



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

Processo nº 10421.720098/2013-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-005.809 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2019
Matéria Imposto de Importação
Recorrente MI2 COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 05/12/2008

RECEBIMENTO DE CLIENTES. COMPROVAÇÃO DA CAPACIDADE FINANCEIRA PARA A REALIZAÇÃO DE IMPORTAÇÕES

Depósitos, cujos históricos indicados nos extratos apontam serem oriundos de recebimentos de clientes, não se prestam para comprovar capacidade financeira, se não conciliados com notas fiscais de venda.

AUMENTOS DE CAPITAL EFETUADOS COM EMPRÉSTIMOS. COMPROVAÇÃO DA CAPACIDADE FINANCEIRA PARA A REALIZAÇÃO DE IMPORTAÇÕES

Os aumentos de capital foram contabilizados e suportados por alterações contratuais, devidamente registradas nos órgãos públicos. Os recursos foram identificados no extratos bancários.

Tais elementos são suficientes para comprovar a efetividade das transações. Por conseguinte, os valores dos aumentos de capital realizados em 2008 podem ser utilizados como meios de prova da capacidade financeira para a realização das importações cursadas nos anos de 2008 e 2009, atendendo ao disposto no § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76.

MÚTUOS. COMPROVAÇÃO DA CAPACIDADE FINANCEIRA PARA A REALIZAÇÃO DE IMPORTAÇÕES

Contratos e correspondentes depósitos bancários são suficientes para comprovar a efetividade das operações de mútuo, os quais, por conseguinte, podem ser utilizados como meios de prova da capacidade financeira para a realização das importações cursadas no ano de 2009, atendendo ao disposto no § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 14/03/2013, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de multa proporcional ao valor aduaneiro no valor de R\$ 821.047,34 em virtude dos fatos a seguir descritos.

A fiscalização apurou que a empresa em epígrafe não é a real adquirente das mercadorias importadas e que a mesma operava como interposta pessoa em comércio exterior, praticando assim infração de cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior.

Face ao que determina o art. 33 da Lei 11.488/07, foi lavrado o presente Auto de Infração para a aplicação de multa proporcional ao valor aduaneiro das mercadorias importadas.

O impugnante alegou que:

DA PARTICIPAÇÃO E LEGITIMIDADE DA EMPRESA TRINEXCO

A participação e legitimidade da TRINEXCO, nesta defesa, se dá em razão de ter sido alçada à condição de RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA pelo objeto da autuação, com sujeição passiva ao conteúdo do referido auto.

DO JULGAMENTO CONJUNTO COM O PROCESSO Nº 10421.720099/201395

O julgamento da autuação objeto deste processo e desta defesa está ligado com o conteúdo do Processo nº 10421.720099/201395, vinculado aos mesmos fatos e de cuja autuação principal resultou na aplicação da multa imposta à MI2 Comercial.

Portanto, referidos processos devem ter análise e julgamento conjunto, servindo as provas de um para instrução do outro.

DO MÉRITO

A conclusão levantada pela autoridade fazendária é resultado de elucubrações grosseiras, presunções ilegais e, sobretudo, desconsideração de fatos e provas documentais que afastam por completo a tresloucada tese de interposição fraudulenta de terceiros nas reportadas importações da MI2.

E nesse aspecto, chega às raias do absurdo e da manifesta teratologia fiscal pretender acusar empresas controladas pelos mesmos sócios, marido e mulher, casados sob o regime da comunhão parcial de bens, de utilizar-se de ardis mediante uso de uma delas para justificar importação em nome de outra, quando ambas têm um controle comum.

DAS DIVERSAS IMPORTAÇÕES REALIZADAS PELA TRINEXCO NO MESMO PERÍODO LEVANTADO NA AÇÃO FISCAL DESNECESSIDADE DE AQUELA EMPRESA UTILIZAR TERCEIROS PARA OPERAR IMPORTAÇÕES

Em primeiro lugar, é completamente infundada, por manifesta desnecessidade, a imputação de a TRINEXCO ser a importadora de fato das mercadorias internalizadas pela MI2 Comercial.

Um fato simples comprova essa assertiva: no período da ação fiscal, vale dizer, entre 2008 e 2009, a TRINEXCO realizou, em seu nome, NÚMERO MAIOR de importações do que aquelas levadas a efeito pela MI2 Comercial.

Nesse particular, foram apresentadas, nos autos do Processo nº 10421.720099/201395, cópias de todas as DIs devidamente registradas junto à autoridade aduaneira, comprovando as muitas importações regular e validamente operadas pela TRINEXCO nos anos de 2008 e 2009, mesmo período das importações realizadas pela MI2 Comercial.

Todas essas importações foram realizadas pela própria TRINEXCO, em virtude de sua habilitação para operar no comércio exterior, plenamente válida e eficaz.

Referidas importações, sem exceção, foram finalizadas a contento, sem qualquer aplicação de penalidades por parte da autoridade alfandegária.

E aí, nesse ponto, há de ser pronta e imediatamente rechaçada a conduta capciosa arguida pela autoridade fazendária, que ultrapassou os limites da competência legal da investigação fiscal para enveredar por subterfúgio inescrupuloso, na tentativa de desqualificar a atuação da TRINEXCO nas muitas operações de importação realizadas.

A TRINEXCO nunca sofreu qualquer sanção ou aplicação de multa ou de perdimento em mercadorias importadas.

Se fosse verídica a conclusão espúria da autoridade fiscal, a TRINEXCO estaria sujeita a procedimento fiscal de 2005 a 2009 e, com certeza, não teria concluído o registro de qualquer Declaração de Importação e desembaraço de qualquer mercadoria nesse período.

Traz considerações sobre a Portaria SECEX nº 23 de 14.07.2011

Da mesma forma, também não teriam sido registradas diversas DIs em nome da TRINEXCO se o seu cadastro de contribuinte não estivesse em situação regular ou fosse encontrada qualquer irregularidade impeditiva, consoante disposto no artigo 15 da IN/SRF 680/06 de 02/10/2006.

Transcreve o artigo 15 da IN/SRF 680/06 de 02/10/2006.

Releva destacar que não obstante efetivação do registro, a fase seguinte constitui-se da fiscalização, desembaraço e entrega da mercadoria. Seguindo o rito, a mercadoria somente estaria liberada se atendidos cumulativamente os quesitos abaixo:

Transcreve o artigo 18 da IN/SRF 680/06 de 02/10/2006.

Análise fiscal do processo pela Aduana e demais gestores do comércio exterior, segundo o art. 21 da IN/SRF 680/11. com especial atenção para os itens III e IV, in verbis:

Transcreve o artigo 21 da IN/SRF 680/06 de 02/10/2006.

Conclusão da análise fiscal e desembaraço promovido pelo Auditor da Aduana que para tanto deve considerar que todos os quesitos estejam satisfeitos v. art. 48 da IN/SRF 680/06:

Transcreve o artigo 48 da IN/SRF 680/06 de 02/10/2006.

