



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

Processo nº 10950.723159/2013-43
Recurso nº . Voluntário
Acórdão nº **3301-003.872 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de junho de 2017
Matéria MULTA DANO AO ERÁRIO
Recorrente SIGN OFFICE SUPRIMENTOS LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 08/05/2009 a 31/08/2009

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Não há que se cogitar de nulidade quando o auto de infração preenche os requisitos legais, o processo administrativo proporciona plenas condições à interessada de contestar o lançamento e inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no CTN ou Decreto 70.235, de 1972.

SIGILO DAS COMUNICAÇÕES. CORRESPONDÊNCIAS COMERCIAIS. ARQUIVO MAGNÉTICO. EXTRAÇÃO. DILIGÊNCIA FISCAL. LICITUDE DA PROVA.

O sigilo das comunicações não veda acesso ao Fisco no tocante às correspondências comerciais, armazenadas em computadores da empresa diligenciada, que tenham como objeto documentos de negociação e cotação de preços das importações, os instrumentos de contrato comercial, financeiro e cambial, de transporte e seguro das mercadorias, os registros contábeis e os correspondentes documentos fiscais.

CONVERSÃO DO PERDIMENTO EM MULTA. NATUREZA ADMINISTRATIVA/ADUANEIRA COM FOCO NA MERCADORIA EM FACE DO IMPORTADOR/EXPORTADOR OSTENSIVO.

A pena de **perdimento da mercadoria**, em decorrência da **interposição fraudulenta de terceiros** nas operações de comércio exterior, é tipificada no inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976.

O objeto primário da reprimenda aduaneira à interposição fraudulenta é a apreensão da mercadoria em face, primeiro, do importador ou exportador ostensivo, podendo ainda responder pela infração terceiro que concorreu para a prática delituosa (artigo 95 do Decreto-lei nº 37/66).

A sanção decorrente da **interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior** (inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº

1.455/76) repercute na própria **mercadoria**, que, em tais casos, é expropriada do sujeito passivo, sendo tal inflição substituída pela multa equivalente ao valor dos produtos apenas nos casos em que inexistente a possibilidade de sua apreensão (vide parágrafos 1º e 3º do mesmo artigo 23).

Realidade em que, comprovada a interposição fraudulenta de empresa para intermediar operações de comércio exterior, legítima a exigência da multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro da mercadoria, capitulada no artigo 23, § 3º, do Decreto-lei 1.455/76.

A presunção decorre de lei e implica na inversão do ônus da prova, atribuindo ao importador a responsabilidade da demonstração da forma de financiamento de suas importações.

DANO AO ERÁRIO.

Perdimento convertido em multa equivalente ao valor aduaneiro dos bens.

Considera-se dano ao erário a interposição fraudulenta de terceiros, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, na hipótese em que as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente e Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros José Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Semíramis de Oliveira Duro, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, e Valcir Gassen.

Relatório

Contra a empresa SIGN OFFICE SUPRIMENTOS LTDA - ME foi lavrado Auto de Infração em sede de procedimento de revisão interna, restando apurada a infração tipificada como “Dano ao Erário”, haja vista a não comprovação da origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos financeiros envolvidos em sua execução, punível com a penalidade de perdimento das mercadorias, convertida em pecúnia em face da impossibilidade de sua apreensão, com lançamento de crédito tributário no montante total de R\$ 246.241,20, com atribuição de responsabilidade solidária a JOEL JOSÉ PAVESI, CPF 540.853.309-34, tendo em vista sua concorrência no cometimento da infração, na forma prevista no art. 95 do DL 37/66.

A seguir, destacaremos os principais fatos e elementos indiciários apresentados pela fiscalização como motivação do presente lançamento, instruídos por documentos, informações e pesquisas levantados no curso da ação fiscal, constantes do Relatório de Fiscalização, anexo do presente auto (fls. 32 a 108):

1. Por ocasião da conferência aduaneira de despacho de importação registrado em nome da autuada, constatou-se na embalagem dos produtos, referência à empresa NEW SOLUTION, cuja inscrição no cadastro CNPJ se encontrava suspensa e o pleito de habilitação para operar no comércio exterior lhe havia anteriormente sido denegado;

2. No endereço de localização constante no sítio eletrônico da empresa NEW SOLUTION, consta registrado perante o cadastro CNPJ a empresa FILLINK DO BRASIL TINTAS PARA IMPRESSÃO LTDA ME, a qual igualmente teve mercadoria retida no curso do despacho por idêntica referência nas embalagens à empresa NEW SOLUTION;

3. As empresas NEW SOLUTIONS e FILLINK DO BRASIL possuem como sócio em comum o Sr. Sílvio Rodrigues Filho, que já declarou ter recebido rendimentos da empresa MACODESING LTDA, cujos sócios são JOEL JOSÉ PAVESI e seu filho GABRIEL ZANETTI GOMES PAVESI. O sítio eletrônico desta última empresa informa o Sr. Sílvio Rodrigues como seu funcionário e apresenta o Sr. Joel Pavesi pela alcunha de “Pardal”;

