



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

Processo nº 10925.000364/2008-87
Recurso nº 344.066 Voluntário
Acórdão nº **3102-000.899 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 3 de fevereiro de 2011
Matéria Multa decorrente de pena de perdimento
Recorrente EMPACOTADORA DE ALIMENTOS SANTO EXPEDITO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 15/08/2006 a 10/01/2007

PEDIDO DE PERÍCIA. NEGATIVA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Compete à autoridade julgadora de primeira instância decidir, em despacho fundamentado, sobre o pedido de perícia apresentado pelo contribuinte.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. FALTA DE CAPACIDADE ECONÔMICO-FINANCEIRA. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

A ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou do responsável pela operação enseja a aplicação da pena de perdimento da mercadoria, por dano ao Erário, pena convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas nos casos em que elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas, independentemente da extensão dos efeitos dos fatos apurados.

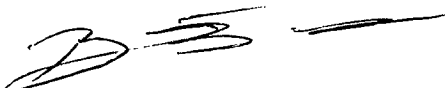
APLICAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, "C", DO CTN

O art. 33 da Lei nº 11.488/2007, que passou a estabelecer multa menos gravosa de 10% (dez por cento), não se aplica especificamente ao caso concreto, na medida em que a conduta da Recorrente não se limitou ao "empréstimo" de seu nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.


LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Presidente


BEATRIZ VERÍSSIMO DE SENA - Relatora

Presentes à sessão, também, os seguintes Conselheiros: José Fernandes do Nascimento, Ricardo Paulo Rosa, Nanci Gama e Luciano Pontes de Maya Gomes.

EDITADO EM: 17/12/2012

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para aplicação de pena de perdimento, em razão da realização de operações fraudulentas de comércio exterior. Além da atual Recorrente, foi também autuada em solidariedade a empresa Comercial Brastina (CNPJ nº 07.330.387/0001-93), por ser a suposta real adquirente das mercadorias.

Por bem descrever os fatos, adoto parte do relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever (fls. 1642-1643):

Seguem as alegações da fiscalização aduaneira [na autuação].

Segundo o sistema Radar da SRFB, a empresa Empacotadora de Alimentos Santo Expedito Ltda foi habilitada na modalidade simplificada para operações de pequena monta como comércio exterior (US\$ 150.000,00 no período de seis meses), sendo que o registro de tal habilitação ocorreu no dia 20/06/2006 (fls. 31-34).

Mesmo sabendo estar habilitada da modalidade simplificada, a empresa efetuou operações de importação em montante superior ao permitido (fls. 32-33).

Diante desse quadro, em fevereiro/2007, de forma automática, o sistema SISCOMEX efetuou a suspensão da empresa em operações de comércio exterior. Iniciou-se também procedimento fiscal de investigação da origem dos recursos utilizados no comércio exterior.

Ao final do procedimento fiscal, descobriu-se uma série de irregularidades da empresa. (1317):

1 - Falta de capacidade econômico-financeira dos sócios (fls. 1317).

2 - Falta de capacidade econômico-financeira da pessoa jurídica (fls. 1317-1319).

3 - Falta de ativo imobilizado aliada ao fato de que a empresa autuada funciona no mesmo local da empresa Cerealista Santo Expedito, sendo que o escritório e o galpão ali existentes estão em nome da outra empresa (fls. 1319-1320).

4 - Remessa direta das mercadorias importadas aos reais adquirentes (fls. 1320-1322).

5 - Não apresentação de garantias aos fornecedores estrangeiros (fl. 1323)

6 - Contabilização das importações realizadas em nome da empresa - Empacotadora Santo Expedito, em que a fiscalização alega que foram os reais adquirentes que remeteram os recursos que usados nas importações pela empresa Empacotadora (fls. 1323-1327).

7 - Simulação de vendas realizadas a prazo (fls. 1327-1335)

Intimada a empresa autuada (fl. 1306), ingressou a mesma com a impugnação de fls. 1374-1420. Seguem as alegações da empresa.

