



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

Processo nº 10940.721136/2012-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-003.267 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2014
Matéria MULTA
Recorrente MERCANTRADING COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO.

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O ato administrativo deve ser motivado, com indicação dos fatos e dos Fundamentos jurídicos quando impõe ou agrave dever, encargo ou sanção. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, não dando margem a dúvidas. A inobservância desta norma dá causa para declaração da Nulidade do lançamento.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Domingos de Sá Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Paulo Roberto Stocco Portes, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício decorrente do julgamento que invalidou o lançamento por vício material, exonerando a multa de 100% do valor das mercadorias importadas aplicada a empresa MERCANTRADING COMÉRCIO IMP. E EXP. LTDA., no montante de R\$ 10.074.470,00 (dez milhões, setenta e quatro mil, quatrocentos e setenta reais), referentes às importações ocorridos nos exercícios de 2007 a 2011.

Consta do “Termo de Verificação Fiscal” que o sujeito passivo, regularmente intimado pelo auditor fiscal não logrou êxito em comprovar a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados nas importações.

Diz que esses fatos permitem presumir a ocorrência de infração de ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou responsável pelas operações de importação, mediante fraude ou simulação.

Ação fiscal teria sido iniciada com base na Instrução Normativa da Secretária da Receita Federal do Brasil em razão de indícios de interposição fraudulenta revelado por importações superior a capacidade econômica, motivo pelo qual foi intimado apresentar uma série de documentos para averiguar o real adquirente das mercadorias importadas.

Intimada, apresentou os documentos solicitados, assim como, prestou esclarecimentos quanto à integralização do capital social desde os primórdios da constituição societária, 2003. Constatado pela fiscalização a falta de alguns extratos bancários, reintimou a Impugnante, o que restou atendido.

Questionou o modo pelo qual os dois aumentos de capital foram integralizados, face terem sido por conferência de títulos, debêntures e certificados de investimentos. Diligenciou e apurou que os títulos foram adquiridos de instituição financeira idônea.

No entanto, lançou suspeita com relação à empresa que intermediou aquisição dos títulos junto a Instituição Financeira, assim como, o laudo de avaliação. Tudo isso em razão de que o avaliador e a empresa intermediadora das aquisições dos títulos terem sido envolvidas em fraude e o avaliador terem sido presos. Assim, considerou avaliação dos títulos para efeitos de integralização do capital muito superior ao valor pago a Instituição Financeira e o preço corrente do mercado.

Esses fatos foram preponderantes para decidir que houve simulação na integralização do capital social, isso é, em razão da substancial valorização dos títulos por meio de laudo de pessoa considerada pela fiscalização inidônea.

Esses elementos convenceram a fiscalização que a empresa não possuía condições econômicas para realizar todas as importações efetivadas no período de 2003 a 2011.

Transcrevo o relatório da decisão recorrida por ser minudente e rico em detalhes:

“Do Lançamento Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado, em 16/08/2012, contra a empresa Mercantrading Comércio, Exportação e Importação Ltda, por meio do qual se exige o crédito tributário no valor total de R\$ 10.074.470,68,

referente à multa por conversão da pena de perdimento, equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, por não ter a empresa autuada, conforme acusação fiscal, comprovado a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, fato que importa na presunção de interposição fraudulenta de terceiros, como previsto no inciso V, art. 23, do Decreto-lei nº 1.455/76.

Consta no Relatório Fiscal de fls. 2/40, que a partir da extração de informações obtidas junto à base de dados da Receita Federal do Brasil, verificou-se que a empresa ora autuada teria realizado importações em volume superior à capacidade econômica apresentada em seus balanços patrimoniais, iniciando-se, assim, um procedimento especial de fiscalização, nos termos previstos na Instrução Normativa nº 228/02 (IN 228).

Após apresentar um pequeno histórico da legislação que disciplina as modalidades de operações de importação permitidas pela legislação (fls. 4/10), a autoridade fiscal afirma que a ocultação do adquirente ou do encomendante predeterminado é um artifício empregado para afastar o cumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias, quais sejam: i) não figurar como contribuinte “equiparado a industrial”, evitando a incidência do imposto sobre produtos industrializados (IPI) e ii) não se submeter a procedimentos fiscais de habilitação para atuar no comércio exterior.