4. O Sr. Joel Pavesi é fiador do contrato de locação dos imóveis de instalação das empresas SIGN OFFICE e FILLINK, as quais, em conjunto com as empresas NEW SOLUTION e MACODESING, apresentam o mesmo contador, fl. 38;

5. A composição societária da empresa SIGN OFFICE encontra-se distribuída entre os sócios Judison Claiton Hans (65%) e Maria Luíza Maier Hans (35%), filha do primeiro e menor de idade (09 anos), como um valor de subscrição de R\$ 10.000,00;

6. Intimada a comprovar a integralização de seu capital social, a empresa SIGN OFFICE limitou-se a apresentar cópia do contrato social, sem comprovar qualquer disponibilidade dos recursos, sua origem e nem sua efetiva transferência pelos sócios;

7. O sócio Judison Hans, além da cota societária, possui como único patrimônio declarado à Receita Federal um veículo Fusca no valor de R\$ 1.500,00 e “outras disponibilidades financeiras”, as quais se mostram inverossímeis, já que sua movimentação financeira informada pelas instituições bancárias totaliza apenas R\$ 20,15, fls. 42 a 46;

8. No curso do procedimento fiscal, foi realizada diligência nas instalações da empresa FILLINK, na qual foram retidos documentos e arquivos eletrônicos (impressos em seu conteúdo), os quais, conforme exaustiva apresentação pela fiscalização, apontam a posição de mando do Sr. Joel Pavesi na negociação comercial dos produtos importados pela autuada, fls. 46 a 92;

9. Intimada a comprovar a origem do ingresso de recursos na conta bancária da empresa no valor total de R\$ 268.502,37, a fiscalizada apresentou documentos que não guardam relação expressa com o solicitado, e que mais duas outras vezes intimada a esclarecer a origem, nada apresentou. Os registros contábeis apontam como origem para tais recursos empréstimos do sócio Judison Hans e contrapartidas da conta caixa de R\$ 118.000,00, quando estas últimas encontram-se acobertadas por transferências bancárias (DOC e TED), aparentando dissimulação, que caracterizaria a intenção de mascarar a origem dos recursos, fls. 94 a 98;

10. As evidências apresentadas levam à conclusão que a SIGN OFFICE é interposta pessoa de Joel Pavesi, infração tipificada no art. 23, V, do DL nº 1.455/76, punível com a pena de perdimento dos bens, com atribuição de responsabilidade solidária às duas pessoas citadas, na forma prevista no art. 95, I, do DL nº 37/66, fls. 104 a 106;

11. Diante do subfaturamento apurado entre os valores declarados ao Fisco e aqueles constantes de documentos levantados em diligência fiscal, os valores adotados para efeito do presente lançamento foram arbitrados em conformidade às disposições do art. 88 da MP nº 2.157-35/2001, tomando-se o valor real constante dos documentos levantados;

De outra parte, contraditando o procedimento em causa, as contrarrazões apresentadas pela impugnante SIGN OFFICE podem ser sinteticamente descritas como seguem (fls. 675 a 713):

(A) Preliminarmente, argui a impugnante nulidade do lançamento pelas razões que articula:

Encontra-se em trâmite judicial ação declaratória proposta pela impugnante, constante dos autos nº 5000068-86.2010.404.7008, o que deveria levar à suspensão do presente julgamento até trânsito em julgado da citada ação;

A acusação de subfaturamento não consta do Termo de Instauração do Procedimento Especial de Controle Aduaneiro, tendo sido a fiscalizada intimada apenas e tão somente pela hipótese prevista no inciso V, do art. 66, da IN SRF nº 206/2002, com evidente prejuízo aos princípios constitucionais do devido processo legal e contraditório;

Não consta do presente processo todos os documentos apreendidos na diligência da empresa Fillink (especialmente as mensagens eletrônicas) e íntegra de documentos citados apenas em trecho (como as cópias das declarações de imposto de renda, anos 2001/2002), com notório prejuízo ao contraditório;

As alegações que fundamentam a infração autuada dizem respeito apenas à contabilidade da empresa, mas não ao procedimento de importação;

Não consta dos autos termos de depoimento das pessoas alegadas como interpostas.

(B) Com relação ao mérito, argui que não possui qualquer conhecimento, e muito menos, relação com a empresa mencionada nas etiquetas apostas na mercadoria objeto de importação, inexistindo irregularidade pela simples existência de tais etiquetas, situação que se mostra insuficiente a desconfigurar a operação de importação e seus reais intervenientes, com vista à aplicação da pena de perdimento;

(C) O sócio Judison Hans possui larga experiência no comércio de equipamentos e suprimentos, atividade a qual exerce bem antes das empresas citadas, procedendo assim a acusação de interposta pessoa, baseada apenas em mensagens trocadas entre outras pessoas e empresas, por este motivo insuficientes a descaracterizar a veracidade da documentação instrutiva do despacho de importação;

(D) A única relação da impugnante com a empresa NEW SOLUTION (nome fantasia da empresa Fillink) é comercial, através de parcerias na busca de melhores preços no mercado externo, considerando a quantidade comercializada, prática comum do mercado, sendo, ao final, o produto da transação comercial individualizado para cada dos interessados;