Cumpridos os itens acima, o transporte da mercadoria ainda estaria condicionado a apresentação dos documentos abaixo, na forma do art. 54 da IN/SRF 680/06:

Transcreve o artigo 54 da IN/SRF 680/06 de 02/10/2006.

Ora, a TRINEXCO cumpriu com todas as exigências que culminaram na finalização de todas as importações promovidas em consequência de sua própria habilitação, sejam: promoveu a emissão de LI deferida pelo órgão competente, obteve registro da declaração de importação, recepção dos documentos de instrução do despacho, fiscalização das mercadorias e liberação da carga via administrativa.

Todas as importações executadas pela TRINEXCO, no período da ação fiscal, foram concluídas sem qualquer ressalva pelas autoridades aduaneiras e/ou exigência de fiel depositário.

Necessário salientar, outrossim, que ainda que fosse possível burlar o sistema SISCOMEX e promover o registro da Declaração de Importação, cumpria ao fisco, no ato da análise fiscal do processo, se detectasse alguma infração, aplicar as multas específicas pela infração cometida.

Esses argumentos, por si só, já seriam suficientes para afastar qualquer conclusão falaciosa, de que a TRINEXCO teria estado sujeita à infrações administrativas cometidas nas suas importações pessoais, haja vista que todas, e não menos que todas as importações levadas a efeito pela Autuada foram concluídas com êxito.

A alegada descrição incompleta ou imprecisa da mercadoria: A empresa TRINEXCO nunca sofreu esse tipo de multa.

Da acusação de classificação incorreta: A empresa TRINEXCO nunca sofreu esse tipo de multa.

Alegada quantificação incorreta na unidade de medida estatística: A empresa TRINEXCO nunca sofreu esse tipo de multa. Do suposto uso de falso documento: Em nenhum momento, a TRINEXCO foi notificada pelas autoridades fiscais, quanto

à apresentação de documento falso ou prestação de informação de maneira fraudulenta.

Da alegada não apresentação de fatura comercial válida: A empresa TRINEXCO importou por mais de uma unidade da federação, e nunca houve nenhuma notificação quanto à validade da fatura comercial apresentada.

A afirmação de valor aduaneiro da mercadoria declarada em parte: Essa afirmação é ilusória e descomprometida com a realidade fática, na medida em que na sua grande maioria, as importações realizadas pela TRINEXCO têm Li's deferidas pelo DECEX, o qual tem como atribuição realizar a verificação do preço informado para a transação comercial.

Informação sobre mercadoria manifestada porém não declarada: Não há como manifestar uma mercadoria e retirá-la da zona primária sem que seja detectada pelo sistema de controle do fiel depositário.

Da alegativa de Extravio de mercadoria: Não há registros de extravios de mercadoria nos processos de importação da TRINEXCO, nem em cargas mantidas em zona primária sob tutela da Aduana ou da importadora, em quaisquer de suas operações.

Da infundada acusação de ocorrência de Base de cálculo incorreta: Todas as importações realizadas até a presente data pela TRINEXCO foram liberadas pela Aduana sem restrições quanto à valoração das mercadorias e a base de cálculo aplicada aos tributos.

Outrossim, há outro manifesto equívoco da Fiscalização quando afirma ter sido aplicada a pena de perdimento nas DI's 07/07388630, 07/07441336 e 07/07441468, cujo objeto foi a aquisição de aparelhos de ar condicionados, sob o fundamento de que estes teriam sido declarados com preços fortemente subfaturados.

A informação está completamente distorcida da realidade. Com ela, o Auditor Fiscal intenta fazer um juízo de valor e imputar uma infração à TRINEXCO completamente ilegítima e em desconformidade com o resultado final da apuração realizada pela Autoridade Alfandegária.

Com efeito, não há registros da aplicação da pena definitiva de perdimento para esse caso.

A Fiscalização se baseou no procedimento aplicado na Inspetoria do Porto do Pecém (CE), o qual foi descaracterizado posteriormente pela apresentação de documentos e argumentos, em cujo processo administrativo houve decisão final pelo reconhecimento da inexistência de qualquer ilegalidade, procedimento este que teve curso perante a Unidade da Receita Federal, responsável pela 3Região Fiscal, a qual a Inspetoria de Cabedelo (PB) está subordinada.

Nesse sentido, foi apresentado, na defesa no Processo nº 10421.720099/201395, cópia do processo administrativo n 9 . 19558.000315/200763.

Ressaltamos que o processo inicial, aplicado pela Aduana do Pecém, continha uma série de vícios e erros os quais foram descaracterizados em recurso de defesa administrativa, culminando com liberação da carga para comercialização, sem quaisquer sanções administrativas.

Também é pertinente salientar que o Auditor responsável pelo presente Auto comete o equívoco de vincular o período de 2005 a 2009 como se a TRINEXCO estivesse sob procedimento especial, o que não é verdade.

Destaca-se ainda a menção de que a MI2 realizou importações de ar condicionados numa manobra para ludibriar o fisco, escondendo o real adquirente da mercadoria.

Neste caso, afirmamos e comprovamos que as LIs relacionadas nas DI's já informadas, foram deferidas com seção de direitos por parte da TRINEXCO a MI2, por ser a primeira detentora dos registros no INMETRO.

Os custos da operação foram suportados pela MI2, sendo a operação de comercialização, toda realizada a partir do estoque formado na importação, sem recebimento de adiantamentos por parte dos compradores. Não foram realizadas transferências ou vendas desta mercadoria entre as empresas MI2 e TRINEXCO.

Transcreve os artigos 1º e 2º da IN SRF nº 228/02.

- Os dois únicos sócios das empresas TRINEXCO e MI2 Comercial são casados entre si, sob o regime da comunhão parcial de bens doc. 07 regime este que lhes assegura um patrimônio comum (art. 1.658 do CCivil);

- Ambas as empresas gozam dos mesmos regimes fiscais:

- A conta e ordem caracteriza-se pela utilização de uma importadora, vinculada a um terceiro, com contrato firmado e declarado na aduana e na DI, onde o terceiro financia a importação e recebe as mercadorias através de nota fiscal emitida pelo importador, do total importado por sua conta e ordem, hipótese que não se enquadra às operações de importação realizadas individualmente pela TRINEXCO e pela MI2 Comercial:

- A interposição fraudulenta caracteriza-se pela ocultação do real adquirente da mercadoria, por simulação de importação com ocultação do sujeito passivo da ação. No caso, a MI2 Comercial sempre foi a real destinatária e adquirente das mercadorias importadas, o que é facilmente comprovado pelas vendas diretas feitas aos seus clientes.