A fiscalização relata que o procedimento fiscal que culminou no presente lançamento iniciou-se em 18/11/2011, momento em que o interessado (fls. 67/70) foi intimado a apresentar os documentos comprobatórios da origem, da disponibilidade e da efetiva transferência dos recursos investidos pelos sócios na integralização do Capital Social, extratos bancários, Livros Diário, Razão, Caixa e de Registro de Entradas e Saídas de Mercadoria, declarações, extratos de DI e seus respectivos documentos instrutórios (Fatura comercial, Conhecimento de carga, etc), notas fiscais de entrada e saída, Contratos de câmbio e comprovantes de liquidação cambial, todos referentes aos anos de 2007 a 2011.

Em 12/12/2011, o sujeito passivo apresentou os documentos de fls. 71/109 e os anexos I, II, III e IV, bem como os outros elementos requisitados, que, segundo afirma a fiscalização, não foram anexados aos autos por “não se revelarem imprescindíveis na apuração e comprovação dos fatos”.

Ao analisar a documentação apresentada pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal revela que os comprovantes de integralização do Capital Social e alguns extratos não foram entregues e afirma que, sobre a integralização do capital, o interessado limitou-se a informar:

- i) Que a empresa teria passado por um procedimento de fiscalização, nos termos dispostos na IN 228, em 2006, no qual, já teria apresentado esclarecimentos quanto à integralização de capital com apólices; ii) Que, para ter

competitividade no mercado e não havendo efetivo capital por parte da empresa ou dos seus sócios, a empresa teria adquirido apólice das Eletrobrás, que foram lançadas como parte do Capital Social; iii) Que o valor das referidas apólices foi atualizado, conforme laudo pericial, tendo sido registrado na Junta Comercial do Paraná no valor de R\$ 1.474.000,00; iv) Que, conforme documento anexos, a empresa teria captado recursos junto a instituições bancárias na ordem de R\$ 1.539.236,23 (fls79/109);

Considerando as alegações acima, a fiscalização concluiu que os empréstimos bancários ocorridos entre 2009, 2010 e 2011 não comprovariam a integralização de Capital Social ocorridas em 2003 e 2008. Por conta disso, o interessado foi, novamente, intimado a comprovar as integralizações do Capital Social ocorridas em 2003 e 2008 e os extratos bancários faltantes (fls. 110/114). No entanto, segundo afirma a fiscalização, este teria se limitado a declarar que:

“No dia 16 de novembro de 2011 a empresa foi notificada por este r. órgão para fiscalização referente à Instrução Normativa 228 da Receita Federal.

Foram solicitados documentações e extratos bancários referentes a operações e demais pedidos que foram prontamente apresentados pela empresa.

Agora, para nossa surpresa, após não ter mais o que questionar a respeito de nossas operações, foi novamente pedido explicações a respeito da integralização de capital no capital social da empresa de debêntures ocorrida no ano de 2003.

Se não bastasse o lapso de tempo (integralização ocorrida em 2003), insta ressaltar que a mesma já havia sido objeto de fiscalização por este órgão no ano de 2006, inclusive iniciada pelo mesmo auditor que agora novamente faz querer explicações referentes ao mesmo assunto.

Alega ainda, como para justificar uma nova fiscalização que a integralização de capital havida em 2008 não foi objeto daquela fiscalização ocorrida em 2006, contudo já tinha sido objeto de outras fiscalizações, até porque a empresa, por seu objeto, é constantemente fiscalizada por diversos órgãos e mesmo assim está no mercado há mais de 10 anos, o que por si só comprova sua idoneidade.

(...)

2. Da aquisição dos Títulos da Eletrobrás Novamente aqui, insta esclarecer primeiramente que "qualquer bem pode ser utilizado para integralização do capital de uma sociedade, desde que possua um valor econômico positivo, passível de avaliação em dinheiro (art. 7o da Lei 6.404/76 e art. 997, III, do CC/08).

Assim, considerando que a debênture e Apólices são títulos abstratos de dívida (art. 52 da LSA), que possuem valor econômico, e que nada impede sua utilização para integralização de aumento de capital.