(E) A fundamentação constante da autuação que as empresas citadas possuem em comum a mesma contadora não faz prova alguma de interposição, até porque a contadora citada, Sra. Rosemery Pavezi, apenas foi contratada pela impugnante de setembro de 2008 a janeiro de 2009;

(F) O sócio Judison Hans possui plena capacidade econômica para aquisição das cotas atribuídas em contrato social, conforme se verifica em sua declaração de rendimentos em “OUTRAS DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS”, no caso, através de dinheiro em domicílio, não possuindo qualquer relação com o caso o fato dele possuir como único patrimônio um fusca 76, sendo esta uma opção pessoal;

(G) A documentação probatória trazida nos fundamentos do lançamento não diz respeito a diligência realizada nas instalações da SIGN OFFICE, baseando-se apenas em correspondência eletrônica produzida por terceiros, não podendo assim fazer prova contra a impugnante, até mesmo pelo sigilo inviolável das correspondências;

(H) Algumas questões contradizem os argumentos da fiscalização, no que diz respeito à condição da impugnante como interposta pessoa do Sr. Antônio, como o pagamento das compras no exterior pela própria impugnante, o transporte da mercadoria até a sede da empresa, a distância de endereço com a empresa NEW SOLUTION, e a não localização da empresa na cidade de Ponta Grossa, onde reside o Sr. Joel Pavesi;

(I) Os extratos bancários apresentados, juntamente com os comprovantes de pagamento e notas fiscais, comprovam a origem dos recursos e capacidade econômica da empresa, apesar de eventual irregularidade nas suas declarações de rendimento (sem má-fé) ou contabilidade (apenas como suposição), o que afastaria ilicitude nas importações punível com a pena de perdimento;

(J) Inexiste nos presentes autos qualquer prova de subfaturamento das importações, identificando-se apenas correspondências de negociações, que ao final sempre lograram redução nos preços iniciais, fruto até da parceria alavancada com a NEW SOLUTION;

(K) A expressão em língua estrangeira “special documents: under value” não pode ser traduzida como “documentos especiais: valor reduzido”, já que a mesma expressão, na verdade um mero controle interno do exportador, consta de duas faturas, uma com o preço maior, outra com o preço menor, para a mesma mercadoria, o que torna impróprio o arbitramento adotado;

(L) O Sr. Joel Pavesi é conhecido pessoal do sócio Judison, motivo pelo qual aquele aceitou ser fiador do imóvel locado pela impugnante;

(M) Pelo acima exposto, requer nulidade ou improcedência do presente lançamentos pelas razões preliminares e de mérito apresentadas, e que seja deferida a produção de todas as provas possíveis, em especial, a testemunhal e documental.

As contrarrazões apresentadas pelo impugnante JOEL JOSÉ PAVESI, trazido aos autos na condição de responsável solidário pelo lançamento, podem sinteticamente descritas como seguem (fls. 1.008 a 1.018):

(N) Preliminarmente, argui a impugnante nulidade do lançamento pelas razões que articula:

- Ilegitimidade passiva, já que ele não possui qualquer relação com a autuada que implique ilegalidade e/ou responsabilidade;

- Preclusão do direito da Receita Federal instaurar o presente lançamento, já que a Instrução Normativa SRF nº 206/2002 prevê o prazo máximo de 180 dias para conclusão do auto de infração, ao passo que no caso transcorreu mais de 04 (quatro) anos entre o registro da importação e o lançamento;

- Por cerceamento do direito de defesa, já que nos autos não consta todos os documentos que foram utilizados na investigação administrativa, não tendo inclusive o impugnante tido a oportunidade de prestar esclarecimentos durante a fase de investigação, em favor de sua defesa;

(O) Quanto ao mérito, alega que o instrumento probatório em que se fundamenta o argumento da fiscalização está baseado em correspondências colhidas em outra empresa, sem ordem judicial, fato que por si só as tornam nulas, por violar princípio constitucional do sigilo das correspondências;

(P) O impugnante, além de sua empresa, aufere comissões por suporte prestado nas vendas intermediadas pelo Sr. Antônio Azevedo entre o exportador e empresas nacionais motivo pelo qual participa de algumas correspondências referentes à transação comercial;

(Q) Inexistem provas cabais de subfaturamento nas importações objeto do presente lançamento. Eventual irregularidade na importação 09/1539272-5, não implica irregularidade nas demais;

(R) O ato que declarou a inaptidão da empresa autuada não faz qualquer referência a efeito ex tunc, não sendo possível assim qualquer questionamento referente à data anterior de publicação do citado ato;

(S) Alega ainda não ter sido cientificado pessoalmente do ato que declarou a inaptidão da autuada, para que assim exercesse sua defesa, já que se alega ser ele o proprietário da empresa;

(T) Ante o exposto, requer que sejam acolhidas as alegações preliminares e de mérito, para assim declarar nulo ou improcedente o presente lançamento, bem como requer uso, além dos documentos já juntados, de todas as provas admitidas no direito.

