contrato de mútuo, não sabendo, porém, informar se o empréstimo havia sido pago;

7. Em ocasião posterior ao seu depoimento, a Sra. Maria Helena protocolou termo retificando parte de sua declaração prestada, para informar que o contrato de mútuo citado não existe, e que o recurso referente ao citado contrato na verdade teria sido levantado através de empréstimo entre cônjuges, de forma verbal. A título de comprovação, juntou cópia de extrato bancário de sua conta corrente, no qual se verifica uma entrada de R\$ 297 mil, sem identificação de origem;

8. A fiscalização critica a informação apresentada, destacando que em sua declaração de rendimentos, ano calendário 2008, o Sr. Mauro Vinocur declarou rendimentos de apenas R\$ 30.873,73, com um total de bens e direitos ao final do exercício de R\$ 25.433,74, incompatíveis, portanto, à informação prestada pela Sra. Maria Helena quanto à tomada de empréstimo junto a seu cônjuge, bem como não efetuou registro do citado empréstimo em declaração de rendimentos;

9. Ante os extratos bancários da IPSL, a fiscalização elabora demonstrativo para indicar que ao menos as quatro primeiras importações da empresa tiveram seus contratos de câmbio

liquidados com recursos provenientes da TBLV, ao passo que tal empresa apenas efetuou aquisição de mercadoria da IPSL em ocasião futura, fls. 64 e 65;

10. No decorrer de suas operações, a IPSL teria continuado a se utilizar de recursos de origem não comprovada, como é o caso daqueles oriundos de vendas feitas, a partir de 2011, às editoras Point, Roma e Makovski. Tais operações, porém, não encontrariam respaldo nos registros de movimentação financeira e fiscal das citadas empresas, conforme demonstrativo apresentado entre as fls. 65 e 69. Quanto à questão, por exemplo, para o ano de 2012 verifica-se na documentação disponibilizada pela IPSL que a conta bancos iniciou com saldo negativo de R\$ 141.230,52, teve recebimentos de R\$ 48.674.507,02, dos quais 12.779.966,14 vieram das editoras Point, Roma e Makovski e pagamentos lançados no valor de R\$ 50.056.794,41, dos quais R\$ 39.364.290,56 foram relativos a importações e os demais devidos a tributos, funcionários, transportes, etc. Com isso, a suposta receita referente às vendas aos três clientes citados se mostraria essencial para o financiamento das operações da IPSL;

11. Sobre as editoras Roma e Point, consta na base de dados da SRF como sócio administrador o Sr. Helder Fazilari, que teria declarado à fiscalização ter vendido as citadas empresas para o Sr. Mauro Vinocur desde o final de 2010, acrescentando ainda que, ao que se sabe de terceiros, o Sr. Mauro Vinocur seria o dono das empresas TBLV e IPSL;

12. Quanto à Editora Makovski, diligência realizada pela fiscalização ao endereço de seu cadastro fiscal constatou que no local “não funciona qualquer empresa, tratando-se de residência em que habitam terceiros, os quais declaram não ter conhecimento da pessoa jurídica” da Makovski;

13. Por fim, conclui a fiscalização que NÃO foi comprovada a origem lícita dos recursos utilizados na integralização do capital social da empresa, do fechamento de câmbio das quatro primeiras importações e dos recursos oriundos das vendas realizadas às empresas de fachada editoras Point, Roma e Makovski, resta assim caracterizada a dissimulação da origem dos recursos empregados na execução das importações da empresa, como forma de ocultar o real interveniente de tais operações;

14. Na apuração da penalidade aplicada, foi excluída a parcela referente ao montante de mercadoria apreendida.

De outra parte, contraditando o procedimento em causa, as contrarrazões apresentadas pela impugnante IPSL podem ser sinteticamente descritas como seguem (fls. 21.697 a 21.723):

(A) Preliminarmente, aponta inexistir a correta tipificação da conduta comissiva ou omissiva da recorrente, uma vez que a fiscalização apenas indica o art. 23, do DI n° 37/66, sem, no entanto, destacar em qual de seus incisos encontra-se tipificada a conduta autuada, além da ausência de prova nos autos de ter a recorrente praticado a conduta tida por infracional, não obstante uma série de afirmações absurdas apresentadas pela fiscalização, o que torna o auto nulo;

(B) Ainda preliminarmente, aponta que quanto à suposta dívida existente por parte da fiscalização no tocante à integralização do capital social da empresa em 05/08/2008, é evidente que ocorreu a decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento da multa aduaneira em relação a fatos geradores supostamente ocorrido em 05/08/2008, haja vista o transcurso do prazo quinquenal a partir de tal data;

(C) Quanto ao mérito, ressalta que a própria fiscalização reconhece às fls. 55/59 do relatório fiscal que a impugnante comprovou as transferências bancárias entre a conta corrente da sócia majoritária e da impugnante. Quanto ao depósito em dinheiro no valor de R\$ 693 mil, a sócia majoritária teria apresentado a ata societária que comprova que tal valor teve origem a partir da distribuição de lucros da própria impugnante;

(D) Quanto aos depósitos realizados pela TBLV na conta bancária da recorrente, afirmar decorrem de mútuo realizado entre as empresas, ato lícito, que comprova a origem dos recursos empregados em suas operações no período de janeiro e fevereiro de 2009;

(E) Esclarece que a RFB em duas outras oportunidades atestou a capacidade econômico-financeira da impugnante. A primeira delas, por ocasião da conferência aduaneira da importação de n° 11/1134759-1, quando lhe fora solicitado demonstrar sua capacidade econômico-financeira e regularidade operacional, a qual se estendeu, inclusive, sob a análise de extratos bancários do período que perdurou a fiscalização. A segunda delas, quando a RFB instaurou processo de revisão do montante autorizado de operações da empresa, na forma prevista na Instrução Normativa RFB n° 650/2006, ato que igualmente contara com minuciosa análise dos documentos que atestasse a capacidade econômico-financeira da empresa;

(F) Quanto à atribuição de continuada prática de irregularidades pela recorrente, no tocante às supostas vendas atribuídas às editoras Point, Roma e Makovski, ressalta que a fiscalização não traz qualquer menção sobre quais mercadorias foram supostamente vendidas, em que datas, quantidades, valores, etc. E ainda que se admitisse a realização de tais operações, não caberia à impugnante verificar a regularidade fiscal de tais empresas, das quais não tem acesso a informações fiscais e bancárias, não se prestando eventual irregularidade de tais empresas como

prova da suposta ausência de recursos financeiros de tais operações, assim como faz crer a fiscalização;

(G) Por fim, aponta ofensa da penalidade aplicada a princípios constitucionais, como da razoabilidade, da proporcionalidade e não confisco;

(H) Ante o exposto, requer que se julgue insubsistente ou improcedente o lançamento em questão.

É o que importa relata

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife/PE, julgou improcedente em parte a impugnação apresentada pela Recorrente, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 15/01/2009 a 24/09/2013

DECADÊNCIA. INFRAÇÃO. EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. REGISTRO DE IMPORTAÇÃO.