- não há registro de venda de mercadorias importadas pela MI2 em favor da TRINEXCO. A Fiscalização não foi capaz de apurar a ocorrência desse tipo de evento, porque inexistente;

- As empresas importam com recursos próprios e vendem aos seus diversos clientes a partir de mercadorias escrituradas em seus inventários, totalmente independentes;

- Se ambas as empresas têm como únicos sócios os cônjuges VICENTE DE CASTRO e INÊS BARBOSA, não se concebe a existência ou alegada tentativa de caracterizar a ocultação do sujeito passivo da ação;

- A empresa MI2 Comercial tem operação completamente distinta da TRINEXCO, realizando suas vendas diretas a seus clientes, sem interferência ou gestão da Trinexco. Exemplo disso são as inúmeras notas fiscais de vendas que instruíram a fiscalização; os vários comprovantes de pagamentos apresentados por seus clientes. E em reforço a isso, acosta-se, nesta defesa, cópia das informações fiscais que são enviadas mensalmente à Fazenda Estadual, através das GIMs, com os informes sobre a apuração e recolhimento mensal do ICMS das suas muitas

operações (doc. 08). A título de esclarecimento, registra-se que os saldos de ICMS apurados nessas GIMs referem-se à diferença de imposto entre aquilo que foi recolhido quando das importações e o devido nas operações interestaduais.

Vidente, diante dos fatos e provas acima, que a TRINEXCO jamais utilizou a MI2 Comercial como importadora de quaisquer produtos, uma vez que a própria Trinexco possui e tem habilitação ativa no SISCOMEX, estando operando regularmente na importação de bens, inclusive em número bem mais significativo do que a própria MI2 Comercial.

DA PROVA DA REGULARIDADE E DA CAPACIDADE FINANCEIRA DA MI2 COMERCIAL

A acusação fiscal caminhou para tentar justificar a alegada presunção de ocorrência de interposição fraudulenta nas importações executadas pela MI2 Comercial, levantando para isso, supostos indícios de incapacidade financeira desta última.

A conclusão, porém, é fruto de equívocos dos mais variados por parte da Fiscalização. Senão, vejamos:

Primeiro Comprovação dos aportes de capital feitos pela sócia INÊS.

A Fiscalização tentou desqualificar os aportes de capital feitos pela sócia INÊS, para efeito de integralização de sua participação na empresa MI2 Comercial, justificando, nesse ponto, que tais valores teriam saído da conta da TRINEXCO diretamente para a conta da MI2 Comercial.

Contudo, as provas recolhidas durante a ação fiscal demonstram a legalidade da origem desses recursos.

Os erros cometidos pela Fiscalização, nesse ponto, são gritantes.

Vejamos um a um:

Quanto aos aportes feitos em 2008: Na DIPF de 2008, consta, expressamente, na declaração de bens e registro das quotas societárias subscritas pela Sócia Inês na MI2 Comercial, comparando terem sido subscritas em 03/2008 e integralizadas em 06/2008.

Em sequência, a DIPF de 2009 ratifica o citado registro dessas quotas.

Da mesma forma, as DIPFs do cônjuge VICENTE DE CASTRO, referente aos anos-calendários de 2008 e 2009 (depositadas no Processo nº10421.720099/201395), confirmam o referido empréstimo feito à Sra INÊS.

- Quanto aos aportes feitos em 2009:

As provas trazidas durante a ação fiscal também são capazes de comprovar a legitimidade das operações que resultaram no empréstimo, feito pelo Sr. VICENTE DE CASTRO à sua esposa INES, no ano-calendário de 2009.

E esses empréstimos estão devidamente declarados e reconhecidos de parte a parte nas DIPFs de cada um dos cônjuges.

Por outro lado, o fato de os valores desses empréstimos terem saído da conta da TRINEXCO diretamente para a conta da MI2 Comercial não desqualificam a

prova de que adentraram ao capital e patrimônio da M I2 Comercial a título de integralização de participação societária da Sócia INÊS.

Os registros lançados, tanto na contabilidade das empresas, quanto nas declarações de rendimentos das pessoas físicas, são suficientes para comprovar a origem financeira desses recursos, nada existindo que possa desabonar ou ocultar os beneficiários dessas quantias.

- Quanto à operação de redução de capital na TRINEXCO:

Nessa vã tentativa, a Auditora estranha o fato de a empresa ter reduzido o seu capital quanto registrava, no seu balanço de 2008, dívidas bancárias na ordem de mais de R\$ 6 milhões de reais.

Aqui, sem dúvidas, a Fiscalização demonstrou um desconhecimento acerca da diferença entre capital social e patrimônio líquido de uma empresa. No balanço patrimonial, a diferença entre o valor dos ativos e dos passivos representa o PL (Patrimônio Líquido), que é o valor contábil devido pela pessoa jurídica aos sócios ou acionistas, baseado no Princípio da Entidade.

O fato de a empresa registrar obrigações no seu passivo não implica necessariamente que esteja atuando de modo deficitário, tampouco que não possa (i) distribuir resultados ou (ii) reduzir seu capital social.

A respeito do aumento e redução do capital social, assim prevê o Código Civil.

Transcreve os artigos 1.081 à 1.084 do Código Civil.

O artigo 1084, § 3º, do Código Civil não determina o prazo ou a eficácia da averbação da ata no Registro Público de Empresas Mercantis, mas apenas instituiu uma formalidade a ser observada na redução de capital no caso de ser este excessivo em relação ao objeto da sociedade, como disciplinado no artigo 1082, inciso II, do mesmo diploma legal.

- Dos alegados empréstimos contraídos pela MI2 Comercial:

A Fiscalização tentou, também, desqualificar a licitude dos empréstimos contraídos pela MI2 Comercial junto à autuada TRINEXCO.

Durante a ação fiscal, foram apresentados e estão nos autos cópias dos contratos de mútuos contratados entre a MI2 Comercial e a TRINEXCO, para subsidiar seu capital de giro. As provas deixaram claro, também, a ocorrência regular e válida da transferência dos valores objeto desses mútuos, da conta da TRINEXCO para a conta da MI2 Comercial, além de devidamente refletidos na contabilidade de cada uma dessas empresas.

Nesse ponto, a Fiscalização tenta desmerecer a legitimidade dos mútuos, em razão de os respectivos contratos não conterem o registro em cartório, mencionado no art. 221 do CCivil.

O art. 368. § único do Código do Processo Civil estabelece que o documento particular prova a declaração mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de comprovar o fato.

Transcreve o art. 368. § único do Código do Processo Civil.

Ora, além dos contratos assinados, a Fiscalização pôde constatar (i) os registros contábeis das operações de mútuos, devidamente refletidos nas demonstrações financeiras de cada empresa; (ii) a efetiva ocorrência das saídas dos valores mutuados, da conta da TRINEXCO, para a conta da MI2 Comercial.