Durante os procedimentos de fiscalização, não houve a desclassificação contábil e fiscal da impugnante. Por isto, dúvidas não restam que a escrituração da impugnante foi considerada hígida, boa, firme e valiosa, refletindo a realidade de cada uma das operações mercantis.

Não pode prosperar a alegação do Fisco de que os sócios da impugnante em tão reduzido tempo entre a atividade empresarial estivessem obtendo retornos através de distribuição de lucros e efetuando novos investimentos.

Contesta a apuração da totalidade das transações efetuadas no período de 2006/2007 e cotejadas somente com os números de 2006.

A partir da folha 1384, divide a impugnante sua peça de defesa a partir da divisão do relatório fiscal que acompanha o auto de infração.

Sobre a incapacidade econômico-financeira da empresa, alega que os recursos advinham de créditos a que a empresa e seu administrador tinham acesso, sendo que os créditos concedidos em favor da impugnante estão estampados nas faturas e declarações de importação homologadas pela Receita Federal.

Sobre a alegação acerca da ausência de ativo imobilizado, alega que o sócio Éderson André Azzolini é sócio majoritário da empresa Cerealista Santo Expedito e decidiu constituir uma nova empresa (empresa autuada) e naturalmente decidiu-se em usar as instalações já existentes da empresa mediante pagamento de locativos mensais em favor mesma.

Alega que tal fato não faria qualquer diferença ao Fisco, sendo que os ativos utilizados pelas duas empresas são do mesmo sócio. Apresenta foto dos ativos imobilizados.

As fichas de entrada e saídas de mercadorias demonstram que, a maioria absoluta das vezes, as mercadorias permaneciam em estoque nas dependências da empresa, sendo que somente em poucas oportunidades elas eram imediatamente remeti as após o desembaraço aduaneiro.

Alega que o Fisco conseguiu elencar no auto de infração exatas 4 "remessas diretas" dentro de um universo de mais de 400 operações.

Foram 34 "remessas diretas" com 16 empresas destinatárias, senso que somente 06 dessas empresas destinatárias foram autuadas.

Sobre a alegação de não apresentação de garantias aos fornecedores estrangeiros, alega que as declarações dos exportadores que acompanha impugnação demonstram que a impugnante era detentora de crédito e dispunha de prazos razoáveis para a liquidação de suas importações.

Sobre a alegação de vendas simuladas para a Cerealista Santo Expedito para ocultar os verdadeiros adquirentes, alega que é equivocada a alegação de que tal empresa é somente uma empresa transportadora pois também atua no comércio de cereais e outras mercadorias.

Questiona o porque das exigências fiscais serem em valores inferiores às importações. Apresenta questionamentos às folhas 1404-1405. Solicita a reunião dos processos em que a mesma é a interessada. Alega ausência de dano ao erário. Solicita a aplicação do artigo 33 da Lei nº 11.488/2017. Alega que a figura delituosa interposição fraudulenta somente pode ser argumentada em casos de recursos de origem ilícita oriunda de 'crime antecedente'. Pugna a empresa por produção de prova oral, documental e pericial. Apresenta às folhas 1413-1417 quesitos e questões acerca de cada um dos meios probatórios. Solicita a reunião dos processos administrativos e o deferimento das provas postuladas. Solicita igualmente o julgamento da procedência da impugnação e, subsidiariamente, a aplicação do artigo 33 da Lei nº 11.488/2007.

Apesar de regularmente intimada às folhas 1368-1369, não apresentou à empresa Comercial Brastina de Alimentos impugnação à exigência fiscal.

À folha 1640, encaminhou-se o processo para julgamento e informou-se a tempestividade da impugnação.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento rejeitou os argumentos da empresa interessada, assim sintetizando sua decisão (fl. 1641):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 06/07/2006 a 18/10/2006

MOMENTO DA APRESENTAÇÃO DA PROVA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar, sendo ineficaz pleito de produção extemporânea de provas.