O prazo decadencial das obrigações tributárias decorrentes de ilícitos aduaneiros tem como termo inicial a data de ocorrência da infração, na forma prevista no art. 139 do DL. 37/66. Tratando-se de penalidade devida em face da interposição fraudulenta na importação (DL 1.455, art. 23, V), sujeita-se à decadência ao cabo do prazo de cinco anos, cujo termo inicial é a prática da infração na data de registro da declaração de importação.

CONSTITUCIONALIDADE DAS NORMAS LEGAIS QUE DISPÕEM SOBRE INFRAÇÕES E PENALIDADES.

A análise dos princípios constitucionais apontados, em especial, de vedação ao confisco, demandaria o exame da constitucionalidade de dispositivos legais em vigor, procedimento vedado a este órgão.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E NÃO CONFISCO.

Tendo em vista a presunção de constitucionalidade das normas legais que foram legitimamente inseridas no ordenamento jurídico, cabe à autoridade administrativa tão somente verificar se os fatos subsumem-se na norma de regência e aplicar a penalidade em face da existência de expressa determinação legal, dado que o lançamento não é atividade discricionária, mas, bem ao contrário, vinculada e obrigatória.

IMPORTAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO CONVERTIDA EM MULTA. SUJEIÇÃO PASSIVA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real adquirente, mediante fraude ou simulação, infração punível com a pena de perdimento, convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas. Respondem pela infração conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie, no caso, a pessoa jurídica adquirente de fato das importações ocultado nas informações ao fisco.

PROVA INDICIÁRIA. JUÍZO DE INFERÊNCIA.

Para que o juízo de inferência resulte em verdade convincente é necessário que a base indiciária, plenamente reconhecida mediante prova direta, seja constituída por uma pluralidade de indícios, inter-relacionados, de modo a que se reforcem mutuamente, que não percam força creditória pela presença de outros possíveis contra indícios que neutralizem a sua eficácia probatória, e que a argumentação sobre que assente a conclusão probatória resulte inteiramente razoável em face de critérios lógicos do discernimento humano.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Como visto, os presentes autos trata-se de Auto de Infração lavrado contra a **IPSL**, objetivando a cobrança de multa em razão de descumprimento da legislação aduaneira, no valor de R\$ 131.495.981,75. O Fisco assim descreveu a conduta infracional: "**001 - MERCADORIA SUJEITA A PERDIMENTO - NÃO LOCALIZADA, CONSUMIDA OU REVENDIDA - Aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria pela impossibilidade de sua apreensão, conforme apresentado na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" deste auto de infração.**

Da ciência e dos Recursos

1) A recorrente, foi cientificada da referida decisão da DRJ (recibo AR) em 01/06/2015 (fl. 21.828) e apresentou em 30/06/2015 (fl. 21.833) o Recurso Voluntário de fls. 21.834/21.861). O referido recurso, foi assinado pela procuradora **Maria Helena Vinocur**.

2) A sócia administradora da IPSL, Sra. Maria Helena Rodrigues Vinocur, CPF nº 264.607.998-22, foi cientificado da decisão que deu parcial provimento à Impugnação em 26/06/2015, por meio de Edital (fl. 21.831), posto trata-se de empresa cujo cadastro foi declarado **Inapto** perante a Administração Tributária e, em 30/06/2015, apresentou, por ela assinado, Recurso Voluntário tempestivo e com representação válida.

A Recorrente (**IPSL**), apresentou, então, seu recurso voluntário, aduzindo em resumo o que segue:

(i) da **Nulidade do Auto de Infração**:- pela falta de comprovação da conduta infracional e pela falta de indicação precisa dos dispositivos legais supostamente violados, ou seja o Fisco deixou de apontar quais incisos do art. 689 do Decreto nº 6.759/09 e do art. 23, do Decreto Lei nº 1.455/76, teriam sido violados. Portanto o Auto de Infração é **nulo por ausência de motivação** (vício quanto ao motivo do ato), bem como por violação ao princípio da estrita legalidade tributária, ao disposto nos artigos 142 do CTN e artigos 9º, 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72;

(ii) da **Decadência**:- que a suposta dúvida existente, o que se admite apenas por argumentos, com relação às transferências bancárias no valor de R\$ 300.000,00, ocorridas em 05/08/2008, é evidente que ocorreu a decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento da multa aduaneira em relação ao fato gerador (ocorrido em 05/08/2008), uma vez que já transcorreu o PRAZO DECADENCIAL de 5 (cinco) anos entre a data do fato gerador e da intimação acerca da lavratura do Auto de Infração, efetuada em 06/10/2014;

(iii) **Da efetiva comprovação dos recursos empregados na integralização de capital social e nas operações de importação**:- a fiscalização conclui em seu Relatório Fiscal, que a hipótese dos autos seria de interposição fraudulenta **presumida**, diante da ausência de comprovação regular da origem dos recursos utilizados na integralização de capital e em operações de importação da **IPSL**;

(iv) da multa aplicada:- em razão da **suposta presunção de interposição fraudulenta** teria decorrido do fato da Recorrente não ter apresentado a comprovação da origem dos recursos financeiros empregados para a integralização do capital social e nas operações de importação, em especial, aqueles empregados pela sócia majoritária, Sra. Maria Helena Vinocur. No entanto, a própria fiscalização reconhece expressamente às fls. 55/59 do Termo de Fiscalização, que comprovou as transferências bancárias feitas entre a conta corrente da sócia majoritária e a conta corrente da **IPSL**, nos seguintes valores (demonstrativo e cópias no corpo recurso às fls. 21.851/21.852);

(v) que há a **comprovação da origem lícita dos recursos financeiros** integralizados no capital social, haja vista a apresentação da comprovação de que foram originados de recursos financeiros dos sócios. Com relação ao valor de R\$ 693.000,00, o referido valor decorreu da distribuição de lucros da Recorrente em favor da sócia majoritária, apresentado como prova a ATA Societária (fls. 21.853/21.855);

(vi) relativamente à origem dos recursos financeiros para a realização das operações descritas nas fls. 63/64 do Relatório da Fiscalização, cumpre esclarecer que os valores depositados na conta da **IPSL**, pela **TBLV** decorreram de mútuos realizados entre essas empresas.

(vii) da ausência de prática de irregularidades continuada;

(viii) da ofensa aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco.

Diante de todo o exposto, e com base no entendimento jurisprudencial do CARF, requer-se o conhecimento e o provimento do Recurso Voluntário, para o fim de reforma do acórdão recorrido, cancelando-se, em definitivo, a multa aplicada.