A DRJ considerou improcedente a impugnação com a seguinte ementa:

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

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real adquirente, mediante fraude ou simulação, infração punível com a pena de perdimento, convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Respondem pela infração conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie, no caso, a pessoa jurídica adquirente de fato das importações ocultado nas informações ao fisco.

*NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.
FASE INQUISITÓRIA.*

Os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória, não se sujeitando necessariamente ao contraditório os atos lavrados nesta fase. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa.

*CERCEAMENTO DE DEFESA. MANIFESTAÇÃO DURANTE A
FASE PROCEDIMENTAL. INOCORRÊNCIA.*

No âmbito do processo administrativo fiscal o direito de defesa do contribuinte é exercido na fase do contencioso administrativo, que se inicia com a apresentação da impugnação. A ausência de participação do sujeito passivo durante a etapa procedimental, que visa à apuração e constituição do crédito tributário, não caracteriza cerceamento de defesa.

*SIGILO DAS COMUNICAÇÕES. CORRESPONDÊNCIAS
COMERCIAIS. ARQUIVO MAGNÉTICO. EXTRAÇÃO.
DILIGÊNCIA FISCAL. LICITUDE DA PROVA.*

O sigilo das comunicações não opõe acesso ao Fisco no tocante às correspondências comerciais, armazenadas em computadores da empresa diligenciada, que tenham como objeto documentos de negociação e cotação de preços das importações, os instrumentos de contrato comercial, financeiro e cambial, de transporte e seguro das mercadorias, os registros contábeis e os correspondentes documentos fiscais (invoice, packing list).

*PRODUÇÃO DE PROVA. PROTESTO GENÉRICO.
INADMISSIBILIDADE. DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PEDIDO NÃO
FORMULADO.*

O protesto genérico pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos não produz efeitos no processo administrativo fiscal. A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei. Em caso de obtenção de provas por meio de diligência ou perícia, estas providências devem ser expressamente solicitadas com especificação de seu objeto e atendendo-se os requisitos previstos em lei, sob pena de considerar-se não formulado o pedido.

Impugnação Improcedente

A recorrente não apresentou recurso voluntário e o responsável solidário Sr. Joel José Pavesi apresentou recurso voluntário tempestivo onde repete os argumentos da sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas, Relator.

O recurso voluntário do responsável solidário Sr. Joel José Pavese é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

A fiscalização considerou que a empresa Sign Office apresenta-se como importadora direta, mas, na verdade é interposta pessoa do real importador. O Sr. Joel José Pavese foi considerado responsável solidário da autuação.

Em consequência da empresa ter sido considerada inapta, a contribuinte foi cientificada apenas por edital desde a impugnação. Da mesma forma ocorreu com o acórdão de 1ª instância, mas, ao contrário da impugnação, a empresa não apresentou recurso voluntário.

Portanto, aqui será analisado apenas o recurso voluntário do responsável solidário Sr. JOEL JOSÉ PAVESI. O responsável solidário, basicamente, transcreveu os argumentos da impugnação no recurso voluntário:

1) Ilegitimidade passiva:

Alega que não possui qualquer relação com a autuada que implique ilegalidade ou responsabilidade:

Será analisado junto com o mérito da autuação e com análise da responsabilidade solidária.

2) Preclusão do direito da Receita Federal instaurar o presente lançamento:

Alega que a Instrução Normativa SRF nº 206/2002 prevê o prazo máximo de 180 dias para conclusão do auto de infração, ao passo que no caso transcorreu mais de 04 (quatro) anos entre o registro da importação e o lançamento:

Com relação à alegação de preclusão do direito de lançamento tem-se que esclarecer dois aspectos:

a) O prazo a que se refere o responsável solidário diz respeito a retenção de mercadorias, e não a lançamento tributário;

b) O procedimento pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço, reexamina os despachos aduaneiros, denominado de Revisão Aduaneira, deve ser realizado enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, conforme dispõe o CTN, em seu artigo 150, § 4º, e 156, inciso V, c/c o artigo 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, alterado pelo artigo 2º do Decreto-lei nº 2.472, de 1988.

Portanto, mesmo que as mercadorias importadas tenham sido submetidas a conferência aduaneira, conforme alegam ainda as recorrentes, não há qualquer vedação ao reexame dos despachos aduaneiros até o término do prazo quinquenal.

3) Cerceamento do direito de defesa:

Alega que nos autos não constam todos os documentos que foram utilizados na investigação administrativa, não tendo inclusive o impugnante tido a oportunidade de prestar esclarecimentos durante a fase de investigação, em favor de sua defesa.

Primeiramente, não é imperativo que todos os documentos que fizeram parte da investigação sejam acostados aos autos, já que apenas os documentos que se mostraram necessários a provar a autuação devem ser carreados ao processo. No caso concreto, há farta documentação comprovando o auto de infração.

Também não é cerceamento ao direito de defesa que o responsável solidário e nem mesmo a recorrente deixem de participar do processo de investigação. Cabe ao contribuinte e ao responsável solidário apresentarem as informações necessárias ao serem intimados, e, em caso de autuação, contraditar as informações da fiscalização no próprio contencioso administrativo.