PRODUÇÃO DE PROVA. COMPLEMENTAÇÃO.

Dispensável a complementar produção de provas, quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção e conseqüente deslinde do feito.

SUSTENTAÇÃO ORAL. PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

Incabível, por ausência de previsão legal, a sustentação oral em primeira instância de julgamento administrativo.

CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO

Converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias que foram importadas mediante interposição fraudulenta e/ou com recursos de origem, disponibilidade e transferência não comprovados e que não sejam localizadas ou que tenham sido consumidas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 06/07/2006 a 18/10/2006

INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal: respondendo pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie.

Lançamento Procedente

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a contribuinte apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa os argumentos apresentados em sede de impugnação ao lançamento.

Assim, requer a Contribuinte a declaração de nulidade do auto de infração pela negativa ao pedido para apresentação de novas provas, dentre elas: prova oral, com a oitiva de testemunhas, prova documental para juntada de documentos relativos aos fatos narrados no auto de infração e prova pericial. Considera que não há razões para o indeferimento do pleito, sobretudo porque, no seu entender, o Poder Judiciário irá autorizá-lo. No mérito, sustenta que todas as operações foram registradas na contabilidade, que não houve qualquer tipo de simulação, que não ocorreu o dano ao Erário, que todos os tributos foram pagos, que o lançamento foi feito com base em indícios, que tem capacidade econômica para o desenvolvimento de suas atividades, que utiliza-se das instalações de outra empresa do mesmo grupo, por isso descabido considerar que inexistente o ativo imobilizado, que não são nada representativos os casos de remessa direta das mercadorias aos compradores, que de fato possui crédito com seus fornecedores estrangeiros, que a empresa Cerealista Santo Expedito tem como objeto social o comércio de mercadorias.

Por fim, subsidiariamente, requer aplicação retroativa da Lei 11.488/07 com penalidade mais branda que aplicada.

Voto

Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena, Relatora.

- Preliminar de nulidade por cerceamento de defesa

Há preliminar de nulidade da decisão de primeira instância por ofensa ao direito à ampla defesa, em face da negativa da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de permitir a produção de prova pericial.

Conforme a autoridade julgadora entenda necessário obter informações adicionais, baixará o processo em diligência ou, em caso contrário, indeferirá o pedido, bastando, para tanto, que fundamente sua decisão.

Assim determina o Decreto 70.235/72 e alterações posteriores:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou

perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

A recusa de produção de provas encontra-se devidamente fundamentada. Ao longo do voto condutor da decisão recorrida, o i. Julgador de primeira instância deixa claro as razões por que considera desnecessário a realização da perícia, assim como a instrução processual com novas provas.

A Recorrente, por outro lado, não aponta suficientes indícios a justificar a realização da perícia por ela solicitada. De fato, quanto à perícia, ela limita-se a expor sua necessidade de produção sem realmente especificá-la. Aduziu o seguinte, *in verbis*:

2) prova documental, *consiste na juntada de documentos relativos aos fatos narrados no Auto de Infração.*

Esclarece a impugnante que grande parte de tais documentos, consistentes em centenas de comprovantes, não lhe foram entregues em virtude da greve dos servidores da Empresa Brasileira de Correios, estando caracterizada a hipótese prevista no art. 16, § 4º, a, da norma já referida.

Consigna ainda, que a matéria envolve a análise e verificação de milhares de documentos, impossíveis de serem acostados aos autos, ante o expressivo volume dos mesmos, razão pela qual, a impugnante informa que aqueles não juntados com a presente impugnação, encontram-se inteiramente à disposição de Vossa Senhoria, do Perito Contábil que for designado e da demais autoridades administrativas no seguinte endereço (...).

Cumprе salientar, ademais, que a Recorrente não observou o prazo legal dado para solicitação de produção de provas.