É o relatório

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra – Relator

Da admissibilidade do Recurso Voluntário

A Recorrente, foi cientificada da decisão recorrida (recibo AR) em 01/06/2015 à fl. 21.828 e apresentou em 30/06/2015 (fl. 21.833) o Recurso Voluntário de fls. 21.834/21.861. O referido recurso, foi assinado pela sócia administradora da **IPSL**, Sra. Maria Helena Rodrigues Vinocur, CPF nº 264.607.998-22, que também foi cientificado da decisão da DRJ em 26/06/2015, por meio de Edital (fl. 21.831), posto que trata-se de empresa cujo cadastro foi declarado **Inapto** perante a Administração Tributária.

Das Questões de ordem Preliminar

Em seu recurso, a Recorrente alega inexistir a correta tipificação da autuada, tendo a fiscalização deixado de apontar em qual de seus incisos encontra-se tipificada a conduta descrita do art. 689 do Decreto nº 6.759/09 (RA) e do art. 23, do Decreto Lei nº 1.455/76, sem o que, aliado à ausência de prova da conduta descrita, eivaria de nulidade insanável o lançamento.

Portanto, com isso, o Auto de Infração possui ausência de motivação (vício quanto ao motivo do ato), bem como por violação ao princípio da estrita legalidade tributária e ao disposto nos artigos 142 do CTN e artigos 9º, 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72.

Embora, de fato, não se encontre indicado no enquadramento legal descrito no Auto de Infração o inciso do art. 23, do Decreto Lei nº 1.455/76 que se fundamenta a autuação, há que se destacar que o Relatório Fiscal é parte integrante do auto de infração, consistindo-lhe em parte anexa. No corpo do Auto de Infração encontra-se expressamente destacado sua composição, conforme se verifica ao final da fl. 24, *in verbis*:

“Fazem parte do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados. ”

Pela leitura dos autos, constata-se que o Fisco não só descreveu de forma suficientemente objetiva e cristalina os fatos, bem como o enquadramento legal e normativos às fls. 73/76 do Relatório Fiscal (continuação do Auto de Infração), como teceu importantes lições sobre o próprio controle aduaneiro e ainda sobre o comércio internacional e as partes eventualmente envolvidas, o que contribuiu, decisivamente, para a exata compreensão da autuação (fls. 7.342/21.621).

Ou seja, não verifico uma dúvida sequer relativa aos fatos narrados pela fiscalização, e tampouco sobre o enquadramento legal e/ou normativo adotado.

Apenas para um melhor esclarecimento sobre a nulidade dos autos, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, com a nova redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º (...).

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Como se sabe, no âmbito da Receita Federal do Brasil, a Instrução Normativa SRF nº 228, de 2002 e a Instrução Normativa RFB nº 1.169, de 2011, foram editadas para disciplinar os procedimentos de fiscalização aduaneira visando a verificação de eventuais operações no comércio internacional realizadas com indícios de interposição fraudulenta de terceiros.

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e encaminhados ao conhecimento da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos.

Por fim, o auto de infração deve ter como premissa indelével a necessidade de atendimento aos requisitos mínimos de formação válida do ato administrativo fiscal, requisitos estes expressamente determinados pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional e artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72.

Deste modo, não merece guarida a alegação de nulidade, uma vez que foram cumpridos tais requisitos legais, não se enquadrando, portanto, em nenhum dos ditames do citado art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Rejeita-se, portanto, esta preliminar de nulidade.

Da alegada decadência

Aponta ainda em seu recurso, decadência do fato gerador que deu causa à penalidade aplicada quanto à integração do Capital Social em 05/08/2008, uma vez que tal fato já se encontraria alcançado pela decadência.

É cediço que em tratando-se da imposição de pena de perdimento, na hipótese prevista pelo artigo 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, por se cuidar de infração de caráter administrativo (aduaneiro), tem lugar a contagem do prazo decadencial na forma dos artigos 138 e 139 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 669 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543/2002) e art. 753 do RA 2009, aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009, cujo prazo de 5 (cinco) anos tem seu **curso iniciado na data da infração**.

No caso, a obrigação tributária objeto do presente lançamento diz respeito à aplicação de penalidade pelo cometimento da conduta ilícita de ocultação do real interveniente em operação de comércio exterior (natureza aduaneira), que tem a expressão temporal de seu **fato gerador no ato de registro da importação**, ocasião na qual o real interveniente da operação resta ocultado de sua condição de sujeição passiva perante as informações prestadas ao Fisco, através da declaração de importação.

Posto isto, conclui-se que a combinação do corolário acima com as disposições do art. 138 e 139 do Decreto Lei nº 37/66, permite-nos concluir que o direito de impor a penalidade prevista no art. 23, V, do DL nº 1.455/76 decairá ao cabo do prazo quinquenal a **partir do registro da declaração de importação**.

O Fisco entendeu que para a situação em caso, por envolver em seu tipo infracional a **configuração de fraude ou simulação**, o prazo de extinção definitiva do crédito

tributário rege-se pelas disposições do art. 173, I, do CTN, com início do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e não pelas disposições dos arts. 138 e 139 anteriormente transcritos.

Ainda sobre a questão, entendo restar claramente pacificado que o lançamento apenas se encontra regularmente constituído para efeito de prevenção da decadência após ciência do contribuinte, já que a ausência de notificação é vício insanável do lançamento.

A ciência do presente lançamento se deu em **06/10/2014** (fl. 99). Portanto, qualquer das parcelas relacionada a importação com data de registro anterior a **06/10/2009** restaria fulminada pela decadência, como foi o caso das parcelas excluídas pela decisão *a quo*.

Desta forma, encontra-se correta a decisão da DRJ, e não há que se falar em decadência do lançamento.

MÉRITO

Da legislação e conceitos aduaneiros nas operações de importação.

Inicialmente, cabe salientar que a lei e a legislação aduaneira vigente admitem a atuação dos importadores em três diferentes modalidades de operações, a saber: **1.** Importação Direta; **2.** Importação por Conta e Ordem de Terceiros; e **3.** Importação para Revenda a Encomendante Pré-determinado.

Nesse caminho para melhor esclarecer os fatos, reproduzo um breve relato sobre a legislação e os conceitos aduaneiros envolvidos nas operações de comércio exterior, a ocultação de intervenientes e a interposição fraudulenta, elaborado pelo Conselheiro Winderley Moraes Pereira, proferido no Acórdão nº 3201-001.852, de 28/01/2015:

O controle aduaneiro é matéria relevante em todos os países e a comunidade internacional busca de forma incessante o controle das mercadorias importadas, de forma a garantir a segurança e a concorrência leal dentro das regras econômicas e tributárias.

Desde da edição do Decreto-Lei nº 37/66, o Brasil busca coibir as irregularidades na importação. Este diploma legal, determinava a conferência física e documental da totalidade das mercadorias importadas. Com o crescimento da economia nacional, a crescente integração do País no plano internacional e o aumento significativo das operações de comércio exterior, o Estado Brasileiro, decidiu modificar os controles que até então vinha exercendo sobre a importação, desenvolvendo controles específicos que se adequassem ao incremento das operações na área aduaneira.