Neste diapasão as Apólices da Eletrobrás tem valor corrente de mercado semelhante a outros ativos como, precatórios, TDA e Debêntures. Assim, apesar de efetivamente ter sido pago o valor de mercado o laudo das apólices para efeito de registro na junta comercial do Paraná está prevista no valor nominal descrito no Laudo de Avaliação em anexo.

Tal fato é comprovado através das instituições bancárias e cotação das Apólices no mercado bem como pelo laudo Pericial de Autenticidade de documento assinado por perito juramentado, os quais confirmam tanto o valor efetivo de compra quanto o valor nominal do documento.

Novamente aqui citamos o disposto no parágrafo 6º do artigo 25 da IN SRF 25 de 06 de março de 2001, conforme já explanado anteriormente.

Qual foi submetido à análise e aprovado conforme registro naquele órgão sob nº 20080200028 em 21/01/2008.

(...)

Desta feita, todas as incorporações de aumento de capital feito pela fiscalizada foi condizente com a legislação da época, dentro dos ditames legais, aceito pela Junta Comercial do Paraná e apresentado já em fiscalizações anteriores por este egrégio órgão". (Sic)

Atendendo a segunda intimação, o sujeito passivo manifestou conforme fls. 115/125, onde, além das explicações acima, juntou os extratos bancários faltantes, e afirma que suas operações são financiadas com seu próprio capital de giro e com empréstimos bancários.

Afirma a autoridade fiscal que, apesar dos esclarecimentos apresentados pelo sujeito passivo, nenhum documento relativo às três integralizações de capital registradas pela empresa foi apresentado.

Dos aumentos do Capital Social Nesse sentido, a fiscalização descreve que a Mercantrading foi fundada em 30/01/2003, com um capital inicial de R\$ 30.000,00, dividido igualmente entre os sócios Celso Roberto Taraska e João Carlos Lopes. Em 17/01/2003 ocorreu a segunda alteração do contrato social, que formalizou o aumento do Capital Social para R\$ 501.200,00, por meio de um aporte em debêntures da Cia Vale do Rio Doce. Posteriormente, em janeiro de 2008, o capital foi, novamente, elevado para R\$ 1.975.200,00, mediante uma apólice da Eletrobrás S/A, no valor de \$ 1.474.000,00.

Segundo relata a autoridade fiscal, a segunda alteração do Capital Social teria sido efetuada com base na incorporação de 4.000 debêntures da Cia Vale do Rio Doce, adquiridas pelos sócios em outubro de 2003, mas que tiveram sua titularidade transferida para a autuada em março de 2005 pelo valor de R\$ 200,00. No entanto, a empresa que vendeu os ativos elaborou um

laudo de atualização monetária (fls. 170/176), segundo o qual, no dia 06/10/2003, cada debênture estaria valendo R\$ 117,80, ou seja, cada lote de 2.000 debêntures valeria R\$ 235.600,00.

Ocorre que, afirma a Autuante, por meio de consultas feitas pela internet, que o preço histórico de tais debêntures jamais passou de R\$ 0,03 no período de janeiro de 2003 a dezembro de 2005. Logo, constata-se que o laudo apresentado pela empresa alienante não reflete a verdade.

A fiscalização registra que o perito que assinou o referido laudo, Sr.

Ossami Sakamori, foi preso pela Polícia Federal em junho de 2008, por seu envolvimento em um suposto esquema de uso fraudulento de títulos públicos.

No entender da autoridade lançadora, as declarações prestadas pelos sócios durante o procedimento fiscal realizado em 2006, revelam os motivos que levaram à utilização de um laudo vicioso:

Inicialmente, com o objetivo de efetivamente ingressarmos no mercado financeiro, podendo assim tornar a empresa competitiva no mercado, houve a necessidade de melhorar a situação cadastral da empresa MERCANTRADING COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, para que com isso pudesse dar mais solidez aos olhos dos clientes e fornecedores.