O prazo para apresentação das provas expira na impugnação ao lançamento, salvo situações especificadas em Lei, como bem esclarecido no voto condutor da decisão recorrida, e a instrução processual deve assistir à necessidade do julgador e das partes, permitindo uma visão completa dos fatos objeto da lide. Inconcebível converter-se, ela própria, em obstáculo à solução do litígio em face de uma quantidade quase indeterminada de documentos cuja real necessidade não foi esclarecida.

Da mesma forma que a prova pericial requerida não mostra-se necessária, a prova oral pretendida carece de previsão legal.

Por derradeiro, o eventual provimento do pedido de produção de provas pelo Poder Judiciário não vincula esta instância administrativa. O processo contencioso judicial tramita à luz de princípios e normas distintas das que norteiam o processo administrativo fiscal.

- Mérito

No mérito, melhor sorte não resta à Recorrente.

Processo muito semelhante, no qual também fora autuada a empresa Empacotadora Santo Expedito Ltda., foi julgado por esta c. Turma na sessão realizada em 27 de outubro de 2010. Trata-se do processo administrativo fiscal nº 10925.000369/2008-18, relatado pelo xselheiro Ricardo Paulo Rosa, no qual o recurso voluntário da Recorrente foi conhecido e desprovido, por unanimidade.

Assim, peço licença para adotar as razões de decidir expostas no acórdão proferido processo nº 10925.000369/2008-18.

Conforme relatado nos autos, o procedimento de fiscalização das empresas autuadas teve início ante a constatação de indícios de irregularidades nas operações de comércio exterior praticadas em nome da empresa Empacotadora de Alimentos Santo Expedito Ltda. Esses indícios tiveram origem na identificação de valor total das operações de importação bem superior ao limite estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, levando a fiscalização ao aprofundamento das investigações, com a conseqüente constatação de (i) falta de capacidade econômico-financeira dos sócios, (ii) falta de capacidade econômico-financeira da pessoa jurídica, (iii) falta de ativo imobilizado, (iv) remessa direta de mercadorias, (v) ausência de garantias aos exportadores, (vi) utilização de recursos de terceiros e (vii) simulação de vendas realizadas a prazo.

Ocorrências dessa natureza são próprias de casos dessa espécie e trazem consigo a própria explicação para a razão de ser de toda a legislação que veio regulamentar as importações conhecidas como realizadas por conta e ordem de terceiros.

Para melhor clareza dos preceitos que conduzirão à decisão que será tomada no presente voto, creio que seja de grande interesse que se faça uma digressão em torno dos conceitos que deram origem à positivação da presunção que ampara a exigência fiscal ora combatida, na busca de uma compreensão mais acurada da infração em epígrafe e do acerto ou não da fiscalização ao enquadrar o caso vertente na hipótese legal definida na legislação tributária.

Ainda que a não comprovação da origem dos recursos empregados em atividade de comércio exterior presuma a ocorrência infracional em comento, a infração propriamente dita será sempre a que consta hodiernamente no artigo 689, inciso XXII, combinado com o parágrafo primeiro, do atual Regulamento Aduaneiro - Decreto 6.759/09, cuja matriz legal não se desconhece ser a Lei nº 10.637/02, com a seguinte redação.

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei no 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei no 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1o, este com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59):

(...)

XXII - estrangeira ou nacional, 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.

§ 1o A pena de que trata este artigo converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida (Decreto-Lei no 1.455, de 1976, art. 23, § 3o, com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59).

Trata-se, portanto, de infração por ocultação (i) do sujeito passivo, (ii) do real endendedor, (iii) comprador ou (iv) de responsável pela operação, estando a interposição fraudulenta de terceiros inserida dentre as hipóteses de ocultação dolosa das pessoas antes relacionadas - *inclusive a interposição fraudulenta de terceiros*.

A ocultação das pessoas elencadas no inciso XXII do Decreto 6.759/09 enseja a aplicação da pena de perdimento da mercadoria, por dano ao Erário, pena convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas nos casos em que elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas tal como definido no caput do artigo 689 do mesmo diploma legal -base legal, Decreto-Lei no 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei no 1.455, de 1976, art. 23.