A solução veio com a entrada em produção do Siscomex, módulo de Importação em janeiro de 1997. A partir deste Sistema, os controles de despacho aduaneiro de importação passaram a utilizar canais de conferência, que determinaram níveis diferentes de controles aduaneiros. Desde um controle total durante o despacho aduaneiro, com conferência documental, física das mercadorias e avaliação do valor aduaneiro até a um nível mínimo de conferência.

Ao modernizar o seu sistema de controle aduaneiro o País flexibilizou o controle individual das mercadorias importadas, mas, daí nasceu a necessidade de também trabalhar o controle em nível de operadores de comércio exterior. A partir desta premissa foram definidos controles aduaneiros em dois momentos distintos. O primeiro, anterior a operação de importação, quando é exigido uma habilitação prévia da empresa interessada em

operar no comércio exterior. Este controle busca avaliar a idoneidade daquelas empresas que pretendem operar no comércio, e atualmente esta disciplinado na Instrução Normativa da SRF nº 228/2002.

Apesar deste controle ser preferencialmente em momento anterior as operações, existem situações em que não é suficiente para impedir operações irregulares. Para coibir estas irregularidades a Fiscalização Aduaneira também atua em momento posterior ao desembarço aduaneiro, buscando identificar irregularidades nas operações realizadas. O caminho adotado vem sendo o de confirmar a idoneidade das empresas envolvidas nas operações e investigar a origem dos recursos utilizados. A ocultação dos reais intervenientes ou a falta de comprovação da origem dos recursos configura, por força legal, dano ao erário, punível com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos definidos no art. 23, inciso V, do DecretoLei nº 1.455/76.

"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 nº10.637,de30.12.2002).

§ 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).

§ 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).

O art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 trata de duas situações distintas: a primeira de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação e outra a interposição fraudulenta de terceiros que pode ser comprovada ou presumida nos termos previstos no art. 23, § 2º, do Decretolei nº 1.455/76. A existência de uma das duas situações, quando comprovadas pelo Fisco, ensejam a aplicação da penalidade de perdimento.

Matéria que suscita controversa é se a comprovação da origem dos recursos, utilizados na operação de comércio exterior, afastaria a aplicação de penalidades. Tal argumento não encontra respaldo na legislação que disciplina a matéria. Nos termos do art. 23, inciso V, do Decreto Lei nº 1.455/76, o dano ao erário, punido com a pena de perdimento da mercadoria, ocorre quando a informação sobre os reais responsáveis pela operação de importação é deliberadamente ocultada dos controles fiscais e alfandegários, por meio de

fraude ou simulação. A partir da determinação legal é inconteste que se a Fiscalização Aduaneira prova que determinada operação declarada ao Fisco não corresponde a realidade dos fatos, resta evidenciada o **Dano ao Erário** e o perdimento da mercadoria.

A comprovação da origem dos recursos afasta a presunção da interposição fraudulenta, mas de forma alguma é suficiente para afastar as outras previsões da norma que trata da ocultação dos reais intervenientes na operação de importação.

Quando a origem dos recursos não esta comprovada presume-se a interposição fraudulenta, quando comprovada nos autos, cabe a Fiscalização provar a ocultação dos reais adquirentes da operação de importação, para a aplicação da penalidade de perdimento das mercadorias nos termos do art. 22 do Decreto Lei nº 1.455/76. É mister salientar, que não são todas as operações por conta e ordem de terceiros são consideradas infração aduaneira. O art. 80 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 estabeleceu a possibilidade de pessoas jurídicas importadoras atuarem em nome de terceiros por conta e ordem destes. Os procedimentos a serem seguidos nestas operações estão atualmente disciplinados na IN SRF nº 225/02.

Considerando a possibilidade de importações, com a intervenção de terceiros, fato previsto em lei e disciplinado pela Receita Federal, torna mais forte a pena a ser aplicada quando importador e real adquirente, utilizando de fraude ou simulação oculta esta operação do conhecimento dos órgãos de controle aduaneiro, visto que, o fato de não seguir as determinações normativas para as importações por conta e ordem, acarretam prejuízo aos controles aduaneiros, fiscais e tributários. A par de toda a discussão sobre a aplicação da pena de perdimento da mercadoria por dano ao erário, a matéria ainda não fica totalmente resolvida, visto que em determinadas situações, a pena de perdimento por diversos motivos não pode ser aplicada.

Aqui tem os um empecilho ao cumprimento da norma, já que impedida de aplicar o perdimento, se não existir outra pena possível, equivaleria a uma ausência de punibilidade, o que poderia além do prejuízo não ser ressarcido, estimular futuros atos ilícitos, diante da não aplicação da pena aos infratores.

Tal fato não ficou desconhecido pelo legislador, que de forma lúcida, criou a possibilidade da conversão da pena de perdimento em multa, no valor de 100% do valor da mercadoria, conforme previsto art. 23, § 3º do Decreto Lei nº 1.455/76.

Diante do arcabouço legal que trata a matéria, fica cristalino a procedência da aplicação da pena de perdimento, nas situações em que for comprovada a ocultação dos reais adquirentes da operação de importação, bem como a conversão da pena de perdimento em multa. Tal posição já é matéria assentada neste Conselho, conforme se verifica nos acórdãos nº 9303-001.632, 3201-00.837 e 3102-00.792.

ANÁLISE DO CASO SOB EXAME

1. Da Origem dos recursos na integralização do Capital Social

Alega a Recorrente que quanto a efetiva comprovação dos recursos empregados na integralização de capital social e nas operações de importação, a fiscalização conclui, em seu relatório fiscal, que a hipótese dos autos seria de interposição fraudulenta presumida, diante da ausência de comprovação regular da origem dos recursos utilizados na integralização de Capital e em operações de importação da **IPSL**.

Informa o Fisco em seu Relatório Fiscal (folha de continuação do Auto de **Infração às fls. 45/99**), que o procedimento especial de fiscalização sob a égide da IN SRF nº

228, de 2002, foi precedido por duas ações fiscais: (a) uma relativa ao incentivo fiscal concedido na importação de determinados tipos de papel imune, na qual teriam sido encontrados indícios de interposição fraudulenta; e (b) outra, independente, que se destinaram a pesquisas no segmento do papel imune, a qual teria indicado a necessidade de se investigar as atividades das empresas supostamente ligadas ao **Sr. Mauro Vinocur**.

A fiscalização assevera que as ações anteriormente expostas incluíram a retenção, em 02/07/2013, de estimadas 2.300 toneladas de papel imune, divididas em cerca de 2.600 bobinas, pertencentes à **IPSL**, e armazenadas em um depósito situado em São Bernardo do Campo/SP.

Prossegue, relatando que quando da retenção das mercadorias, a **IPSL** recebeu intimações para apresentar os documentos comprobatórios da entrada legal das mercadorias no país e outros relativos aos seu regular funcionamento, as quais foram atendidas (fl. 54 do Relatório Fiscal).