Nada, absolutamente nada mais seria exigível para comprovar a existência e regularidade dos mútuos, sendo, neste caso, pelo contexto das provas, despidendo se falar na falta de registro em cartório dos contratos de mútuo.

Por outro lado, estamos tratando de mútuos entre pessoas que têm únicos sócios o mesmo casal, sem qualquer intervenção de terceiros, que pudesse subsidiar qualquer possível tentativa de causar prejuízo ao fisco.

- Da prova da captação de recursos pela MI2 Comercial junto a Instituições Bancárias:

Toda a atividade da Fiscalização caminhou no intuito de tentar provar a ausência de capacidade financeira da MI2 Comercial, para justificar as operações de importação que ela executou.

Laborou, contudo, em claro e manifesto equívoco a r. Fiscalização, uma vez que as provas produzidas são por demais suficientes para provar justamente o contrário da conclusão levantada na ação fiscal.

Na tentativa de provar a incapacidade financeira da MI2 Comercial, a Auditora Fiscal elaborou e alimentou, de acordo com seus critérios, uma planilha para, na sua concepção, demonstrar que a falta de recursos para a prática das importações pela referida empresa.

Curiosamente, ou de má fé, a fiscalização excluiu dessa planilha (i) os depósitos que entendeu não comprovados; (ii) os contratos de mútuos desconsiderados e não comprovados como tais; e (iii) as transferências efetuadas pela Trinexco em favor da MI2 Comercial a título de empréstimos de sócios.

Como visto, o critério e a metodologia empregada na elaboração dessa planilha se deram de forma totalmente distorcida e com exclusão de valores efetivamente comprovados. Primeiro, tanto os repasses advindos dos sócios em pagamento de capital, quanto os valores objeto dos mútuos contraídos perante a TRINEXCO se apresentavam legítimos em toda sua origem, com anotações e registros fiscais válidos e, portanto, não poderiam ter sido excluídos da planilha.

Segundo, a Fiscalização desconsiderou, sem qualquer justificativa plausível, os valores que ingressaram na conta bancária da MI2 Comercial resultante dos mútuos bancários contraídos pela referida empresa v. cópias dos contratos de empréstimos junto aos Bancos ((depositadas no Processo ns. 10421.720099/201395).

Por qual razão a Fiscalização não considerou esses empréstimos???

A resposta, sem dúvida, caminha para a única justificativa plausível: erro no exame das provas e na condução da ação fiscal.

- Das provas quanto às receitas auferidas pela MI2 Comercial, resultante das vendas aos seus clientes:

A Fiscalização chegou, outrossim, a desqualificar todas as receitas decorrentes das vendas realizadas pela MI2 Comercial em favor de seus clientes,

utilizando-se, para isso, de argumento pífio, consubstanciado na não comprovação da conciliação entre os recebimentos e as respectivas faturas emitidas.

Na verdade, a Fiscalização tomou, por amostragem, algumas poucas operações dentro do universo de centenas de faturas emitidas em razão das vendas feitas pela MI2 Comercial.

Veja, Sr. Julgador, que estão nos autos provas das muitas manifestações apresentadas pela grande maioria dos clientes, ratificando a ocorrência das vendas e os pagamentos feitos em favor da MI2 Comercial.

Curioso observar, contudo, é que na concepção da Auditora Fiscal, os recebimentos dessas receitas só se configurariam legítimos se cumpridos tempestivamente nos respectivos vencimentos lançados nas faturas comerciais (notas fiscais).

Essa condição, sem dúvida, seria a "menina dos olhos de ouro" para qualquer empresário, algo surreal e mirabolante para quem opera no comércio.

Ora, Srs. Julgadores, não é incomum, tampouco alheio ao conhecimento da fiscalização fazendária, que certas vendas realizadas por qualquer pessoa jurídica devem estar sujeitas à inadimplências das mais variadas formas, inclusive com sujeição de cobrança via protesto de títulos, créditos de recuperação duvidosa, cobranças via ações judiciais, enfim, a empresa vende e tem a expectativa de receber em prazo certo, mas essa expectativa pode e é comum ser frustrada por diversos fatores comerciais.

Registre-se, nesse aspecto, os acréscimos que no mais das vezes são inerentes a juros e multa incidentes sobre valores recebidos em atraso, como igualmente as deduções dos custos de cobrança para tentar o recebimento dos valores.

São infindáveis o rol de circunstâncias e causas que permitem a alteração das condições de recebimento das receitas decorrentes de vendas realizadas, e a Fiscalização não poderia alegar desconhecê-las ou ignorá-las. Todas essas questões concorrem, sem dúvida, para afastar qualquer presunção de vício nas importações realizadas pela MI2 Comercial, bem assim para afastar, por completo, a condição de a TRINEXCO figurar como importadora de fato nessas importações da MI2.

PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E DA BUSCA PELA VERDADE REAL

O julgador fiscal, em face do princípio da legalidade, conjugado com o princípio da verdade real, deve manter-se imparcial no julgamento, sendo inaceitável o princípio *in dubio pro fisco*. Não deve, portanto, haver interpretação nem pro fisco, tampouco pro contribuinte. A convicção do julgador deve ser extraída com base em análise pormenorizada de todo o conjunto probatório, notadamente quando a parte apresenta documentos que, se não justificam, apresentam indícios de certeza do alegado na impugnação.

Junta textos da doutrina a respeito do assunto de PAULO DE BARROS CARVALHO.

Junta textos da Jurisprudência Administrativa a respeito do assunto manifestado pela 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, por lançado no acórdão 10320.360, relator o Conselheiro NEICYR ALMEIDA, publicado no DOU de 27.09.2000,

Com base nessas premissas, é indubitoso registrar que o crédito tributário não pode ser caracterizado com base apenas na existência de indícios ou presunções legais.

Principalmente se atentarmos que a presunção, ainda que legal, é apenas relativa (*juris tantum*).

Com efeito, e porque baseadas em juízo de probabilidades, as presunções não constituem prova segura e como tal não fornecem ao julgador a certeza necessária para alicerçar o crédito tributário pretendido pelo Fisco.

Outrossim, a autuação desconsiderou o conteúdo do art. 112 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, deve ser interpretada da maneira mais favorável ao contribuinte, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

Transcreve o artigo 112 do Código Tributário Nacional.

A diligência fiscal perdurou por longo período, e nesse ínterim a contribuinte deixou à disposição do Fiscal todas as informações necessárias para que o mesmo constataste a inexistência de qualquer irregularidade fiscal, mas essa prova foi simplesmente ignorada pelo Agente, que lavrou um auto de infração totalmente infundado, contraditório, vazio, nulo, sem instruir a autuação com os elementos de prova deixados à sua disposição, numa verdadeira afronta ao direito de defesa e aos dispositivos que tratam do processo administrativo tributário (Decreto nº 70.235/72), e a Lei nº 9.784/99 que regula este último, protegendo o administrado contra atos arbitrários praticados pela administração.