Ademais, entendo que não há que se cogitar de nulidade quando o auto de infração e o acórdão recorrido preenchem os requisitos legais, o processo administrativo proporciona plenas condições à interessada de contestar o lançamento e inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no CTN ou Decreto 70.235, de 1972.

4) Mérito:

Apesar da empresa não ter apresentado recurso voluntário, é necessário adentrar aos fatos narrados pela fiscalização em relação, tanto a empresa, quanto ao responsável solidário para que se faça o adequado deslinde da questão.

O responsável solidário JOEL JOSÉ PAVESI alega que apenas auferiu comissões por suporte prestado nas vendas intermediadas pelo Sr. Antônio Azevedo, isto é, entre o exportador e empresas nacionais, motivo pelo qual participa de algumas correspondências referentes à transação comercial.

Já a fiscalização alega a ocorrência de interposição fraudulenta nas importações realizadas pela autuada, haja vista a não comprovação de origem, disponibilidade e transferência dos recursos declarados na integralização do capital social da empresa e outros envolvidos na execução de suas operações de comércio exterior. Atribui ainda a responsabilidade solidária do lançamento a terceiro envolvido em posição de mando no Brasil nas importações da empresa, alheio a poder formal, a quem atribui a condição de real interveniente, ocultado pela cessão fraudulenta de nome da autuada.

Esse terceiro acima citado é o responsável solidário JOEL JOSÉ PAVESI.

Compulsando do termo de verificação fiscal e do acórdão recorrido, temos os seguintes fatos:

A fiscalização considerou que a empresa Sign Office apresenta-se como importadora direta, mas, na verdade é interposta pessoa do real importador. Para chegar a essa conclusão, constatou que o capital social subscrito da empresa é de R\$ 10.000,00, um montante que, apesar do pouco valor expressivo, não afasta a obrigatoriedade de comprovação de sua

efetiva integralização, origem e disponibilidade dos recursos empregados, perante eventual apuração.

No caso, embora a fiscalização tenha intimado a empresa a apresentar os elementos probatórios de integralização de seu capital social, a intimada limitou-se a apresentar cópia do Contrato Social, o que, associado à ausência probatória de rendimentos e patrimônio do sócio Judison Hans e sua filha menor, leva à consequente conclusão da não comprovação de origem dos recursos empregados na constituição inicial da empresa.

Embora a empresa alegue capacidade econômica do sócio Judison Hans perante o aporte de integralização do capital social da empresa, referindo-se especificamente à parcela de “outras disponibilidades financeiras” informada em sua declaração de imposto de renda, constituída por dinheiro em espécie guardado em domicílio, não se verifica em suas declarações de rendimentos e informações de movimentações financeiras qualquer evidência fática probatória de sua veracidade, quando se identifica como seu único patrimônio demonstrável um veículo fusca, ano 76, ao passo que sua movimentação financeira informada por instituições bancárias em decorrência da CPMF, entre 2002 e 2007, foi de apenas R\$ 20,15.

Neste sentido, cabe ressaltar que a comprovação de integralização do capital social deve ser feita mediante documentos objetivamente hábeis, sendo insuficientes elementos produzidos pela própria interessada, como contratos de mútuo, declarações escritas, alterações contratuais ou recibos, ou a simples alegação de capacidade econômico-financeira dos sócios.

Compulsando dos autos, não se observa qualquer documento hábil ou conjunto de elementos probatórios trazidos pela impugnante no sentido de demonstrar a capacidade econômico-financeira do sócio Judison Hans perante o montante envolvido na integralização o capital social da empresa. Na mesma linha, inexistente qualquer demonstração probatória em relação à efetiva transferência dos recursos.

A origem e efetividade da transferência são requisitos cumulativos e essenciais à comprovação de regularidade dos recursos envolvidos no financiamento das atividades de uma empresa, aspectos intrinsecamente relacionados aos reais intervenientes envolvidos na execução de suas atividades.

Seguindo com a mesma verificação de origem dos recursos envolvidos na execução das atividades da empresa, constata-se ainda idêntica ausência probatória no tocante aos empréstimos realizados pelo sócio Judison Hans à empresa, no valor total de R\$ 118.000,00.

Tais empréstimos tiveram como contrapartida a conta caixa da empresa, a partir da qual vários dispêndios do exercício de sua atividade tiveram contrapartida nos registros contábeis. Ocorre que, conforme já analisado anteriormente, inexistente qualquer evidência fática probatória, através de documentos idôneos e hábeis, da capacidade econômica do sócio Judison Hans sequer para a integralização do capital social, que, como dito é bem pequeno.

Complementando, inexistente ainda qualquer comprovação documental no tocante à celebração do contrato de mútuo e da efetiva transferência dos recursos pelo sócio, ou disponibilidade e posterior quitação pela empresa, ao término do prazo de empréstimo. Enfim,

inexiste qualquer elemento probatório além das declarações e registros efetuados pela própria interessada.