Importante nesta altura destacar que a ocorrência do dano ao Erário não se vincula à extensão dos efeitos do ato praticado, pouco importando as alegações presentes na peça de defesa tendentes a demonstrar inoccorrência do dano ou da falta de pagamento dos tributos devidos. Tal como se extrai do texto legal, a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou do responsável pela operação, caracteriza, *de per si*, a infração tipificada como dano ao Erário, sendo desnecessário que a fiscalização se esforce em provar a efetiva ocorrência de prejuízo aos cofres públicos, na medida em que é a própria conduta do administrado uma ação rejeitada pela sociedade, inquinada pela presunção de ato abusivo da pessoa jurídica, em detrimento do interesse coletivo.

Há que se destacar que, ao assim definir, a Lei 10.637/02 não inova em relação ao Decreto-lei no 37/66 e no 1.455/76. Também lá considerou-se configurado o dano ao Erário independentemente da comprovação de conseqüências lesivas aos cofres públicos. Para comprovar tal assertiva, basta a leitura das demais hipóteses elencadas no artigo 689 do Regulamento Aduaneiro.

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei no 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei no 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1o, este com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59):

I - em operação de carga ou já carregada em qualquer veículo, ou dele descarregada ou em descarga, sem ordem, despacho ou licença, por escrito, da autoridade aduaneira, ou sem o cumprimento de outra formalidade essencial estabelecida em texto normativo;

II - incluída em listas de sobressalentes e de provisões de bordo quando em desacordo, quantitativo ou qualitativo, com as necessidades do serviço, do custeio do veículo e da manutenção de sua tripulação e de seus passageiros;

III - oculta, a bordo do veículo ou na zona primária, qualquer que seja o processo utilizado;

IV - existente a bordo do veículo, sem registro em manifesto, em documento de efeito equivalente ou em outras declarações;

V - nacional ou nacionalizada, em grande quantidade ou vultoso valor, encontrada na zona de vigilância aduaneira, em circunstâncias que tornem evidente destinar-se a exportação clandestina;

VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado;


8

VII - nas condições do inciso VI, possuída a qualquer título ou para qualquer fim;

VIII - estrangeira, que apresente característica essencial falsificada ou adulterada, que impeça ou dificulte sua identificação, ainda que a falsificação ou a adulteração não influa no seu tratamento tributário ou cambial;

IX - estrangeira, encontrada ao abandono, desacompanhada de prova do pagamento dos tributos aduaneiros;

X - estrangeira, exposta à venda, depositada ou em circulação comercial no País, se não for feita prova de sua importação regular;

XI - estrangeira, já desembarçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso;

XII - estrangeira, chegada ao País com falsa declaração de conteúdo;

XIII - transferida a terceiro, sem o pagamento dos tributos aduaneiros e de outros gravames, quando desembarçada com a isenção referida nos arts. 142, 143, 144, 162, 163 e 187;

- encontrada em poder de pessoa física ou jurídica não habilitada, tratando-se de papel com linha ou marca d'água, inclusive aparas;

XV - constante de remessa postal internacional com falsa declaração de conteúdo;

XVI - fracionada em duas ou mais remessas postais ou encomendas aéreas internacionais visando a iludir, no todo ou em parte, o pagamento dos tributos aduaneiros ou quaisquer normas estabelecidas para o controle das importações ou, ainda, a beneficiar-se de regime de tributação simplificada (Decreto-Lei no 37, de 1966, art. 105, inciso XVI, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 1.804, de 1980, art. 3o);

XVII - estrangeira, em trânsito no território aduaneiro, quando o veículo terrestre que a conduzir for desviado de sua rota legal, sem motivo justificado;

XVIII - estrangeira, acondicionada sob fundo falso, ou de qualquer modo oculta;

XIX - estrangeira, atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem públicas;

XX - importada ao desamparo de licença de importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensa, na forma da legislação específica;

XXI - importada e que for considerada abandonada pelo decurso do prazo de permanência em recinto alfandegado, nas hipóteses referidas no art. 642; e

(...)