Posteriormente, a fiscalização afirma que 69 toneladas das 2.300t retidas, foram liberadas, uma vez que adquiridas no mercado nacional. Veja-se (fl. 55):

"(...) Em atenção aos pleitos da IPSL relativos às mercadorias retidas, foi realizada em 04/11/2013 diligência para verificar a existência de mercadorias nacionais dentre elas, termo 389/2013. Apurada a efetiva existência deste tipo de mercadorias, cerca de 69 ton, de acordo com a documentação apresentada e controles de estoques apurados na diligência, das 2.300 toneladas retidas foram liberadas, conforme os termos de devolução nº 410/2013 e de constatação nº 418/2013. Para o restante do material aguarda-se o resultado do procedimento especial.

Acrescente-se que também com relação à retenção de mercadorias o sujeito passivo recorreu ao Poder Judiciário para sua liberação, com o resultado parcialmente reproduzido abaixo (negado provimento ao recurso), mas disponível para consulta integral na internet (Agravo de Instrumento nº 0029768-92.2013.4.03.00.0000/SP (processo nº 2013.03.00.029768-2/SP. (fl. 55).

Especificamente quanto à origem dos recursos financeiros utilizados pela **IPSL**, a fiscalização afirma que pelo Termo de Intimação Sefia I nº 283/2013, foi intimada a fornecer informações, dentre as quais aquela atinente à forma de integralização do capital social que compunha seu patrimônio líquido, conforme datas e valores constantes do quadro abaixo:

DATA	VALOR (R\$)	SÓCIO	FORMA
05/08/2008	100.000,00	MARIA HELENA RODRIGUES VINOUCUR	TED
05/08/2008	100.000,00	MARIA HELENA RODRIGUES VINOUCUR	TED
05/08/2008	97.000,00	MARIA HELENA RODRIGUES VINOUCUR	TED
08/08/2008	1.500,00	ROBERTO YOSHIMITSU MATUOKA	DOC
11/08/2008	1.500,00	ROBERTO YOSHIMITSU MATUOKA	DOC
21/12/2011	693.000,00	MARIA HELENA RODRIGUES VINOUCUR	TED
22/12/2011	7.000,00	PAULO ROBERTO FURTADO	TED
Total	1.000.000,00		

Ressalte-se que a sócia administradora, Sra **Maria Helena Rodrigues Vinocur** aportou R\$ 990.000,00 ou 99% do capital social total.

Argumenta a Recorrente que *"(...) Em que pese a efetiva comprovação da origem dos recursos financeiros, qual seja, a transferência de valores, em dinheiro, dos sócios, a fiscalização*

assevera que a apresentação dos extratos bancários não seriam suficientes à comprovação da origem lícita, prevista no artigo 4º, inciso II, da IN SRF nº 228/02.

Conforme se verifica na cópia do extrato bancário da empresa **IPSL** (Banco Bradesco), chama a atenção que em 21/12/2011, houve efetivamente o aporte no valor de R\$ 693.000,00, **depósito em dinheiro**, conforme demonstrado no quadro abaixo (fl 57):

Data	Histórico	Docto	Crédito	Débito	Saldo
20/12	Transf Cc Para Cc Pj Luciana Silva do Nascimento	2816198		368,81	
21/12	Deposito em Dinheiro O Proprio Favorecido	0471117	693.000,00		811.915,93-
	Transf.mta.titularidade*	3306300	61.582,84		
	Transf.mta.titularidade*	3306300	500.000,00		
	Transf Cc Para Cc Pj Maria Helena Ribeiro Rodri	1445709		693.000,00	

A Recorrente informa que relativamente ao **depósito em dinheiro** no valor de R\$ 693.000,00 (seiscentos e noventa e três mil reais), a sócia majoritária, durante o período de fiscalização, apresentou a Ata societária que comprova que tal valor teve origem a partir da distribuição de lucros da própria **IPSL**. Anexa aos autos cópia da Ata de Reunião de Sócios às fls. 21. 853/21.854, que nas Deliberações aprovaram a distribuição desproporcional de parcela de lucros acumulados no valor de R\$ 981.852,62 (fl. 21.854).

Entende a Recorrente que não há como não se considerar comprovada a origem lícita dos referidos recursos que, evidentemente, foram originadas de recursos financeiros dos sócios.

Nesse contexto, o Fisco efetuou, então, análise nas declarações de Imposto de Renda dos sócios (DIRPF).

Não foi detectado indícios de irregularidades nas declarações do sócio **Paulo Roberto**, com participação na sociedade de R\$ 7.000,00.

No entanto o mesmo não ocorreu com a sócia **Maria Helena**, para a qual foi emitido o Termo de Intimação nº 397/2013, solicitando a apresentação da documentação comprobatória completa da origem dos recursos empregados na integralização dos valores de R\$ 300.000,00, em maio de 2008 e R\$ 693.000,00, em dezembro de 2011, pois os rendimentos informados em suas DIRPF não comportavam o investimento de tais valores.

Verificou-se que na Declaração de IRPF da sócia Maria Helena referente ao exercício de 2009, ano-calendário 2008 (fl. 58), foi declarado um empréstimo junto à empresa **TBLV COM, IMP. EXP.LTDA** no valor de R\$ 275.000,00, sem o qual a sócia Maria Helena poderia dispor no máximo de uma soma de rendimentos de R\$ 31.353,51 acrescida bens e direitos no montante de R\$ 27.304,57, o que seria insuficiente para realizar os depósitos no valor de R\$ 300.000,00 na conta da empresa **IPSL**.

Além de constar na documentação societária e na base de dados da Receita Federal como **sócia administradora**, segundo o contrato social e alterações da **IPSL**, a Sra. Maria Helena Rodrigues Vinocur, exerceu todas as funções de administração da **IPSL** até 18/11/2010, quando tais funções passaram a ser atribuição do sócio Paulo Roberto Furtado Farias.

Consta do Relatório Fiscal que intimada pelo Fisco a prestar esclarecimentos, a sócia administradora não compareceu, não enviou a documentação e protocolou termo com as seguintes afirmações (fl. 59):

"– a declarante, Maria Helena Rodrigues Vinocur, não exercia qualquer atividade de administração na IPSL, encargo este do sócio Paulo Roberto Furtado Farias.

– que não pudera comparecer à IRF/SPO por ser dona de casa e cuidar de três crianças.

– que a integralização de R\$ 693.000,00 se deu por aplicação de distribuição de lucros recebida da própria IPSL.

– que o aporte de R\$ 300.000,00 estava comprovado pelos extratos bancários entregues".

Neste diapasão, observa-se um conjunto de elementos indiciários que convergem e se reforçam no sentido de indicar a artificialidade da posição majoritária da Sra. Maria Helena no capital social da IPSL.