Contudo, conforme já exposto e revisto junto a este órgão da receita federal, **não havia possibilidade de capital efetivo da empresa nem de seus sócios para que pudesse investir significativamente em seu capital**, assim, orientado por agentes bancários, **recorremos ao mecanismo da aquisição de DEBÊNTURES, para poder lançá-las como aumento de capital no contrato social da empresa**, Após uma efetiva pesquisa e uma longa negociação, foram adquiridas em nome do sócio Celso Roberto Taraska 2000 (duas mil) debêntures escriturais através do bando LEADERBANK CONSULTORIA DE INVESTIMENTOS LTDA. **Na ocasião as debêntures foram pagas no valor unitário de R\$ 1,76 (um real e setenta e seis centavos), portanto, perfeitamente dentro das condições financeiras do momento tanto da empresa como de seu sócio.**

Conforme lei de mercado, as debêntures, inclusive as da Vale do Rio Doce, tem valor corrente semelhante a outros ativos, tais como, precatórios, TDA, Eletrobrás, etc. Assim, **apesar de efetivamente ter pago o valor unitário de R\$ 1,76 (um real e setenta e seis centavos) o laudo para efeito legal de registro na junta comercial do Paraná saiu no valor nominal, ou seja, no valor de R\$ 117,80 (cento e dezessete reais e oitenta centavos) perfazendo um total de R\$ 235.600,00 (duzentos e trinta e cinco mil e seiscentos reais),**

Tal fato poderá ser perfeitamente comprovado por este órgão fiscalizador através de um simples telefonema para instituições bancárias e cotação das debêntures em valor de mercado.

Todas essas instituições informam sobre o valor efetivo de compra e não apenas pelo valor nominal.

Assim, com o extrato fornecido pelo Banco Bradesco S/A, instituição financeira depositária das debêntures da Vale do Rio Doce, e do laudo de avaliação fornecido pelo perito oficial do LEADERBANK, foi feita a alteração do contrato social da Mercantrading, pelo total avaliado de R\$ 235.600,00 (duzentos e trinta e cinco mil e seiscentos reais), (grifei)

Registre se aqui, que apesar de saltar aos olhos e parecer aparentemente absurdo que tais negociações de chamados papéis "podres" ou "papéis negociáveis", sejam tão gritantes é perfeitamente aceito pelo ordenamento jurídico nacional, conforme disposto no parágrafo 6º do artigo 25 da IN SRF 25 de 06 de março de 2001, o qual transcrevemos: (grifei)

Art. 25. Nos mercados à vista, o ganho líquido será constituído pela diferença positiva entre o valor de alienação do ativo e o seu custo de aquisição, calculado pela média ponderada dos custos unitários.

§ 6º No caso de ações adquiridas por conversão de debênture, poderá ser computado como custo das ações o preço efetivamente pago pela debênture.

(Sic)

Com base na declaração acima, o fiscal afirma que:

i) Os próprios sócios teriam admitido que não possuíam patrimônio para prover o Capital Social da atuada; ii) Que os sócios compraram as debêntures por R\$ 1,76; iii) Que o próprio vendedor dos títulos atualizou os papéis para R\$ 117,80; Em seguida, a fiscalização questiona: por que uma instituição financeira venderia por R\$ 1,76 um ativo que ela própria avaliou em R\$ 117,80?

Quanto à terceira alteração contratual, na qual se formalizou o aumento do Capital Social no valor de R\$ 1.474.000,00, efetuado por meio de uma apólice da Eletrobrás Centrais Elétricas, afirma o fiscal que, ainda que intimado, nenhum documento foi apresentado pelo interessado. Ainda assim, a autoridade autuante, por meio de pesquisas na internet (ver fls 22/28), afirma que, tendo sido emitidos em 1967, o direito de conversão dos referidos títulos em ações ou espécie já estaria extinto quando da sua incorporação ao patrimônio da Mercantrading em 2008.

Por fim, conclui a autoridade lançadora que os aumentos de Capital Social ocorridos em 2003 e 2008 não se realizaram.