E não creio que devamos nos surpreender diante disso.

Disposições desta natureza não devem ser apenas aceitas, mas reconhecidas como indispensáveis à obtenção dos resultados visados pela sociedade quando o assunto diz respeito à fiscalização tributária e aduaneira, e estão perfeitamente inseridas no modelo definido na legislação tributária para o funcionamento desse sistema. É o que se depreende do

  9

exame de inúmeros dispositivos presentes no Código Tributário Nacional, onde estão contidas as regras essenciais à formação do Sistema regulador da relação do Estado com o particular, no que concerne à administração tributária: o Sistema Tributário Nacional.

Ele se propõe garantir o melhor desempenho da máquina estatal com o menor custo social, especialmente quando se fala na manutenção do aparato estatal necessário à efetivação da receita.

Nesse desiderato, o legislador idealizou no Código mecanismos de fiscalização e arrecadação de tributos, partindo de situações em que o sujeito passivo prestaria "*à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação [do lançamento] (art.147)*" e/ou que o mesmo devesse "*antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa (art 150)*", modalidades de pagamento/lançamento que, hodiernamente, aplica-se à totalidade dos tributos administrados pela União.

Todo o arcabouço lógico desse modelo se orienta nesse mesmo sentido.

No campo do direito tributário, é também do próprio administrado o dever de registrar e guardar consigo os documentos e demais efeitos que testemunham a ocorrência dos eventos cuja existência interessa à administração comprovar.

Não é da natureza das relações fisco-contribuinte que o primeiro guarde Consigo os documentos firmados pelo segundo e mesmo que o fato constitutivo do direito tenha sido formalmente pactuado. A comprovação depende de que o administrado seja intimado a apresentar os documentos que a lei o obriga a produzir e manter em bom estado, ou que manifeste sua vontade por meio de declaração contida em documentos previamente elaborados ou perante a própria fiscalização que a colhe a termo, ou, ainda, pela obtenção desses documentos ou verificação da ocorrência de fatos no local de funcionamento da empresa. Em todas estas situações, a obtenção das provas depende quase sempre de que o administrado exerça em sua plenitude a função de anotar e manter em boas condições os registros contábeis e fiscais e os apresente ao fisco quando exigido. Sem essa providência, salvo algumas poucas exceções, não haverá como comprovar a ocorrência ou inoccorrência de um fato.

Para que seja possível efetivar um controle satisfatório dos eventos capazes de influenciar na capacidade econômica do Estado sob a forma de evasão dos recursos necessários ao financiamento da máquina pública, a legislação tributária atribuiu responsabilidades ao cidadão, garantindo com isso uma colaboração forçada de toda a sociedade no esforço arrecadatório.

E a legislação não atribui ao administrado somente o dever de agir, mas também o de não agir, restando a ação contrária às disposições da legislação tributária transmutada em presunção de ocorrência da infração definida em lei.

Em face disso, o administrado se vê (i) obrigado a produzir ele próprio e manter sob sua guarda as provas das quais a administração lançará mão no processo de exigência dos tributos não recolhidos; (ii) a declarar regularmente o valor dos impostos e contribuições devidos; (iii) a efetuar o auto-lançamento de tributos e, ainda, (iv) a evitar determinada conduta, sob pena de restar presumida a ocorrência de infração à legislação do imposto, independentemente da efetiva lesão aos cofres públicos.

Noutro giro, tem-se também no Código Tributário Nacional disposição clara desvinculando a responsabilidade por infração dos efeitos do ato praticado.