Mais adiante, em depoimento colhido pelo Fisco da Sr^a Maria Helena (fls. 62/63), onde afirma o seguinte: "que teve conhecimento e entrou na **IPSL** através do cônjuge Mauro Vinocur; que sempre foi dona de casa e assim permanecia; que não tinha experiência no ramo explorado pela IPSL (...); que estava na sociedade desde sua constituição e não conhecia pessoalmente o outro sócio, Sr. Paulo Roberto Furtado Faria; que os recursos para sua participação foram obtidos através de seu cônjuge **Mauro Vinocur**, por empréstimo de terceiros, conforme sua declaração de Imposto de Renda, não sabendo a origem dos recursos de quem concedeu o empréstimo embora para o mesmo haveria um contrato de Mútuo; não sabendo informar se o empréstimo havia sido pago; que não participava do dia a dia da empresa e que não conhecia detalhes, mas que a atividade era a comercialização de papel; não conhecendo os principais clientes e fornecedores nem como eram feitas as negociações, como eram promovidas as importações ou detalhes da origem dos recursos utilizados nos desembaraço aduaneiros e fechamentos de câmbio".

Já na entrevista com outro sócio, Sr. **Paulo Roberto** Furtado Farias (fls. 61/62), quando perguntado sobre seu conhecimento do vínculo entre o **Sr. Mauro Vinocur**, CPF nº 165.795.108-11 e a sócia administradora Sra. Maria Helena Rodrigues Vinocur e qual o motivo da constituição daquele (Sr. Mauro) como bastante procurador da **IPSL**, com amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar a **IPSL** e se o Sr. Mauro Vinocur tem exercido estas funções e em que períodos e situações, respondeu que: "O Sr. Mauro é o marido da Sra. Maria Helena. Pelo que conhece a Sra. Maria Helena é apenas dona de casa, nunca exerceu atividades desde 2010 e era representada pelo seu marido. Havia prestação de contas ao Sr. Mauro de forma rotineira, que na prática era o dono da empresa".

Retornando, quanto ao valor da integralização de capital social pela Sr^a Maria Helena, consta do Relatório Fiscal que a **IPSL** protocolou em 21/03/2014, documento nos seguintes termos (fl. 63): (...) que a sócia Maria Helena "equivocadamente" informou em seu depoimento sobre a existência de Contrato de Mútuo para a disponibilidade dos valores utilizados para integralização do capital social, **ressaltando que tal documento não existe e que se deu, o empréstimo de R\$ 275.000,00, "entre cônjuges" de forma verbal e de modo informal**".

Como forma de comprovação foi juntado cópia simples de extrato bancário da Sr^a Maria Helena no qual, de fato, aparece a entrada de um montante de R\$ 297.000,00, que seria proveniente do Sr. Mauro Vinocur, **mas não se havia conseguido identificar a titularidade do depositário.**

No entanto, a Sr^a Maria Helena declarou na sua DIRPF um empréstimo junto à TBLV de R\$ 275.000,00, que, segundo o último termo protocolado, estaria relacionado ao

depósito que alegou ter sido feito por seu marido, embora os valores sejam diferentes. De qualquer modo, pode ser verificado que na declaração de DIPF do Sr. Mauro Vinocur, exercício de 2009, cópia anexada (fls. 63/64), referente a o ano calendário de 2008, o mesmo não possuía recursos para o tal empréstimo, pois obteve no período rendimentos de R\$ 30.873,73, iniciou 2008 com bens e direitos no valor de R\$ 16.128,11 e encerrou com R\$ 25.433,74, ou seja, **permanece sem comprovação e justificativa a origem do dinheiro** com o qual a Sra. Maria Helena integralizou o capital na IPSL.

Dos Contratos de Mútuos

Em seu recurso a Recorrente alega que "(...) *relativamente à origem dos recursos financeiros para a realização das operações descritas nas fls. 63/64 do relatório da fiscalização, cumpre esclarecer que os valores depositados na conta da IPSL, pela TBLV decorreram de mútuos realizados entre as empresas*".

Afirma que a realização de mútuos entre a IPSL e a TBLV, ao contrário do que se quer fazer crer a fiscalização, comprova a licitude da origem dos recursos empregados nas suas operações nos meses de janeiro e fevereiro de 2009. Que é lícito firmar contratos mútuos e que caso contrário, estar-se-ia admitindo que as importadoras não poderiam sequer tomar empréstimos bancários na realização de suas operações.

Ora, em depoimento colhido pelo Fisco, a Sra. Maria Helena, afirma que os recursos para sua participação na empresa foram obtidos através de seu cônjuge, por empréstimo de terceiros, não sabendo a origem dos recursos, **alegando existir contrato de mútuo**, não sabendo, porém, informar se o empréstimo havia sido pago.

Na sequência das apurações, em momento posterior, a Sra. Maria Helena protocolou termo retificando parte de sua declaração prestada, para informar que o contrato de mútuo citado não existe, e que o recurso referente ao citado contrato na verdade teria sido levantado através de empréstimo entre cônjuges, de forma verbal. A título de comprovação, juntou cópia de extrato bancário de sua conta corrente, no qual se verifica uma entrada de R\$ 297 mil, porém, sem identificação da origem.

Por outro lado, a Recorrente afirma que quanto aos depósitos realizados pela TBLV na conta bancária da IPSL, decorrem de **mútuo** realizado entre as empresas, ato lícito, que comprova a origem dos recursos empregados em suas operações no período de janeiro e fevereiro de 2009.

Posto isto, conclui-se que a Recorrente não apresenta nos autos qualquer instrução probatória de sua efetiva realização e quitação, a não ser o argumento de que a própria Receita Federal, em duas outras oportunidades, atestara sua capacidade econômico-financeira, o que se torna insuficiente para efeito de comprovação de origem dos recursos empregados na realização de operações de comércio exterior tratado nesses autos.

Da multa aplicada - presunção de interposição fraudulenta x comprovação da origem lícita dos recursos integralizados no Capital Social

Alega a Recorrente em seu recurso que a multa aplicada em razão da **suposta presunção de interposição fraudulenta** teria decorrido do fato da Recorrente não ter apresentado a comprovação da origem dos recursos financeiros empregados para a

integralização do capital social e nas operações de importação, em especial, aqueles empregados pela sócia majoritária, Sra. Maria Helena Vinocur. Argumenta que existe a **comprovação da origem lícita dos recursos financeiros** e que em relação ao valor de R\$ 693.000,00, o mesmo decorreu da distribuição de lucros da Recorrente em favor da sócia majoritária, apresentado como prova a ATA Societária (fls. 21.853/21.855).

Pois bem. Ocorre que o fundamental da questão (relacionada à origem dos recursos empregados na integralização do capital social), não tem como única referência a pessoa jurídica que os recebeu, mas também o sócio que proveu os recursos. Caso contrário bastar-se-ia que o terceiro oculto dotasse os recursos através dos sócios que os integralizariam ao capital da empresa, para que assim restasse comprovada a sua origem.

Como se sabe é obrigação do sujeito passivo apresentar, quando solicitado pelo Fisco, todos os documentos que deram suporte à sua escrituração contábil e fiscal. A prova da origem e efetiva entrega dos recursos para integralização de capital da empresa, deve ser comprovada por documento hábil, idônea e coincidente, em datas e valores.