Como consequência da injeção de recursos na empresa sem origem lícita, constata-se inverossímeis registros para transferências interbancárias de depósitos na conta da empresa, dissimulados contabilmente como origem da conta caixa (fls. 96 a 98). Observa-se neste aspecto a imprescindibilidade de saldo em tal conta, no caso, dotados pelos empréstimos não comprovados do sócio Judison Hans.

A totalidade dos recursos para os quais a empresa não consegue demonstrar a origem e veracidade de seus registros contábeis atinge é de R\$ 268.502,37, montante flagrantemente incompatível com a capacidade econômico-financeira do sócio Judison Hans e de sua empresa, a autuada.

Portanto, fica clara a incapacidade da empresa Sign Office na realização de tais operações de comércio exterior por conta própria e sua interposição fraudulenta com vistas à ocultação dos reais intervenientes, haja vista a origem desconhecida dos recursos envolvidos na execução de suas atividades de comércio exterior, conclusão caracterizada pela sua operacionalidade financeira e pela inteligência das disposições legais previstas nos art. 27 da Lei nº 10.637 de 2002 e art. 23, § 2º, do DL. 1.455, de 1976, restando assim alinhada a conduta descrita e comprovada às disposições do art. 23, V, do DL nº 1.455/76, não cabendo qualquer correção na penalidade aplicada.

Em continuação, diante de correspondências levantadas no curso de diligência fiscal realizada na empresa FILLINK, nas quais se constata a participação do Sr. Joel José Pavesi nas decisões e tratativas de execução das importações registradas em nome desta empresa e da autuada, das quais não possui qualquer poder de representação formal, e diante de alguns outros vínculos desta mesma pessoa com as duas empresas citadas, como pela prestação de garantia nos contratos de locação de imóvel para instalação das empresas e por ser sua esposa, Sra. Berenice Pavesi, a responsável pelo sítio eletrônico da empresa FILLINK, e considerando a não comprovação de origem dos recursos empregados na integralização do capital social e no financiamento das operações de comércio exterior da autuada, concluiu a fiscalização que esta última é empresa interposta do Sr. Joel José Pavesi, o qual, por concorrer diretamente no cometimento da infração autuada, responde solidariamente pela penalidade prevista no art. 23, § 1º, na forma prevista no art. 95, I, do DL nº 37/66.

Por sua vez, o recorrente alega que a documentação probatória trazida nos fundamentos do lançamento não diz respeito a diligência realizada nas instalações da SIGN OFFICE, baseando-se apenas em correspondência eletrônica produzida por terceiros, não podendo assim fazer prova contra si, até mesmo pelo sigilo inviolável das correspondências.

Entendo que o sigilo das comunicações não veda acesso ao Fisco no tocante às correspondências comerciais, armazenadas em computadores de uma empresa diligenciada, que tenham como objeto documentos de negociação e cotação de preços das importações, os instrumentos de contrato comercial, financeiro e cambial, de transporte e seguro das mercadorias, os registros contábeis e os correspondentes documentos fiscais. No caso concreto, a relação entre o Sr. Joel José Pavesi, a Sign Office e a empresa Fillink fazem parte de todo um conjunto probatório que sustentam a autuação.

Alega também o Sr. Joel Pavesi, que auferе comissões por suporte prestado nas vendas intermediadas pelo Sr. Antônio Azevedo, entre o exportador e empresas nacionais, motivo pelo qual participa de algumas correspondências referentes à transação comercial.

Bem, as correspondências utilizadas nos fundamentos deste lançamento encontram-se anexas às fls. 240 a 430. Na análise de seu conteúdo, conclui-se ser seu objeto constituído de documentos de negociação e cotação de preços das importações, os instrumentos de contrato comercial, financeiro e cambial, de transporte e seguro das mercadorias, os registros contábeis e os correspondentes documentos fiscais, todos relativos às operações de importação realizadas pelas empresas fiscalizadas e perfeitamente caracterizados como correspondência comercial.

Os documentos foram levantados em procedimento de diligência fiscal, destinada a coletar informações ou outros elementos de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual, tendo sido todos eles extraídos de computadores situados em ambiente comercial.

O acórdão recorrido bem descreve que a peça fiscal consegue muito bem apresentar o emaranhado de relações entre a Sign Office, a Fillink e o Sr. José Pavesi (ver fls. 32 a 42), situação perfeitamente identificada entre as partes e interesses envolvidos em tais comunicações, sendo completamente infrutífera a tentativa de afastar seus efeitos das partes autuadas.

Voltando ao recurso voluntário do Sr. JOEL JOSÉ PAVESI, é alegado que os próprios fundamentos do acórdão de 1ª instância apontam para uma terceira pessoa, isto é o Sr. Antonio Azevedo, como o mandante e controlador das empresas em objeto.

Discordo do responsável solidário.

Dos fatos extrai-se que fica clara a posição de mando e controle do Sr. Antônio Azevedo, estrangeiro com residência em Portugal, nas operações de comércio exterior de um conjunto de empresas (fls. 48 a 56; 60 a 62; 64 a 66; 68 a 86; 88 a 94), entre elas a autuada, que envolve desde as negociações conclusivas com o exportador até a definição do preço final de revenda da mercadoria no mercado interno (fls. 64 a 66), sem qualquer posição de interferência daqueles responsáveis formais das empresas envolvidas (fls. 64 a 66; 68 a 86, 88 a 94). Essa posição de mando é executada no Brasil, pelo responsável solidário, Sr. JOEL JOSÉ PAVESI.