Responsabilidade por Infrações

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (grifei)

Isto posto, é preciso que se faça a devida ressalva em relação à possibilidade de que o contribuinte desconstitua a presunção legal de ocorrência da infração da qual a fiscalização lança mão para imposição da pena correspondente, por meio da comprovação de que as conclusões presumidas para aquelas circunstâncias não se aplicam ao caso concreto, o que será possível segundo as peculiaridades próprias de cada caso e mediante elementos de prova igualmente particulares. Desta forma vê-se preservada também a busca da verdade material, outro dos pilares que sustentam as relações do particular com o Estado quando o assunto gira em torno da imposição tributária e do contencioso dela decorrente.

Quanto a isso, o que se extrai do recurso apresentado pela contribuinte com vistas a demonstrar a inoccorrência das infrações de que está sendo acusada, são as alegações de

(i) que todas as operações foram devidamente registradas na contabilidade; (ii) que não houve qualquer tipo de simulação; (iii) que o lançamento foi feito com base em indícios, (iv) que detém capacidade econômica para o desenvolvimento de suas atividades; (v) que utiliza-se das instalações de outra empresa do mesmo grupo; (vi) que não são representativos os casos de remessa direta; (vii) que de fato possui crédito com seus fornecedores estrangeiros e (viii) que a empresa Cerealista Santo Expedito tem como objeto social o comércio de mercadorias.

Tal como descrito no texto que precede o exame do caso concreto de que agora nos ocupamos, a infração tributária *sub examine* está em harmonia com toda a mecânica de funcionamento do Sistema Tributário Nacional, transferindo ao administrado a obrigação de fazer ou deixar de fazer aquilo que representa uma ameaça potencial aos interesses da coletividade, sob a forma de evasão de tributos.

Estreitando o foco, trata-se de uma penalidade cuja prática se comprova por meio de presunção da ocorrência de interposição fraudulenta de pessoa, sempre que os agentes identificados pratiquem atos que, em conjunto, desconstituam as declarações prestadas ao Fisco ou presentes nos documentos que amparam as transações.

A exigência teve origem na reiterada ocorrência de operações no comércio exterior envolvendo mais do que uma pessoa física ou jurídica, com repercussão direta na liquidez do crédito tributário, uma vez que situava-se no pólo passivo da relação pessoa sem capacidade econômico-financeira para responder pelas infrações perpetradas.

Trata-se de um tipo de operação cujo *modus operandi* foi há mais tempo identificado e coibido pelo legislador, ao definir uma pena aplicável à pessoa que se encontra na posição potencialmente lesiva, considerada por si só uma dissimulação do negócio realmente praticado. Portanto, a simulação, que segundo a recorrente não existiu, é inerente à apuração da infração de interposição e só pode ser reconsiderada uma vez demonstrado tratar-se de simples erros nos registros contábeis e comprovada a origem dos recursos empregados nas operações.

Por outro lado, é da natureza deste trabalho a associação de fatos e a constituição de um quadro indiciário, capaz de evidenciar a impossibilidade de que as ações tenham sido praticadas tal como aparentaram, razão pela qual não há como acolher os protestos relacionados à comprovação feita com base em indícios.

Neste mesmo diapasão, também não podem ter o efeito desejado pela recorrente os registros contábeis formais dando conta da escrituração completa das transações.

Primeiro, há que ser destacado que não há qualquer respaldo legal para as acusações contidas na peça recursal tendentes a demonstrar a necessidade de que a contabilidade tivesse sido desclassificada. Por outro lado, a despeito da existência de registro contábeis mais ou menos esclarecedores, o que se constatou foi uma situação real dissimulada pela aparência externa, conclusão amparada na incapacidade da contribuinte de demonstrar que detinha condições econômicas, financeiras e patrimoniais para efetuar transações tão vultuosas quanto identificadas e na omissão quanto a origem de diversos depósitos feitos em dinheiro na conta-corrente da autuada.

Quanto a isso, a defesa da recorrente termina testemunhar a ocorrência da infração que está sendo acusada de cometer. No intento de demonstrar que *já sempre lhe faltou capacidade econômico-financeira argumenta que seu administrador possuía crédito junto aos exportadores* e que o mesmo era *sócio majoritário de empresa tradicional, possuidora de acervo patrimonial de elevada monta*.