Embora neste ponto é fato que se encontra perfeitamente demonstrada a efetiva transferência dos recursos envolvidos na integralização do capital social pela sócia Sra. Maria Helena, com origem em conta bancária de sua titularidade, como já exposto em tópico anterior, é fato que não se verifica a devida demonstração em relação à **origem** lícita dos recursos empreendidos em tal integralização pela referida sócia, que é detentora de 99% do capital social da IPSL.

Conforme aponta o Fisco (fl. 57), a Sra. Maria Helena, em sua DIRPF ano-calendário de 2008 (fl. 58), declarou renda de apenas R\$ 31.353,51, com bens e direitos no valor total de R\$ 27.304,57, insuficiente, portanto, para a disponibilidade dos recursos empregados no aporte inicial no capital social da empresa.

Embora em sua Declaração do IR, aponte um empréstimo de R\$ 275.000,00 tomado junto à empresa TBLV LTDA, apresentado como origem desses recursos empregados na integralização inicial do capital social da IPSL (fl. 20.938), em momento algum, apesar de intimada pelo Fisco, conseguiu a citada sócia demonstrar de fato sua existência (do citado empréstimo), quer através da efetiva transferência dos recursos para sua conta bancária ou até mesmo pela apresentação de documentos outros de sua constituição.

Consta ainda, declaração prestada à fiscalização pelo sócio, Sr. Paulo Roberto (fls. 20.927 a 20.930), onde afirma que “no que conhece, a TBLV pertence ao Sr. Mauro Vinocur”, a mesma empresa declarada pela Sra. Maria Helena, em sua declaração de rendimentos, como origem dos recursos empregados na integralização inicial da IPSL, e a mesma responsável pelo custeio das primeiras importações da IPSL (fls. 64 a 65). Na parte seguinte da mesma declaração prestada pelo Sr. Paulo Roberto, quando questionado da razão do Sr. Mauro Vinocur ter sido constituído procurador da IPSL, com amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar a empresa e questionado se o Sr. Mauro Vinocur tem exercido estas funções e em que períodos e situações, respondeu que “*O Sr. Mauro é o marido da Sra. Maria Helena*”, concluindo-se que este seria o provedor dos recursos, e o real interveniente.

Portanto, em referência à origem dos recursos empregado pela sócia Sra. Maria Helena para integralização do aporte inicial de Capital Social da IPSL (no valor de R\$ 300.000,00, em 05/08/2008), não existe nos autos qualquer comprovação hábil que demonstre

que a **efetiva origem** desses recursos eram lícitos, ressaltando-se que neste ponto, houve várias e infrutíferas tentativas apresentadas pela sócia e Recorrente com tal objetivo.

Quanto a segunda integralização do Capital Social efetuada pela Sra. Maria Helena, no valor de R\$ 693.000,00, efetivada em **21/12/2011**, muito embora a distribuição de lucros da **IPSL** possa ser reconhecida como a origem lícita dos recursos empregados, temos que a reunião dos sócios que autorizou tal distribuição de lucros foi realizada em momento posterior, mais precisamente 4 meses depois, em **30/04/2012**, e sendo um valor robusto frente ao porte da empresa, mostrando-se um montante desarrazoado, e ainda a retirada do lucro distribuído para devolução à empresa, em espécie, no mesmo dia, como forma de integralização de cota subscrita, quando se poderia ter realizado via uma simples transferência bancária, conduz a uma conduta não convencional nos meios empresariais.

Ora, uma empresa que tenha capacidade financeira para promover a importação de alguns milhões de dólares ao ano, não realizaria decerto esse tipo de operação - claramente simulada - para promover o aumento de seu capital social, levando-se a convicção da ocultação do real interveniente e provedor daqueles recursos.

Posto isto, não apenas a **efetividade da transferência**, mas também a **origem dos recursos** aplicados pelo sócio cotista são requisitos cumulativos e essenciais à comprovação de regularidade dos recursos envolvidos no financiamento das atividades de uma empresa, aspectos intrinsecamente relacionados aos reais intervenientes envolvidos na execução de suas atividades operacionais, em conformidade às conclusões presuntivas previstas no § 2º, V, do art. 23, do DL nº 1.455, de 1976.

Como podemos verificar, evidenciou-se a infração consignada na legislação tributária que trata da matéria, qual seja, o art. 23, V, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976 (reproduzido abaixo), bem como o disposto na Instrução Normativa SRF nº 228, de 2002, quando fica evidente as infrações regulamentares nos dispositivos da citada IN (SRF). Veja-se (grifado):

Art. 1º As empresas que revelarem indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira evidenciada ficarão sujeitas a procedimento especial de fiscalização, nos termos desta Instrução Normativa.

§ 1º O procedimento especial a que se refere o caput visa a identificar e coibir a ação fraudulenta de interpostas pessoas em operações de comércio exterior, como meio de dificultar a verificação da origem dos recursos aplicados, ou dos responsáveis por infração à legislação em vigor.

(...)

Art. 4º O procedimento especial será iniciado mediante intimação à empresa para, no prazo de 20 dias:

I - (...).

II - comprovar a origem lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos necessários à prática das operações.

(...)

Art. 5º Para efeito do cumprimento do disposto no inciso I do caput do art. 4º as pessoas que comparecerem à SRF deverão estar munidas dos documentos:

(...)

Parágrafo único. Para fins de comprovar a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias, as pessoas que comparecerem à SRF deverão demonstrar, ainda, que possuem conhecimento dos detalhes das operações em curso e poder decisório para sua realização, bem assim relacionar os nomes das pessoas de contato junto aos fornecedores estrangeiros, indicando os respectivos números de telefone, fax ou endereço eletrônico.

(...)

Art. 11. Concluído o procedimento especial, aplicar-se-á a pena de perdimento das mercadorias objeto das operações correspondentes, nos termos do art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, na hipótese de:

I - ocultação do verdadeiro responsável pelas operações, caso descaracterizada a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias;

II - interposição fraudulenta, nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, em decorrência da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, inclusive na hipótese do art. 10.

Já o art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, estabelece que:

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)

§ 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).

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que

tenha sido consumida.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002).

(...)

A redação do § 3º, acima citado, com alteração trazida pela Lei nº 12.350/2010, passou a ser:

§ 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.

A inserção destas normas no ordenamento jurídico teve como objetivo evitar práticas reiteradas de fraudes, em que empresas, com fins exclusivos de sonegação e de blindagem contra possíveis ações fiscalizatórias, operavam no comércio exterior através de terceiras pessoas indevidamente interpostas, normalmente constituídas com o objetivo único de se fazer aparecer na condição de real importadora e/ou exportadora, não possuindo bens capazes de suportar uma eventual execução fiscal, ficando o patrimônio da real operadora no comércio exterior totalmente resguardado, fatos que, sem dúvida, ocasionam grandes prejuízos ao Erário.