Junta textos da doutrina a respeito do assunto de SACHA CALMON NAVARRO COELHO.

Junta textos da doutrina a respeito do assunto de PAULO DE BARROS CARVALHO.

Assim, carece de validade a autuação, por ter desconsiderado os documentos que comprovam a causa de todas as operações e trânsito de valores.

DOS PEDIDOS

Por tudo o que foi exposto, REQUER a IMPUGNANTE a improcedência total da autuação, por manifesta falta de amparo jurídico, bem assim por restar provado, à luz do contexto probatório, que não havia razões para que a TRINEXCO utilizasse a MI2 Comercial à frente de qualquer importação de bens."

A DRJ em São Paulo (SP) julgou a impugnação improcedente e o Acórdão nº 16-57.242, de 23/04/14, foi assim ementado:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 05/12/2008

Cessão de nome. Ocultação do verdadeiro interessado nas importações, mediante o uso de interposta pessoa.

A Autuada não possui capacidade financeira própria para suportar suas operações comerciais, utilizando-se de recursos aportados pela pessoa jurídica.

A conduta tipificada do importador de direito (INTERPOSTO) é de “ceder o nome” agindo em descompasso em relação à higidez do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que, basicamente, repete os argumentos contidos no recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso voluntário reúne os requisitos legais de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento. Cumpre mencionar que a responsável solidária (TRINEXCO LTDA.) não compareceu aos autos.

A fiscalização concluiu que as importações realizadas no período de setembro de 2008 e julho de 2009 pela MI2 COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA - ME foram cursadas com ocultação do real comprador, qual seja, a TRINEXCO LTDA, e lavrou dois autos de infração:

- em sede do presente processo, para cobrança da multa por cessão de nome (art. 33 da Lei nº 11.488/07), equivalente a 10% dos valores aduaneiros de importações, equivalente a R\$ 821.047,34; e

- do processo de nº 10421.720099/2013-95, em desfavor da Trinexo, para cobrança da multa pecuniária substitutiva da pena de perdimento (inciso V do *caput* e § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76).

O processo nº 10421.720099/2013-95 encontra-se nesta pauta para julgamento em conjunto com o presente. Nele, a MI2 figura como responsável solidária e foi signatária da peça recursal.

Fiscalização

Da análise de planilhas com movimentação financeira, notas fiscais de venda, comprovantes de depósito, confirmações de compras enviadas por clientes, extratos bancários, alterações contratuais, contratos de mútuo e lançamentos contábeis, o agente fiscal depreendeu que a MI2 não tinha capacidade financeira para realizar as importações, que teriam sido liquidadas com fundos da Trinexo.

Foram apurados os seguintes fatos:

a) Divergências apuradas, quando comparados os valores de notas fiscais de venda com os efetivos ingressos de recursos e as confirmações recebidas de clientes (fl. 26 - Relatório de Auditoria Fiscal):

a-1) Depósitos em datas distintas das que foram confirmadas por clientes.

a-2) Notas fiscais, cujas vendas não foram confirmadas pelos clientes (lista nas fls. 28 a 30).

a-3) Resposta de clientes, informando terem efetuado depósitos em nome da Trinexo.

a-4) Alguns comprovantes tidos como pagamento efetuados por clientes traziam, *"grifados à parte e em manuscrito"*, o nome da Trinexo.

b) Integralização e aumento do capital social realizados pela Sra. Inês Carolina (sócia da recorrente) com recursos obtidos por meio de empréstimos:

b-1) Em 13/06/08, para integralização do capital social, no montante de R\$ 792.000,00, contraiu empréstimo com o Sr. Vicente de Castro, com quem era casada em comunhão de bens. A transferência bancária, contudo, foi de uma conta corrente da Trinexo, da qual o Sr. Vicente de Castro era acionista majoritário. Não há formalização do empréstimo. Na DIRPF da Sra. Inês não consta ter recebido empréstimo ou mesmo doação, bem como deter participação societária na recorrente.

b-2) Em janeiro de 2009, para aumento do capital social, contraiu empréstimo de R\$ 2.200.000,00 com o Sr. Vicente de Castro. Este, por sua vez, levantou os fundos, por intermédio de uma redução do capital social da Trinexo. Também neste caso, o numerário foi transferido diretamente de uma conta da Trinexo para a recorrente. Causou estranheza à fiscalização o fato de esta empresa, ao fim do exercício social em que promoveu a redução do capital social, apresentar no passivo empréstimos bancários de R\$ 6.939.154,14. Não há formalização do empréstimo.

b-3) Em 06/08/2009, o Sr. Vicente de Castro adquire participação societária da Sra. Inês Carolina, em cuja transação são quitados os empréstimos.

b-4) A Sra. Inês movimentou R\$ 2.992.000,00, em um período de um ano, porém, em resposta à intimação, declarou não ter conta bancária, não ter realizado movimentação financeira e, em suas DIRPF de 2008 e 2009, declarou como rendimentos tão somente pro labore de R\$ 3.225,00, recebido da recorrente, em 2009.

b-5) Os aumentos de capital foram efetuados de forma parcelada e em datas próximas a pagamentos de despesas e impostos aduaneiros.

c) Transferências bancárias realizadas pela Trinexo, no montante total de R\$ 6.118.493,48, cujas comprovações apresentadas foram contratos de mútuo, com prazos de vencimento em 36 meses.

c-1) Identificaram que eram coincidentes os totais das transferências bancárias efetuadas nos dias 23 e 24 de setembro de 2009 e o de algumas notas fiscais de

venda, cujos clientes não responderam à fiscalização, o que descaracterizaria as respectivas operações de empréstimo.

c-2) Não foram pagas as parcelas dos empréstimos vencidas nos dias 02/06/2012 e 03/07/2012, no total de R\$ 3.800.000,00. Não havia aditivo, contendo prorrogação de prazo ou incidência de juros. A recorrente informou ao agente fiscal que permaneciam em aberto.

c-3) Nas datas em que houve ingressos de recursos, sempre havia pagamentos de despesas e tributos aduaneiros.

d) A fiscalização elaborou planilha (fls. 32 e 33), em que computou os gastos aduaneiros e os saldos das contas caixa e bancos e excluiu os depósitos e empréstimos/mútuos cujas origens não foram comprovadas. A conclusão foi a de que a recorrente não possuía capacidade não financeira para realizar as importações.

e) Identificaram por meio do sistema DW Aduaneiro que a recorrente e a Trinexo importaram os mesmos tipos de produto (tecidos, ladrilhos e splits); que a Trinexo, entre os anos de 2005 a 2009, cometeu diversas infrações aduaneiras, com destaque para três DI, em que se verificou subfaturamento e tiveram como consequência a aplicação de pena de perdimento de 792 aparelhos "split" de ar condicionado; e que a recorrente foi constituída em março de 2008, mas o capital somente foi integralizado em junho de 2008, data em que requereu habilitação para operar no comércio exterior.

e) A recorrente tinha contrato de prestação de serviços de recebimento, armazenagem, separação e expedição de produtos com a Elo Central de Logística e Transporte Ltda., realizados no estabelecimento da contratada, o que denotaria falta de empregados.