Após análise dos aumentos do Capital Social declarados pelo atuado, a fiscal passou a discorrer sobre a capacidade econômica, financeira e patrimonial dos sócios informatizados da RFB, concluindo, conforme fls. 28/30, que:

i) O total movimentado em conta corrente pelos sócios no ano de 2003 era equivalente a 23,8% do montante necessário para o acréscimo patrimonial naquele ano; ii) Em 2008, o total de débitos lançados nas contas bancárias dos sócios só permitiria integralizar 0,6% do valor declarado; iii) A totalidade de saídas de recursos dos sócios de 2003 a 2008 justificaria somente 23,13% dos acréscimos patrimoniais.

Da não comprovação da origem, da disponibilidade e da transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior Relata a fiscalização que os valores dos rendimentos declarados e a movimentação bancária dos sócios da empresa, referentes aos anos de 2007 a 2011, não eram suficientes para iniciar ou manter o volume de importações realizado, conforme quadros de fls.31/33, restando, logo, não comprovada a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados nas importações, situação que leva a presunção legal da ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou responsável pelas operações de importação, mediante fraude ou simulação, conforme estabelecido no art. 23, inciso V e §2º, do Decreto-lei nº 1.455/76, ensejando a aplicação da multa por conversão da pena de perdimento, equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, exigida por meio deste auto de infração

Da Impugnação Inconformado com a exigência fiscal, da qual tomou ciência em 16/08/2012 (fl. 41), o autuado apresentou, em 14/09/2012, a impugnação de fls. 2321/2343, onde, após fazer um breve relato dos fatos, alega, preliminarmente, que não houve justificativa para a prorrogação do prazo de 90 dias para conclusão do procedimento fiscal que culminou no presente lançamento, logo, os requisitos estabelecidos no art. 9º da IN SRF 228/02 não teriam sido atendidos. Tampouco o prazo de 60 dias para conclusão previsto no art. 10 da mesma IN.

Por isso, requer a impugnante a nulidade do lançamento e a suspensão dos “efeitos da decisão proferida no presente procedimento fiscal”.

Afirma o interessado que a autoridade “julgadora” não teria competência para desconsiderar os títulos apresentados pela empresa no intuito de amparar o aumento do Capital Social, sem o auxílio de um especialista, por meio de uma perícia. Devendo ser declarados nulos os atos praticados pela autoridade fiscal.

Seguindo em sua defesa, aduz que a autoridade administrativa, ao analisar as provas apresentadas no decorrer do procedimento fiscal, não considerou as provas referentes à obtenção de empréstimos bancários que totalizaram R\$ 1.539.236,23, conforme documentos de fls. 68/98.

No mérito, o autuado revela que em um procedimento ocorrido em 2006, do qual ele foi alvo, a Receita Federal teria concluído os “recursos para a consecução do seu objeto social, inclusive para operações de comércio exterior, obtidos de forma lícita (integralização de capital social através de debêntures)”, logo, o presente lançamento reforma a decisão proferida naquele procedimento fiscal Sob o título da boa fé, o sujeito passivo

defende que a fiscalização não logrou comprovar a acusação de fraude nas operações que resultaram no aumento do Capital Social e que não pode negar que os títulos que justificaram o aumento do Capital Social foram adquiridos de boa fé.

Acerca das provas trazidas pela fiscalização, o importador argumenta que pesquisas feitas na internet, além de não terem respaldo legal, representariam somente um indício, servindo, apenas, para justificar uma perícia. Além disso, continua o impugnante, as informações colhidas na internet são, no mínimo, duvidosas e, por vezes, “plantadas” para atingir um objetivo. Portanto, tais informações, obtidas por meio de consultas na internet, não poderiam ser consideradas provas.

Em que pesem a discussão sobre a sua validade, segue o sujeito passivo, os títulos nunca foram utilizados para o pagamento ou como garantia das importações, pois serviram exclusivamente para o aumento do Capital Social.

A empresa autuada alega que contraiu vários empréstimos bancários no decorrer de sua existência, cuja única finalidade era manter seu volume de importações, e que os documentos que comprovariam tais empréstimos foram analisados pela fiscalização, conforme passagem abaixo:

"O procedimento iniciou-se em 18.11.2011 com a ciência, pelo contribuinte, do termo de início de ação fiscal e intimação (fls. 56 a 59), pelo qual foram requisitados, entre outros, os documentos comprobatórios da origem, da disponibilidade e da efetiva transferência dos recursos investidos pelos sócios na integralização do capital social da fiscalizada.