Ora, é exatamente essa conduta que a legislação pretendeu coibir.

Para realização de operações de importação, exige-se que a pessoa que registra a declaração de importação, contribuinte do imposto, detenha capacidade econômica, ela própria, para honrar por eventuais compromissos decorrentes de infrações cometidas nestas operações ou mesmo das transações subseqüentes à importação. Não sendo assim, é preciso que seja declarado que a importação é por conta e ordem de terceiros, situação em que o terceiro será trazido à relação, respondendo na qualidade de responsável solidário.

A disponibilidade econômico-financeira a que a recorrente refere-se é justamente aquela que não pode ser admitida, porque está em poder de terceiras pessoas, em circunstâncias tais que torna-se praticamente inatingível.

Quanto à expressiva quantidade de valores movimentados na conta bancária da autuada, depositados em espécie, informados pela fiscalização no relatório de auditoria-fiscal, nada foi acrescentado.

O mesmo raciocínio vale para a constatação de inexistência de ativo imobilizado.

Vejamos como a contribuinte se defende a teor do recurso apresentado.

A recorrente não necessitava de ativo imobilizado registrado em seu nome, para uso exclusivo, porque já possuía todas as condições físicas, materiais na empresa supra citada [Cerealista Santo Expedito Ltda], onde seu administrador é detentor de participação societária de 99,55% do capital social.

(...)

Pergunta ainda a recorrente, é crime ou infração tributária a cooperação entre empresas do mesmo sócio?

A resposta é não.

Todo o problema estaria resolvido se informada a empresa Cerealista Santo Expedito ou qualquer outra com efetiva capacidade econômica como sendo aquela por conta e ordem de quem se realizam as operações. O que não se admite é que pessoas descorporificadas se isolem na sujeição passiva. Como já dito, por razões de relevante interesse social.

O fato de as operações com remessa das mercadorias diretamente aos prováveis pessoas interessadas na encomenda terem sido mais ou menos representativos não produz alteração substantiva no quadro. Trata-se apenas um dos fatores levado em conta pela fiscalização na formação de sua convicção. Ainda mais, entendo que agrava a situação a falta de informação, mesmo quando isso aconteceu, de que a operação estava sendo realizada sob encomenda ou por conta e ordem de terceiros.

Neste cenário, também não vejo como pode ter relevância o objeto social da empresa Cerealista Santo Expedito Ltda. Também o fato de terem sido consideradas apenas parte das operações não tem qualquer efeito. Como bem comentado no voto condutor da decisão recorrida, o contrário somente agravaria a situação da autuada.

Ou seja, todo esforço tendente à descaracterização da ocorrência presumida pela norma jurídica limitou-se à indicação de fatos que em nada modificam o cenário encontrado pela fiscalização, confirmada está a falta de capacidade econômico-financeira e a utilização de recursos de origem não comprovada em operações de comércio exterior.

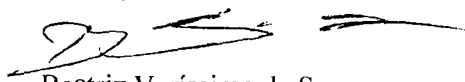
Quanto à aplicação retroativa da Lei 11.488/07 com penalidade mais branda que a aplicada, não deve ser provido o recurso.

Especificamente no caso em exame, verifico que a Recorrente não se limitou a emprestar o seu nome e documentos a terceiros, com a finalidade de realizar operação de comércio exterior. Ela praticou fraude, pois *mesmo sabendo estar habilitada da modalidade simplificada, a empresa efetuou operações de importação em montante superior ao permitido (fls. 32-33), realizando declarações incorretas para tanto.*

Assim incide a multa equivalente ao valor da mercadoria do § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002.

- Conclusão

Por todo o exposto, VOTO POR REJEITAR as preliminares de cerceamento do direito de defesa e o pedido de realização de diligência e, no mérito, negar provimento ao recurso do Contribuinte.


Beatriz Veríssimo de Sena