Argumentos de defesa

Em linhas gerais, ofereceram os seguintes argumentos:

- Ambas as empresas estavam habilitadas para operar no comércio exterior e, inclusive, nos anos de 2008 e 2009, a Trinexco realizou um número maior de importações que a MI2.

- É inverídica a informação fiscal de que, nos anos de 2005 a 2009, a Trinexco teria cometido diversas infrações aduaneiras e sofrido sanções, tal qual pena de perdimento. E que, à luz, da Portaria SECEX nº 23/11 e IN SRF nº 680/06, se fosse verdade, não teria concluído os processos de importação que foram efetivados.

- Não houve vendas de produtos importados pela MI2 para a Trinexco.

- Possuíam sócios casados em regime de comunhão de bens, não sendo concebível entender que pretendiam ocultar transações. Na verdade, eram empresas independentes, que operaram com recursos e gestão próprios.

- Sobre a suposta incapacidade financeira, contradizem a fiscalização, informando que: i) da DIRPF do ano de 2008 da Sra. Inês, constam as quotas da MI2; ii) nas DIRPF de 2008 e 2009 do Sr. Vicente, constam os empréstimos à Sra. Inês e o recebimento de lucros da Trinexco de R\$ 4.700.000,00, que demonstravam o lastro financeiro dos empréstimos

concedidos; iii) o fato de os empréstimos terem saído diretamente de conta da Trinexco para a MI2 não desqualifica a operação, notadamente porque houve redução do capital social da Trinexo, para devolução ao sócio Sr. Vicente, justamente para que ele tivesse condições de conceder empréstimo à Sra. Inês; iv) todas as operações foram contabilizadas em ambas as empresas e figuraram nas DIPRF dos sócios; v) a fiscalização demonstrou desconhecer os conceitos de passivo e patrimônio líquido, ao estranhar a redução de capital, em ano em que havia empréstimos bancários no passivo; vi) a redução de capital cumpriu os requisitos legais; vii) não havia obrigação de registro em cartório dos contratos de mútuo, sendo que os lançamentos contábeis fazem prova de sua legitimidade (art. 923 do RIR/99), os quais, inclusive foram inspecionados pela fiscalização; viii) a fiscalização construiu planilha para comprovar a incapacidade financeira, excluindo todos os depósitos de clientes, mútuos e empréstimos que julgou não comprovados; ix) a DRJ não considerou os contratos de empréstimos contraídos pela Trinexco, juntados aos autos do processo nº 10421.720099/2013-95, da ordem de R\$ 8.000.000,00, que dariam lastro aos mútuos e empréstimos; x) a fiscalização selecionou algumas notas fiscais de venda, dentre centenas, e concluiu que fatos que normalmente ocorrem no cotidiano empresarial (ex: pagamentos fora do prazo, novação de dívidas, inadimplemento e protesto de títulos e/ou cobrança judicial) seriam prova da não efetividade das operações.

- Os princípios da legalidade e da busca pela verdade real não admitem a constituição de crédito tributário baseado em presunções ou indícios. A norma assentada no art. 112 do CTN alude à valorização dos fatos e estabelece a chamada "interpretação benigna", em caso de dúvida. No caso em tela, não foram considerados aspectos legais e as provas documentais que davam suporte às operações foram colocadas em dúvida pela fiscalização.

Exame das autuação e alegações das recorrentes

A fiscalização solicitou os extratos bancários da MI2, pelo que foram fornecidos os emitidos pelos Bancos do Brasil, Bradesco e BIC. Para comprovação da origem lícita dos recursos financeiros, foram apresentados à fiscalização notas fiscais de vendas de produtos, empréstimos e mútuos.

Passo à revisão dos documentos que se encontram nos autos *vis à vis* os argumentos de defesa, em três subtópicos distintos, tal qual o fez a auditoria fiscal.

Dos recursos derivados de vendas de produtos

Em relação às vendas de produtos, o Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 08 a 26 - RAF) informa que os valores de quase todas as notas fiscais não correspondiam aos créditos nas contas bancárias realizados nas respectivas datas de vencimento. Selecionou as notas fiscais acima de R\$ 10.000,00 e solicitou confirmação dos clientes. Identificou o seguinte:

- pagamentos parcelados de 30 a 45 dias;
- vendas que não teriam sido efetivamente realizadas - na fl. 26, constam como exemplos, compra em desacordo com o solicitado e compra não reconhecida pelo cliente -;
- notas fiscais que, na verdade, não eram de vendas, porém consignação ou remessa para confecção de produtos por terceiros; e

- um caso em que o cliente informou que o beneficiário seria a Trinexco e outro em que haveria indícios de que a Trinexco teria prorrogado o prazo para pagamento

Extraio trechos do RAF, inclusive, da conclusão:

3.1- Dos recursos:

Para o batimento entre o informado pela empresa e o comprovado pelos clientes elaboramos a planilha abaixo e verificamos inconsistências tanto quanto a data como para os valores. Dos clientes intimados, a grande maioria comprova o pagamento parcelado com prazo a variar de 30 a 45 dias da data da emissão da Nota Fiscal, a maioria através de duplicatas, outros que a referida compra não aconteceu e outros que aquela nota fiscal tratava-se de remessa em consignação ou para confecção.

(. . .)

CONCLUSÃO DO ITEM:

Analisando as tabelas acima, com as exclusões dos valores pagos e confirmados em datas diversas das datas dos depósitos, verificamos que apenas um depósito comprova o pagamento da Nota Fiscal respectiva (folha 05 item 73) os demais não comprovam recursos oriundos de pagamentos das Notas Fiscais elencadas.

Das informações prestadas aos Termos de Intimação a que se referem as tabelas acima, ressaltam-se as contidas nas respostas aos termos nºs: 21,25,44,61,67 e 96 a saber:

(. . .)

Isto posto, consideramos recursos de origem não comprovada

É evidente a falta de empenho do contribuinte no cumprimento de sua obrigação de prestar os esclarecimentos requeridos pelo agente fiscal.

Em sua defesa, a recorrente sustenta que as vendas realmente ocorreram e que as receitas correspondentes foram contabilizadas. Contudo, apesar de demonstrar plena ciência da razão que motivou a conclusão do agente fiscal, não trouxe em suas peças de defesa a necessária conciliação entre os depósitos bancários e as notas fiscais de venda.

Assim, em relação a este primeiro ponto, não merece reparos a conclusão do agente fiscal, no sentido de não considerar como comprovante as notas fiscais não conciliadas com os extratos bancários.