*Em 12.12.2011 o sujeito passivo apresentou os documentos reproduzidos nas folhas 60 a 98 e nos anexos I, II, III e IV (declarações de importação), **bem como outros elementos requisitados (livros fiscais e contábeis, notas fiscais, contratos de câmbio, etc) que, no entanto, não estão copiados neste processo porque não se revelaram imprescindíveis na apuração dos fatos adiante relatados**".*

Seguindo sua linha de defesa, o autuado afirma que “não existe nenhum nexo entre os empréstimos para capital de giro, com a finalidade de manter o volume das importações, com o Capital Social, integralizados pelos títulos”.

Por fim, com fundamento nas alegações acima, requer a improcedência do lançamento.

“É o relatório”

É o essencial a relatar.

Voto

Conselheiro Domingos de Sá Filho, Relator.

O recurso apresentado atende os pressupostos necessários ao conhecimento, motivo pelo qual deve ser conhecido.

A decisão recorrida não merece reparo, deu contorno acertado à questão decidida.

Acusação imputada da existência de indícios de interposição fraudulenta decorrente de importações em volume substancialmente superior a capacidade do contribuinte importador.

Apresentados os documentos necessários a subsidiar a Fiscalização, livros contábeis, Declarações de Importação, esclarecimentos solicitados, inclusive, em relação à integralização do capital social, a Fiscalizada que a integralização deu-se por conferência de bens, no caso concreto, os títulos adquiridos e com base no laudo técnico financeiro.

O objetivo da fiscalização era comprovar se a empresa fiscalizada seria de fato o real adquirente das mercadorias importadas, caso não restasse comprovado, presumir-se-ia interposição fraudulenta.

A documentação solicitada foi apresentada, como assegura o relatório fiscal nos termos aqui transcrito:

“apresentou os documentos das folhas 71 a 109 e dos anexos I, II, III e IV (declarações de importação), bem como outros elementos requisitados, tais como livros fiscais e contábeis, notas fiscais e contratos de câmbio, os quais não estão anexados por cópia porque não se revelaram imprescindíveis na apuração e comprovação dos fatos aqui relatados. (negrito n.)

A presunção tratada pelo parágrafo 2º do art. 23 do Decreto lei nº 1.456/66, estipula:

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.

A fiscalizada ao apresentar os documentos solicitados cumpriu à risca o que determina a legislação, cujo não cumprimento autorizava a presunção do parágrafo 2º do artigo 23 do Decreto lei nº 1.456/66. Portanto, cabia agora a Autoridade Fiscal provar as irregularidades, nos termos do relatório fiscal fez-se remissão a possível irregularidade quanto à integralização do capital social, mas não cuidou a fiscalização de identificar fato motivador do lançamento.

Continuou atribuído valor a incapacidade financeira dos sócios da sociedade em integralizar o capital subscrito decorrente dos aumentos, inclusive, declarados terem sido integralizados por meio de debêntures e título da Eletrobrás.

Com razão a decisão recorrida, a fiscalização não se desincumbiu de provar a ilicitude de que trata o § 2º, nesse passo adoto como razão de decidir os fundamentos ali expressados:

“Sendo assim, tem razão a empresa quando reclama que:

“Entretanto, verifica se que a empresa Impugnante foi prejudicada, no sentido de que vários documentos não foram devidamente valorados, nem mesmo levado em conta que já havia sido alvo do mesmo procedimento fiscal no ano de 2006”.

Quanto aos empréstimos bancários obtidos pelo autuado, no momento da análise dos documentos apresentados pelo sujeito passivo em virtude da primeira intimação, a fiscalização assim se manifestou (fl. 13):

“No último parágrafo a fiscalizada se reporta a empréstimos bancários que totalizam R\$ 1.539.236,23, entretanto essas operações (fls. 79 a 109), realizadas nos anos de 2009, 2010 e 2011, não comprovam a efetividade das integralizações de capital, registradas em 2003 e 2008 (fls. 131 a 138)”.