Assim, pode-se conceituar a interposição fraudulenta como uma espécie de fraude ou de simulação que se configura quando uma pessoa física ou jurídica, de forma indevida, apresenta-se como responsável por uma operação comercial, interpondo-se entre determinada parte (o Fisco) e a outra (o verdadeiro sujeito passivo responsável pela operação de comércio exterior), obtendo-se vantagens ilícitas em detrimento do erário.

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

Posto isto, o Fisco, então, após encerrado o procedimento fiscal e concluir que houve **dano ao erário** por ter ocorrido a interposição fraudulenta em operações de comércio exterior durante os anos de 2009-2013, intimou-se a recorrente a apresentar as mercadorias sujeita à pena de perdimento (Termo de Intimação nº 482/2014, com ciência em 22/07/14 - fls. 21.622/624). Não sendo atendido, aplicou-se a conversão da pena de perdimento em multa equivalente a 100% do valor aduaneiro em relação àquelas mercadorias não localizadas, consumidas ou revendidas, com fulcro no inciso V, § 3º, do artigo 23 do Decreto-Lei 1.455/1976, com nova redação dada pelo art. 41 da Lei nº 12.350, de 2010.

Da ausência de prática de irregularidades continuada

A Recorrente alega que o Fisco afirma que teria realizado vendas às empresas Editoras Point, Roma e Makovski e que, segundo pesquisas realizadas no banco de dados da Receita Federal, essas empresas não tiveram a necessária movimentação financeira. Entretanto, ainda que se admitisse o fato de que a Recorrente teria realizado as mencionadas vendas para as citadas editoras, jamais poderia ter acesso sobre qualquer informação sobre a situação financeira e tributárias de seus clientes e que isso tampouco faz prova da suposta ausência de recursos financeiros para a realização de suas operações. Aduz que durante a fiscalização, a Recorrente apresentou a comprovação das liquidações financeiras de todas suas operações realizadas com essas Editoras, assim como se verifica dos extratos bancários transcritos no relatório da fiscalização às fls. 66/67.

Conforme apurado pelo Fisco em seu Relatório Fiscal (fl. 65/66), no decorrer de suas operações, a **IPSL** continuou a se utilizar de recursos de origem suspeita, como é o caso oriundos de vendas feitas, a partir de 2011, às Editoras Point, Roma e Makovski. *"Estes clientes, conforme pesquisas feitas na base de dados da Receita Federal, não tiveram a necessária movimentação financeira. Também não emitiram notas fiscais de vendas ou declararam recursos em espécie em seu Imposto de Renda para fazer frente às suas transações comerciais"*.

A fiscalização elaborou um demonstrativo da movimentação financeira obtida nas bases de dados da Receita Federal (DIPJ, etc). Ainda, a título de exemplificação, alguns extratos bancários e planilhas contábeis foram anexados ao relatório fiscal (fls. 65/68). Veja-se abaixo trecho reproduzido do Relatório Fiscal:

(...)Tomando como referência o ano de 2012, verifica-se na documentação disponibilizada pela IPSL, cópias anexas, que a conta bancos iniciou com saldo negativo de R\$ 141.230,52, teve recebimentos de R\$ 48.674.507,02, dos quais 12.779.966,14 vieram das editoras Point, Roma e Makovski e pagamentos lançados no valor de R\$ 50.056.794,41, dos quais R\$ 39.364.290,56 foram relativos a importações e os demais devidos a tributos, funcionários, transportes, etc. Ou seja, os recebimentos referentes aos três clientes citados acima foram essenciais para o financiamento das operações da IPSL, sendo que tais clientes não tem registro de movimentação bancária no período, além de, como apresentado no tópico seguinte "da Operação Papel Imune" serem apontados como pertencentes ao Sr. Mauro Vinocur, editoras Roma e Point, ou nem ao menos existem, editora Makovski.

A editora Makovski, por exemplo, informa o Fisco que é empresa inexistente de fato (com endereço cadastral em residência de terceiros (fls. 21.620 a 21.621).

Quanto as editoras Roma e Point, relata a fiscalização que são empresas que teriam o Sr. Mauro Vinocur como proprietário, conforme declarações prestadas pelo seu sócio anterior, Sr. Helder Fazilari (fls. 21.616 a 21.619), que operando sem qualquer registro de revenda de mercadorias ou faturamento (fls. 21.130 a 21.132), foram responsáveis pela destinação de parcela considerável do **papel imune** importado pela **IPSL** e recursos registrados em sua conta caixa.

Ou seja, também nas operações consideradas mais recentes, assim como ocorre desde suas operações iniciais, a IPSL continuava sim a se valer de recursos de cuja origem não pode ser comprovada, para fazer frente a suas atividades de comércio exterior.

Da ofensa aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco.

Sobre as razões apresentadas pela Recorrente no tocante à ofensa a princípios constitucionais da penalidade aplicada, pleiteia, nesse particular, que se reconheça a afronta aos princípios do não confisco, razoabilidade, proporcionalidade, haja vista a inexistência de dano ao Erário, como segue: "(...) *O percentual de 100% de multa aplicada sobre o valor da mercadoria configura montante **excessivo e desproporcional** à suposta infração, pelo que afrontam diretamente o princípio constitucional da capacidade econômica do contribuinte e violando princípio de proteção ao direito de propriedade (art. 5º, XXII, da CF/88), conforme prescrevem o art. 145, §12 e o art. 150, IV, da CF/88*".

De plano, cumpre lembrar que a seara do contencioso administrativo não é instância competente para apreciar a constitucionalidade de normas cogentes, como aquelas que definem infrações à legislação tributária nacional e lhe cominam penalidades.

Trata-se de matéria que, como se sabe, não pode ser apreciada no âmbito administrativo, consoante entendimento consolidado na Súmula CARF nº 2, segundo o qual o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não tem competência para a declaração de inconstitucionalidade de atos normativos fora das hipóteses do art. 62 do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula Carf nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Conclusão

Pelo todo exposto, se observa nos autos que a figura do **Sr. Mauro Vinocur**, de forma oclusa, por diversas provas indiciárias levantadas pelo Fisco, se posiciona como mola propulsora das atividades da **IPSL**, figurando sua sócia majoritária, a Sra. Maria Helena (detentora de 99% do capital social), como pessoa interposta, com vistas à ocultação do real interveniente, qual seja, o Sr. Mauro, seu cônjuge.

Destarte, com base nos elementos probatórios contidos nos autos, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, para:

I – Preliminarmente, para REJEITAR a arguição de nulidade do Auto de Infração;

II – No mérito, JULGAR IMPROCEDENTE os recursos voluntários, restando, assim, legítima a constituição da exação em comento, estando escorreita a subsunção dos fatos à norma aplicada, mantendo-se, portanto, a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator

Processo nº 10314.726139/2014-19
Acórdão n.º **3402-002.989**

S3-C4T2
Fl. 21.902

CÓPIA