Os sócios, em muitas situações, não eram sequer informados das decisões ou trâmites relacionados à importação dos bens (fls. 60 a 62; 76 a 82), quando no máximo eram copiados das decisões (fl. 62, 76 a 78), restando claro ainda que as empresas utilizadas tinham como fim precípua e comum a cessão de nome e estrutura documental com vistas à importação de bens com ocultação dos reais intervenientes, sendo comum a tratativa de questões operacionais de uma empresa por outra (fls. 60 a 62; 70 a 74; 86 a 94), representando o Sr. José Pavesi braço executivo e de apoio no Brasil das operações comerciais realizadas pelo Sr. Antônio Azevedo (fl. 52, 62, 68 a 74; 82 a 88).

Embora o Sr. José Pavesi alegue prestar mero suporte com participação nas vendas intermediadas pelo Sr. Antônio Azevedo entre exportadores estrangeiros e importadores nacionais, resta claro no conteúdo das comunicações juntadas aos autos que o Sr.

Antônio Azevedo não realiza mera intermediação comercial e que o trabalho do responsável solidário, não é mero suporte.

Entendo que o Sr. Antonio Azevedo, por meio do seu "braço" no Brasil, o Sr. Joel Pavesi realiza transações comerciais por decisão própria, com utilização da estrutura documental de empresas nacionais com vistas à nacionalização dos bens com ocultação do real interveniente, mostrando-se o Sr. José Pavesi íntimo do caráter fraudulento da empreitada, à qual lhe presta suporte e toma conhecimento, motivo pelo qual concorre diretamente para o cometimento da infração de ocultação do real interveniente, respondendo assim solidariamente pela penalidade da infração, na forma prevista no art. 95, I, do DI nº 37/95.

Fundamentação:

A fiscalização aduaneira subsumiu os fatos acima relatados ao inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, ou seja, em dano ao Erário, sujeito pois à aplicação da pena de perdimento da mercadoria, conforme disposto pelo § 1º, do artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/76, mas convertida em multa equivalente ao seu respectivo valor aduaneiro, dada a impossibilidade de localização ou diante do consumo dos produtos, a teor do disposto pelo § 3º do mesmo artigo. Os preceitos em tela seguem abaixo transcritos.

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

[...]

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

[...]

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

[...]

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

Da análise da prescrição legal acima transcrita, conclui-se que a interposição fraudulenta representa uma simulação que consiste em ocultar, voluntariamente (decorrente do próprio conteúdo conceitual de **fraude** – “interposição **fraudulenta**”), o verdadeiro interessado na operação, ocorrendo todas as vezes em que uma pessoa, física ou jurídica, apresenta-se como responsável por uma transação que não realizou, se interpondo entre uma parte e outra.

De acordo com a exposição de motivos da Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002 (que foi convertida na mencionada Lei nº 10.637/2002), o objeto colimado pela norma foi o de “estabelecer medidas que permitem a punição da fraude no comércio exterior praticada com a interposição fraudulenta de intermediários ou com recursos de origem não

comprovada”. E a presunção legal objeto do § 2º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76 (redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002) é a interposição **fraudulenta**, ou seja, aquela feita mediante fraude, onde o elemento volitivo, conceitualmente, necessita se encontrar presente.

Com efeito, De Plácido e Silva ensina que o vocábulo “fraudar”, derivado do latim *fraudare* (fazer agravo, prejudicar com fraude), “*além de significar usar de fraude, o que é genérico, e exprime toda a ação de falsear ou ocultar a verdade com a intenção de prejudicar ou de enganar, possui, na técnica fiscal, o sentido de falsificar ou adulterar, como o de usar de artil para fugir ao pagamento da tributação: fraudar o fisco*”¹. No entanto, dada a dificuldade de se demonstrar o elemento volitivo imbuído no conceito de fraude, criou a lei uma presunção legal *juris tantum*, da qual se vale o Estado para impor uma sanção administrativa àqueles que não conseguirem comprovar a origem lícita dos recursos empregados no comércio exterior.

Sobre a importância das presunções no combate aos ilícitos tributários, a relevante lição de Maria Rita Ferragut²:

[...] não há como ignorar que, se a segurança jurídica não admitisse as presunções, acabaria dificultando a proteção do direito daqueles que os detêm, mas que são prejudicados pela fraude, dolo, simulação. Dentre esses encontra-se, sem dúvida alguma, o Fisco.

Assim, o motivo para a criação das presunções foi sanar a dificuldade de se provar certos fatos mediante prova direta, fatos esses que deveriam ser necessariamente conhecidos, a fim de possibilitar a preservação da estabilidade social mediante uma maior eficácia do direito.