Ora, o fiscalizado em momento algum defendeu que os empréstimos bancários por ele obtidos tinham como finalidade o aumento do Capital Social, pelo contrário, o impugnante afirma que:

“Para melhor esclarecimento anexo comprovantes de operações bancárias, realizadas no período em análise, onde se comprova a captação de recursos juntos instituições bancárias na ordem de R\$ 1.539.236,23 (Hum milhão quinhentos e trinta e nove mil duzentos e trinta e seis reais e vinte e três centavos). Todos os recursos levantados foram utilizados em capital de giro.”

Portanto, a lógica fiscal não encontra amparo nos documentos que foram trazidos aos autos.

É sabido que os recursos usados nas operações de comércio exterior podem ser provenientes das mais diversas fontes, tais como: lucro de operações anteriores, empréstimos, Capital Social quando integralizado em espécie, venda de ativo, etc. Todavia, ao contrário do que sugere a fiscalização, o Capital Social quando integralizado em títulos não se presta a justificar operações de comércio exterior, uma vez que o fechamento de câmbio é feito por meio de valores em conta corrente.

Por isso mesmo, qualquer tentativa da fiscalização no intuito de comprovar a irregularidade do procedimento de integralização do Capital Social em títulos é inócua para a comprovação da acusação fiscal. Isso significa dizer, em outras palavras, que, in casu, ainda que, por hipótese, restasse comprovada a

irregularidade do referido procedimento, tal fato, por si só, sem

a devida análise dos demais documentos solicitados pela fiscalização e entregue pelo interessado, não caracterizaria a não comprovação da origem dos recursos usados nas operações de comércio exterior.

Sob a ótica fiscal, não comprovada a regularidade da integralização do Capital Social e a capacidade financeira dos sócios, restaria não comprovada, também, a origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, culminando na presunção de interposição fraudulenta. Todavia, tal premissa não corresponde à realidade, uma vez que o Capital Social e capacidade financeira dos sócios representam somente duas das fontes, dentre as várias, pelas quais se poderia comprovar a origem dos recursos utilizados na importação.

Destaca-se que o autuado em momento algum sustenta que as operações de comércio exterior tenham sido suportadas com recursos provenientes do Capital Social, embora defenda a legalidade do procedimento de integralização em títulos, mas, sim, que possuía capital de giro para financiar tais operações. É o que se vê no trecho transcrito a seguir:

“... se a intenção do egrégio órgão fiscalizador é de tentar observar a saúde financeira da empresa, se a mesma possui recursos financeiros próprios para suas atividades de importação, novamente aqui salientamos que, apesar de já ter demonstrado nesta mesma fiscalização os inúmeros giros e empréstimos efetuados em nome da fiscalizada, os quais geraram um montante considerável para o financiamento de todas as negociações. (fls. 121/122)”

A formalização do lançamento deve ser feita com observância dos elementos essenciais para constituição dos atos administrativos em geral, dentre os quais reside a motivação, que é o elemento por meio do qual se demonstra que o ato administrativo está em conformidade com os motivos apresentados. Note-se que os arts. 2º e 50 da Lei nº 9.784/99, que disciplina o processo administrativo no âmbito Federal, copiados a seguir, prevêem a observância desse princípio:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses; **II imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções**; **III** decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública; **IV** dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório; **V** decidam recursos administrativos; **VI** decorram de reexame de ofício; **VII** deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais; **VIII** importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

§ 2º Na solução de vários assuntos da mesma natureza, pode ser utilizado meio mecânico que reproduza os fundamentos das decisões, desde que não prejudique direito ou garantia dos interessados.

§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito.

Além disso, o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece os requisitos essenciais para a constituição do crédito tributário, que se dá pelo lançamento: a demonstração da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo e, sendo o caso, a propositura da aplicação de penalidade.

Logo, ante as considerações acima, conclui-se que o fiscal deve, obrigatoriamente, fundamentar, de forma completa, explícita e congruente, todas as conclusões as quais ele chegou no decorrer do procedimento fiscal, requisito que, caso ausente, inevitavelmente, viciará o lançamento.”

Com essa fundamentação, conheço do recurso e nego provimento.

É como voto.

Domingos de Sá Filho