Dos recursos derivados de aumentos de capital com empréstimos

A fiscalização inspecionou os atos constitutivos e as 1º a 4º Alterações Contratuais e constatou que:

- o capital de R\$ 800.000,00 foi subscrito em 17/03/08 e integralizado em 13/06/08;

- em janeiro de 2009, o capital social sofreu um aumento de R\$ 2.200.000,00, passando a R\$ 3.000.000,00;

- pela 3º alteração contratual, a sócia Sra. Esther de Castro retira-se da sociedade, vendendo sua participação para o seu filho, Sr. Vicente Castro; e

- também pela 3ª alteração contratual, a Sra. Inês de Castro vende participação societária correspondente a R\$ 2.962.000,00 para o seu cônjuge, Sr. Vicente de Castro, restando-lhe apenas 1% do capital social.

E ainda que:

- em 2008, a Sra. Inês tomou por empréstimo do Sr. Vicente a quantia de R\$ 792.000,00, valor próximo ao necessário para a integralização do capital social de R\$ 800.000,00;

- o empréstimo de R\$ 792.000,00 não foi incluído em sua DIRPF e não foi formalizado por meio de contrato e o numerário foi transferido diretamente de conta bancária da Trinexo, empresa da qual seu cônjuge era acionista majoritário;

- o capital somente foi integralizado em 13/06/08, na data em que requereu habilitação para operar no comércio exterior;

- em 2009, a Trinexo efetuou redução do seu capital social, com devolução ao sócio Sr. Vicente, o qual emprestou os recursos para a Sra. Inês efetuar o aumento do capital social da recorrente de R\$ 2.962.000,00;

- também daquela feita, o empréstimo não foi formalizado, não constou na DIRPF da tomadora e o numerário transferido de conta da Trinexo;

- a redução do capital da Trinexo ocorreu em ano em que apresentava no passivo empréstimos bancários de R\$ 6.939.154,14;

- do aumento de capital de R\$ 2.962.000,00, ocorrido em janeiro de 2009, R\$ 700.000,00 e R\$ 300.000,00 ingressaram na sociedade nos dias 05/12/08 e 17/12/08, respectivamente, a título de adiantamento para futuro aumento de capital social;

- em datas próximas as que ocorreram os aportes de capital, a recorrente teve de arcar com despesas aduaneiras em montante total próximo ao do aumento do capital social;
e

- em resposta à intimação, a Sra. Inês declarou que, no período fiscalizado, ela e seu cônjuge não possuíam conta bancária e que o único rendimento que percebeu fora de R\$ 3.255,00, a título de *pro labore*.

Em razão da ocorrência dos fatos acima relatados, a fiscalização chegou a seguinte conclusão (trechos extraídos das fls. 27 e 28):

CONCLUSÃO DO ITEM:

Não existe comprovação da capacidade financeira da sócia Sra. Inês e mesmo que houvesse, a legitimidade destes empréstimos depende do cumprimento de formalidades legais que comprovem a efetividade destas operações através do sistema bancário (recursos saindo da conta bancária do sócio) e celebração de contrato por instrumento público, conforme prevê o artigo 221 do Código Civil Brasileiro. Simples registro do lançamento contábil de empréstimo não caracteriza a regularização da operação.

(. . .)

Pelo que se denota, a empresa não apresenta com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a comprovação dos recursos eventualmente aplicados pelos sócios. Como se observa pelos extratos bancários apresentados, a empresa TRINEXO LTDA é o operador que promove de fato, a maioria das integralizações do capital social pela sócia majoritária Sra. Inês.

Esta relação de dependência entre a empresa fiscalizada e a TRINEXO LTDA, se constata ainda na forma de outros aportes sob a figura de contratos de mútuos, bem como de recebimentos pela venda de mercadorias efetuada pela empresa fiscalizada como veremos a seguir.

Em suma, a fiscalização concluiu que o contribuinte não logrou comprovar a origem dos aportes de capital acima tratados, os quais, portanto, seriam inábeis para fazer prova de sua capacidade financeira para a realização de operações das importações realizadas em 2008 e 2009.

A DRJ ratificou a conclusão do agente fiscal.

Discordo!

Nenhum dos fatos identificados pela fiscalização, individualmente ou reunidos sob a forma de um conjunto probatório, têm o condão de desabonar os aportes de capital realizados.

A meu ver, para desconstruir a pretensão fiscal, basta que nos atenhamos aos dois pontos centrais da fiscalização, contidos em trecho do RAF acima reproduzido:

- a capacidade financeira não foi comprovada, porque os aportes de capital foram realizados por meio da obtenção de empréstimos; e

- ainda que os empréstimos pudessem ser utilizados para tal fim, não foram celebrados por instrumento público, nos termos do art. 221 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil), não sendo suficientes para demonstrar a regularidade da operação o respectivo registro contábil.

A legislação não indica a forma por meio da qual deve ser demonstrada a capacidade financeira ou mesmo invalida como prova qualquer modalidade de obtenção de recursos, tal como empréstimos de pessoas ligadas. Nem mesmo o § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, que dispõe sobre a interposição fraudulenta presumida:

"Art. 23 Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias: (. .)

§ 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)

(. . .)"

A IN SRF nº 228/02, que *"dispõe sobre procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas."*, por sua vez, apesar de não mencionar taxativa ou exemplificativamente quais operações poderiam ser apresentadas como prova da origem dos recursos, foi, em seu art. 7º, um pouco além do § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76:

"Art. 1º A empresa que apresentar indícios de interposição fraudulenta de pessoas, mediante incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira, ficará sujeita ao procedimento especial de fiscalização estabelecido nesta Instrução Normativa. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016)

(. . .)

Art. 7º Enquanto não comprovada a origem lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos necessários à prática das operações, bem assim a condição de real adquirente ou vendedor, o desembaraço ou a entrega das mercadorias na importação fica condicionado à prestação de garantia, até a conclusão do procedimento especial." (g.n.)

Da leitura do art. 7º, infere-se, sem maiores esforços, que o Fisco mostrar-se-á satisfeito com prova da existência de fundos disponíveis para a liquidação das operações, cuja origem seja de transações lícitas.

Ora, no caso em tela, é incontroversa a origem lícita dos recursos - parte deles, inclusive, nasceu de uma redução do capital social da Trinexco -. E a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos também foram confirmadas pela própria autoridade fiscal, por meio de inspeções dos extratos das contas bancárias do contribuinte, com base nos quais, inclusive, elaborou as planilhas que tiveram como objetivo demonstrar a falta de capacidade financeira.

De forma alguma é possível extrair do § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76 e do art. 7º da IN SRF nº 228/02 que o Fisco, mesmo diante de provas cabais da existência dos recursos e de sua origem lícita, adicionalmente exigiria que houvesse formalização das operações por instrumento público.