As presunções suprem deficiências probatórias, disciplinam o procedimento de construção de fatos jurídicos, “alargam o campo cognoscitivo do homem”³, e aumentam a possibilidade de maior realização da ordem jurídica, ao permitir que alguns fatos sejam conhecidos por meio da relação jurídica de implicação existente entre indícios e o fato indiciado. No Direito Tributário, assumem significativa importância, tendo em vista que os fatos juridicamente relevantes são muitas vezes ocultados por meio de fraudes à lei fiscal, ficando o processo de positivação do direito obstado de ocorrer.

A presunção em questão, frise-se, tem natureza essencialmente procedimental, destinada a auxiliar o aplicador do direito no enquadramento da situação fática à norma. Portanto, não cria, altera ou revoga direitos, conclusão que se extrai diante da lição de Maria Rita Ferragut, *in verbis*:

A previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da conduta praticada não se encontra comprometida quando a presunção for corretamente utilizada para a criação de obrigações tributárias. Q enunciado presuntivo não altera o antecedente da regra-matriz de incidência tributária, nem equipara, por analogia ou interpretação extensiva, fato que não é como se fosse, nem substitui a necessidade de provas. Apenas, tão-somente, prova o acontecimento factual relevante não de forma direta – já que isso, no caso concreto, é impossível ou muito difícil

¹ SILVA, De Plácido e. **Vocabulário jurídico**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991. v.II, p.324.

² FERRAGUT, Maria Rita. **Presunções no Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 146-147.

³ Cf. Jimir Doniak Jr.

– mas indiretamente, baseando-se em indícios graves, precisos e concordantes, que levem à conclusão de que o fato efetivamente ocorreu⁴.

[...]

[...] Ora, diante de tudo o que já foi exposto até aqui, temos que as presunções constituem-se em meio de prova que contribui para a eficácia jurídica da norma. E, se é assim, não se trata de alegar que a obrigação decorre de fato não previsto na regra-matriz, mas de se reconhecer que o conhecimento do evento descrito no fato jurídico típico dá-se de forma indireta, com base em fatos indiciários graves, precisos e concordantes no sentido da ocorrência pretérita do evento diretamente desconhecido⁵. (grifos nossos)

Assim, autuações decorrentes da aplicação da pena de perdimento objeto do § 1º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002, bem como sua conversão na multa equivalente ao valor das mercadorias transacionadas no comércio exterior (§ 3º do mesmo artigo), nem sempre decorrem da comprovação direta da interposição fraudulenta, podendo advir da presunção legal de que trata o § 2º do dispositivo em tela, **na qual podem se enquadrar aqueles que não comprovem a origem dos recursos utilizados no comércio internacional**. Aí se incluem os que não observam as mínimas formalidades exigidas para a realização de importações por encomenda ou por conta e ordem de terceiros.

Portanto, a lei, do ponto de vista da aplicação da sanção administrativa – perdimento da mercadoria ou aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro da mesma – não faz qualquer distinção entre os casos em que a interposição fraudulenta é materialmente comprovada ou entre aqueles onde não há a comprovação da origem dos recursos utilizados no comércio exterior, como ocorreu no caso presente.

Para que se examine se a realidade presente nos autos se enquadra no ilícito em exame há que se verificar se existe um nexo de causalidade entre a ocultação dos recursos de terceiros e seu emprego nas operações realizadas no comércio exterior, ocultação esta que pode ser presumida se comprovado que o sujeito passivo não tinha recursos suficientes para realizar tais negociações. Tal análise, por enquadrar-se em um procedimento especial que vai além da obrigação acessória de o contribuinte intervir, como colaborador, nos procedimentos de investigação presididos pelo fisco, exige do fiscalizado a apresentação de provas que afastem a presunção *juris tantum* que milita a favor da autoridade fiscal.

Pode-se distinguir, portanto, duas hipóteses bem delineadas: em uma, cumpre ao fisco instruir o feito com as provas que dão estribo à sua argumentação. Já na segunda hipótese, a lei cria um meio indireto de prova em favor do Estado. Neste último caso, se o contribuinte se omite, ou não satisfaz minimamente às exigências legais destinadas a demonstrar a origem lícita dos recursos necessários para suas transações internacionais, arcará com as consequências impostas pela lei.

Solidariedade:

Como dito, o Sr. Antonio Azevedo, por meio do seu representante no Brasil, o Sr. Joel Pavesi, no caso em tela, o recorrente, realiza transações comerciais por decisão

⁴ *Op. cit.*, p. 168.

⁵ *Op. cit.*, p. 170.

própria, com utilização da estrutura documental de empresas nacionais com vistas à nacionalização dos bens com ocultação do real interveniente.

Ficou provado que o recorrente participava do caráter fraudulento da empreitada, à qual lhe prestava suporte e tomava conhecimento, motivo pelo qual concorre diretamente para o cometimento da infração de ocultação do real interveniente, respondendo assim solidariamente pela penalidade da infração, na forma prevista no art. 95, I, do DI nº 37/95.

Assim, no caso dos autos, com base nos fatos narrados e na fundamentação acima apresentada, entendo que está caracterizada a interposição fraudulenta de terceiros e a responsabilidade solidária, estando correta a penalidade aplicada.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

assinado digitalmente

Luiz Augusto do Couto Chagas