Para que não paire dúvidas, reproduzamos os artigos 212, que trata da prova do fato jurídico, e o 221, dos efeitos do instrumento particular, do Código Civil, este último, citado pelo agente fiscal:

"Art. 212. Salvo o negócio a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provado mediante:

I - confissão;

II - documento;

III - testemunha;

IV - presunção;

V - perícia.

(. . .)

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de

seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal."

O Código Civil não traz mandamento que exija "*forma especial*" para operações de mútuos ou empréstimos.

Assim, para que se considere como provados os empréstimos, para fins de exigência do credor das parcelas vencidas e eventualmente não pagas, nos termos do art. 212 acima reproduzido, entendo como bastantes os lançamentos contábeis, a resposta da Sra. Inês de Castro a intimações, em que informou que os recursos eram oriundos de empréstimos contraídos do Sr. Vicente de Castro, e as movimentações financeiras identificadas pelo próprio agente fiscal, que, inclusive, verificou a quitação do empréstimo, por ocasião da venda da participação da Sra. Inês para o Sr. Vicente.

No tocante ao *caput* do art. 221 do CC, que dispõe que somente com instrumento público são produzidos efeitos perante terceiros - no caso em tela, o Fisco -, entendo que sua ausência não pode fulminar a operação, para fins de comprovação da capacidade financeira para realizar operações de importação, uma vez que a preocupação central do Fisco, espelhada no art. 7º da IN SRF nº 228/02, é a constatação da disponibilidade de recursos para a liquidação dos compromissos de importação e sua origem lícita.

Por fim, importante consignar que, a meu ver, em nada prejudica a sustentação da recorrente o fato de os aportes de capital terem sido transferidos diretamente de conta bancária da Trinexco para a MI2. A formalização da utilização dos recursos para aumento do capital social da recorrente, com aumento da participação societária da Sra. Inês, é prova mais do que suficiente de que foi tomadora dos recursos e não a MI2. Ademais, a quitação do empréstimo contraído pela Sra. Inês com o Sr. Vicente de Castro, por meio da entrega de sua participação societária, também comprova que o Sr. Vicente era o titular dos recursos emprestados e não a Trinexco.

Isto posto, dou provimento aos argumentos da recorrente, cujo objetivo era o de obter o reconhecimento de que os aportes de capital na recorrente servem como comprovação de capacidade financeira para realizar operações de importação.

Dos recursos derivados de mútuos

Por meio dos Termos de Intimação Fiscal nº 7/11 e 11/11, foi requerido que o contribuinte comprovasse a origem dos recursos ingressados em suas contas correntes, no ano de 2009, sob os títulos "recebimento de clientes" e "mútuos".

O total dos valores dos repasses a título de mútuos ocorridos nos dias 23 e 24 de setembro de 2009 era igual ao somatório de notas fiscais de venda, cujos clientes não responderam ao pedido de confirmação da operação fiscalização. Assim, concluiu que não se tratava de operações de mútuos, porém "*repasses de valores já recebidos pela Trinexco*" (fls. 28 a 31).

A recorrente entregou cópias de contratos que totalizavam R\$ 6.118.493,48 (fl. 28). A fiscalização, então, por meio do TIF nº 105/12, requereu que indicasse nos extratos

os pagamentos de algumas parcelas, vencidas nos meses de junho e julho de 2012. A recorrente informou que tais pagamentos não foram efetuados e que continuavam em aberto.

Por fim, no curso da inspeção, o agente fiscal identificou ainda que vários ingressos de recursos ocorreram em datas próximas a pagamentos de despesas e tributos aduaneiros (fl. 31).

Em razão dos fatos acima relatados, a fiscalização também desconsiderou como prova de capacidade financeira todos os ingressos a título de mútuo.

Indiscutivelmente que causa certa "*estranheza*" o fato de o somatório das notas fiscais de venda, cujos clientes não responderam ao pedido de confirmação da operação serem iguais a repasses a título de mútuos realizados nos dias 23 e 24 de setembro de 2009.

Contudo, tal fato, associado às transferências de recursos em datas próximas ao pagamento de despesas aduaneiras, a meu ver, em hipótese alguma legitima a tão contundente conclusão de que NENHUM ingresso derivado de mútuo poderia ser tido como prova de capacidade financeira.

Ora, seguindo a linha do agente fiscal, e ingressando no campo das suposições, poder-se-ia, por exemplo, admitir que a MI2 contratou mútuos pelo montante total das vendas realizadas, pois correspondia à disponibilidade financeira que projetava dispor no futuro. Vale lembrar que é prática usual oferecer duplicatas a receber como garantia de operações de crédito.

E também absolutamente compreensível a compatibilidade entre as datas dos ingressos dos numerários e as de pagamento de passivos com despesas e tributos aduaneiros. Afinal de contas, por qual outro motivo contrairia um empréstimo, que não o de que não dispunha dos recursos para saldar um compromisso inadiável (pagamento de tributos aduaneiros)?

Assim, neste ponto, já sentir-me-ia absolutamente confortável em dar provimento ao presente tópico, por considerar absolutamente infundada a conclusão a que chegou o agente fiscal.

Contudo, robusteco sobremaneira meu voto no sentido de que houve comprovação da origem dos recursos utilizados para pagamento das importações, quando leio o RAF e vejo que todos os contratos foram apresentados, os correspondentes recursos efetivamente ingressaram na conta da recorrente e foram devidamente contabilizados.

Isto posto, voto pelo provimento dos argumentos que tinham como objetivo sustentar que os recursos derivados de mútuos constituíam prova legítima de capacidade financeira para realizar importações nos anos de 2008 e 2009.

CONCLUSÃO

O doc. 03 do RAF (fls. 36 a 42) traz os montantes desconsiderados pela fiscalização, compreendendo recebimentos de clientes, aumentos de capital e mútuos, que totalizam R\$ 18.646.939,65.

Nas fls. 8 a 26, os valores dos ingressos por recebimentos de clientes não conciliados com notas fiscais de venda (fls. 8 a 26 - RAF), a cujos argumentos neguei provimento, montam a R\$ 3.739.376,66.

Assim realizada a exclusão dos valores dos recebimentos de clientes que não foram comprovados, o total de recursos que este relator concluiu terem sido comprovados é de R\$ 14.907.562,99.

Nas fls. 2.259 a 2.267, no auto de infração lavrado contra a Trinexco, são listadas as Declarações de Importação cujas operações foram consideradas sem lastro financeiro. Totalizam R\$ 8.210.473,35. E este montante é cobrado da Trinexco, a título de multa substitutiva da pena de perdimento. E é a base de cálculo da multa aplicada na MI2, de 10% por cessão de nome, que monta a R\$ 821.047,33.

Como os ingressos de recursos derivados de aumentos de capital e mútuos (R\$ 14.907.562,99) são suficientes para comprovar a capacidade financeira para realizar as importações dos anos de 2008 e 2009, voto por dar provimento integral ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira