



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

Processo n° 11131.721397/2012-40
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3401-005.165 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de julho de 2018
Matéria INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA
Recorrentes BRAZEX COMERCIAL EXPORTADORA LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2011

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRESUNÇÃO LEGAL DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NO COMÉRCIO EXTERIOR. INEXISTÊNCIA DE SUBSUNÇÃO DO FATO À NORMA. AUSÊNCIA DE MOTIVO PARA O LANÇAMENTO. FALTA DE CARACTERIZAÇÃO.

O art. 9º do PAF é norma cogente que obriga à fiscalização demonstrar os fatos que motivaram ou tipificaram a infração, ou seja, também no caso de inversão do ônus da prova prevista no Decreto-Lei nº 1.455/76, art. 23, § 2º, a fiscalização tem o dever de provar que mesmo oferecendo, de forma clara, oportunidade ao autuado, este não conseguiu comprovar a origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos por ele empregados em operação de comércio exterior. A perda de foco no tipo legal, deixando a fiscalização de buscar os elementos que o caracterizam para, em detrimentos destes, buscar outros elementos de comprovação alheios ao tipo legal enseja, no caso, a procedência da impugnação por falta de subsunção dos fatos à norma.

USO DE DOCUMENTO FALSO. DANO AO ERÁRIO. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO.

Considera-se dano ao Erário, punido com a pena de perdimento das mercadorias, ou, no caso de estas não serem localizadas ou terem sido consumidas, com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, o uso de qualquer documento falso, material ou ideologicamente, necessário ao desembaraço aduaneiro.

EXPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Inaplicável, por ausência de previsão legal, a multa substitutiva da pena de perdimento nas exportações ocorridas antes de 28/07/2010, início de vigência da Medida Provisória nº 497, de 27 de julho de 2010.

DRAWBACK. EMBALAGEM.

O Regime Drawback poderá ser concedido a mercadoria destinada à embalagem, acondicionamento ou apresentação de produto exportado ou a exportar, desde que propicie, comprovadamente, uma agregação de valor ao produto final, não se destinando exclusivamente ao seu transporte.

MULTA DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

O prazo para efetuar lançamento de multas relacionadas ao controle aduaneiro é de cinco anos, contado da data da infração, portanto, seu quinto aniversário encerra o período permissivo (SCI nº 32, de 2013 - Cosit).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONCORRÊNCIA.

Responde solidariamente pela infração de dano ao Erário quem, de qualquer forma, tenha concorrido para a infração ou dela se beneficiado (Art. 124, inc. II do CTN c/c art. 95, inc. I do DL 37/66).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

(assinado digitalmente)

ROSALDO TREVISAN – Presidente

(assinado digitalmente)

TIAGO GUERRA MACHADO - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Mara Cristina Sifuentes, Cássio Schappo, Lázaro Antonio Souza Soares e Tiago Guerra Machado.

Relatório

Cuida-se de Recurso de Ofício, do Acórdão 08-32.821, exarado pela 2ª Turma da DRJ/FOR, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, conforme

previsto no artigo 34, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, em virtude de o crédito tributário exonerado ser superior ao limite de alçada previsto no artigo 1o, da Portaria MF no 3, de 3 de janeiro de 2008.

Em ato contínuo, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 1471e seguintes) contra a mencionada decisão que considerou improcedente, em parte, as razões da Recorrente sobre a nulidade de Auto de Infração, exarado pela ALF/Porto Fortaleza, em 20.12.2012, com ciência pela Contribuinte em 27/12/2012 (fl. 14700), referente aos valores relativos (i) a MULTA substitutiva da pena de perdimento, (ii) ao auto de inflação complementar de MULTA substitutiva da pena de perdimento em virtude de interposição fraudulenta em outras exportações, e (iii) uso indevido do regime aduaneiro especial de DRAWBACK: IPI-vinculado, PIS/COFINS.

Do Lançamento

O lançamento ora impugnado divide-se em 3 (três) grandes assuntos:

- (a) Existência de interposição fraudulenta presumida, com as respectivas imposições de multa
- (b) Falsidade de documentação fiscal para instrução de Declarações de Importação;
- (c) Descumprimento do Regime de Drawback

Naquela ocasião, a Fiscalização efetuou lançamento de ofício (fls. 14513 e seguintes/ 14190 e seguintes) relativo a:

- Crédito tributário de R\$ 16.659.356,84 relativo a MULTA substitutiva da pena de perdimento no percentual 100% sobre o valor da mercadoria, em virtude de interposição fraudulenta na exportação e importação e uso de faturas falsas na importação, com a seguinte composição (doc. S, fls. 14018-14061):
 - i. R\$ 15.268.263,00, data de referência em 18/12/2012, relativo a operações com 128 Declarações de Exportação normais (DE) 1;
 - ii. R\$ 183.038,07, data de referência em 19/12/2012, relativo a operações com 12 Declarações simplificadas de exportação (DSE), e
 - iii. R\$ 1.208.055,77, data de referência em 17/12/2012, relativo a operações com Declaração de importação

(DI) dentre as quais estariam 36 instruídas com faturas falsas no valor de R\$ 867.617,71.

- Crédito tributário de R\$ 1.383.940,00, relativo a auto de inflação complementar de MULTA substitutiva da pena de perdimento no percentual 100% sobre o valor da mercadoria em virtude de interposição fraudulenta em outras exportações (fl. 14192), e
- Crédito tributário relativo a tributos, juros de mora e multa de ofício no percentual de 75% sobre os valores a seguir, que deixaram de ser recolhidos por uso indevido do regime aduaneiro especial de DRAWBACK: IPI-vinculado (R\$ 4.223,68), II (R\$ 3.883,84), PIS (R\$ 561,94) e COFINS (R\$ 2.588,31).

Em síntese, as razões que levaram ao lançamento de ofício, conforme Relatório Final de Procedimento Especial de Fiscalização (fl. 14085 e seguintes) foram:

1. INTRODUÇÃO

Os tributos e penalidades aplicáveis foram lançados em razão da constatação de interposição fraudulenta presumida, pela não comprovação da origem dos recursos empregados em operações de comércio exterior, instrução de despacho de importação com faturas comerciais falsas e não comprovação do cumprimento do regime de drawback.

(...)

3. DA EMPRESA BRAZEX COMERCIAL EXPORTADORA

Os sócios da sociedade BRAZEX COMERCIAL, Karl Eduard Huber e Danielle Madeleine Huber alteraram, por meio do 16º aditivo contratual de 13/04/2007, o objeto social para atividade comercial exportadora, exportação e importação, comércio atacadista de calçados, artigos e artefatos de couro, artesanatos, camarões, comércio atacadista de máquinas e equipamentos de eletrônicos, eletrodomésticos, materiais de além de produtos de terceiros para exportações.

Desde esta data a empresa foi administrada pelo filho dos sócios, Sr. Jean Louis Huber, CPF: 426.581.103-59, agindo às vezes de direito por nomeação direta no contrato social ou através de procuração, e às vezes agindo apenas de fato.

No período de 2007 a 2011 as exportações e importações registradas totalizaram, mais de 16 milhões de reais e de 1,2 milhões de reais, respectivamente. Nesse período, a empresa declarou receita bruta de, aproximadamente, 18,9 milhões de Reais, conforme quadro abaixo.

(...)

Mais de 88% da receita total declarada da empresa advém das exportações, embora, em suas declarações de 2007 e 2010 tenha omitido tal fato e nas declarações de 2008, 2009 e 2011 tenha informado a Receita de Vendas a Comercial Exportadora com o fim de exportação, quando ela própria foi quem registrou as exportações.

Cabe destacar que da ECD2 consta registro de vendas a vista e a prazo em 2010 de mais de 4 milhões de Reais que é quase o dobro da receita declarada nesse

ano configurando omissão de receitas de quase 100% (Doc. C-2). Verifica-se, assim, que as receitas declaradas provêm quase que integralmente de operações de comércio exterior, seja pela exportação direta de mercadorias adquiridas no mercado interno, seja pela revenda no mercado interno de produtos importados.

Apesar de ter declarado receita de mais de 18,8 milhões de Reais no período, o lucro líquido (antes do IR) foi inferior a 80 mil Reais. Ou seja, declarou o auferimento de lucro de menos de 5% do total da receita declarada.

A maior parte dos pagamentos aos fornecedores das mercadorias para exportação ocorre logo após o recebimento do exterior, independentemente da importadora estrangeira, do fornecedor nacional, do prazo do recebimento da exportação e do produto exportado.

Nas importações, a venda no mercado interno é feita sem diferenciação dos recebimentos em espécie ou por meio de cheques de terceiros, com algumas exceções, no caso da venda de alho para grandes empresas, ou seja, sem possibilidade de comprovação efetiva do valor recebido e da data.

A empresa no período de 2007 a 2011 registrou exportações de calçados, confecções, redes, material de construção, arroz, peixes e lagostas, castanhas e cachaças e importações de ventiladores, alho e material de informática (pen drives e MP4) e de caixas ao amparo do regime de drawback exportando frutas alegadamente embaladas com essas caixas adquiridas de outras empresas, para as quais teria fornecido as caixas.

Em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, a empresa espontaneamente apresentou as seguintes informações:

“d) Exportação de calçados: Que as compras são feitas principalmente nas feiras comerciais e Francal na cidade de São Paulo, visitadas na companhia dos clientes, que fazem os pedidos e programações de entregas semestrais e anuais. Que após a efetivação dos pedidos, formaliza as compras às fabricas e gerencia toda a logística da entrega e composição dos contêineres que transitam em armazém terceirizado, que as compras são efetuadas com prazo de 45 a 60 dias do faturamento, mas sempre após o embarque para o exterior, sendo o pagamento por liquidação à vista das fatura pelo importador estrangeiro, mediante contratação de câmbio, ou com prazo de 359 dias, financiadas pelo PROEX e por adiantamentos de contratos de câmbio

e) Exportação de peixe: Que as negociações são sazonais e dinâmicas, os pagamentos das compras dos peixes podem ser a prazo ou à vista, mas o pagamento da exportação é sempre à vista.

c) Que as importações se intensificaram em 2010 e 2011 em razão da condição cambial favorável, tendo como alvo produtos econômicos populares, que não demandariam grande investimento, para não impactar o fluxo de caixa e comprometer as operações de exportação, sendo as importações pagas antecipadamente e às vendas no mercado interno feitas à vista ou a prazo.”

Nas exportações de calçados, atividade principal da empresa, estes foram formalmente adquiridos com o fim específico de exportação, sendo estas operações quase todas financiadas pelo PROEX e outros instrumentos de apoio à exportação.

Os pescados que representam, em torno de 20% das exportações do período, foram adquiridos das empresas cearenses IPESCA, MM MONTEIRO e EMPRESA

BRASILEIRA DE PESCADOS, mediante pagamentos a prazo, também realizados logo após o recebimento do exterior que ocorreram em até 60 dias dos embarques.

As exportações de arroz, adquiridos de uma única empresa, CAMIL ALIMENTOS, mas de diversos estabelecimentos, em São Paulo e no Rio Grande do Sul, foram efetuadas somente para a CATLÉIA/SAVENS, e embarcadas no Rio Grande do Sul para Guadalupe ou Martinica, tendo os pagamentos à CAMIL sido a prazo, também feitos próximo ao recebimento do pagamento da exportação feito diretamente pelo importador estrangeiro ou financiada pelo Proex. Cabe aqui ressaltar que, segundo informações disponíveis na rede mundial de computadores, a CATLEIA/TANIA SAVENS é uma empresa do ramo de calçados. A CATLEIA/TANIA SAVENS também importou da BRAZEX, castanhas e guaraná e confecções.

As demais exportações que representam menos de 10% do total registrado, de redes, confecções, banners, material de construção, castanhas, bebidas, etc, foram adquiridas de empresas cearenses e exportadas para diversos clientes estrangeiros, para países diversos e embarcadas em Portos/aerportos do Ceará.

As importações de ventiladores, alho e produtos de informática foram feitas de diferentes fornecedores estrangeiros, mesmo as de um mesmo produto, e todas provenientes da China, somente a de caixas ao amparo do regime de drawback foi proveniente da França

Os ventiladores foram vendidos no mercado interno, em diversos municípios do estado e de outros estados, preponderantemente, no varejo, mediante notas fiscais de venda a consumidor final não identificados (sem CPF), por caixeiro viajante autônomo. O Sr. Cícero Felipe Bezerra, CPF: 223.283.603-78, seria o responsável pela coleta dos ventiladores do depósito e transporte para os locais de venda, por isso receberia uma comissão de 3%, segundo informações prestadas pela BRAZEX. Entretanto, conforme explicitado no item 6.1 não foi apresentada qualquer documentação da entrega desses ventiladores ao Sr. Cícero Felipe Bezerra nem da prestação de contas das vendas efetuadas por este, exceto os documentos exigidos pela lei, notas fiscais de saída e retorno do depósito e de vendas, além dos registros contábeis de vendas e respectivos recebimentos e pagamentos de comissão. Não existindo comprovação do efetivo recebimento por tais vendas e nem do pagamento da comissão, uma vez que quase sempre supostamente efetuados em espécie, além da informação genérica prestada de que a "prestação de contas do caixeiro viajante sempre foi em cheques de terceiros e espécies, fechando apenas o valor total da NF de venda a negociar" (Doc. B, C e C-1).

A comercialização do alho importado e depositado em armazém terceirizado, diverso ao utilizado pelos ventiladores, foi feita para diversas empresas localizadas em Fortaleza, em quantidades e até preços unitários e condições de pagamento distintas, a maior parte, com pagamento em espécie ou cheque de terceiros, ou seja, também sem comprovação efetiva do valor e data do recebimento.

O material de informática oriundo de uma única importação foi revendido no mercado interno mediante vendas a consumidor final não identificados, com recebimentos também genericamente informados como à vista, também sem possibilidade de comprovação da data e valor recebido.

A importação das caixas no regime drawback será historiada no item 7.

4. DA NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS EMPREGADOS NAS OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR

A não comprovação da origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior registradas pela BRAZEX se revela pela própria logística diversificada da empresa, pela não comprovação do aumento do capital social, pela administração irregular e simbiose com a BRAZEX SERVIÇOS, pela não comprovação de empréstimos concedidos pela BRAZEX SERVIÇOS e sócios e do recebimento pelas vendas no mercado interno de mercadorias importadas, pela apuração de saldo credor na conta Caixa "estouro de caixa", pagamentos indevidos a suposto agente de exportação, e pelos elementos explicitados nos itens 6 e 7 referentes a cada uma das operações de comércio exterior.

4.1 Da não comprovação do aumento capital social

O 20º aditivo de 16/03/2010 consigna o aumento do capital social de R\$ 30.000,00, para R\$ 100.000,00 mediante reserva de lucros. Contrariando a legislação do Imposto de renda, os livros Diários dos anos de 2007 a 2009 que antecedem a alegada incorporação de lucros ao capital social, trazem a transcrição apenas de Balanço Patrimonial e de Demonstração de Resultado do Exercício (DRE), mas não trazem a transcrição do Demonstrativo de Lucros ou Prejuízos Acumulados - DLPA.

Em seguida a fiscalização faz a análise contábil dos valores, desde 2006, visando demonstrar erros e inconsistências que tornam inidôneos os lucros acumulados utilizados para aumentar o capital da empresa em R\$ 70.000,00

4.2. Da administração irregular e da ligação com a BRAZEX SERVIÇOS

O Sr. Jean Louis, administrador de fato da BRAZEX COMERCIAL EXPORTADORA, é também sócio da BRAZEX SERVIÇOS desde a sua constituição em 03/10/2002. Entre estas existe intenso relacionamento financeiro com o intuito de ocultar a origem de recursos recebidos e o destinatário dos recursos, conforme abaixo se verifica.

Nos registros contábeis da BRAZEX COMERCIAL constam empréstimos obtidos da BRAZEX SERVIÇOS no valor total R\$ 314.442,05, no período de 2007 a 2011 para pagamento no prazo de 5 anos, sem juros ou atualização monetária estipulados e serviços prestados não comprovados de mais de R\$ 850 mil de 2008 a 2011, segundo contratos particulares de mútuo (Doc. B-2) e notas fiscais de prestação de serviços apresentadas (Doc. B5), respectivamente, além de transferências bancárias para a conta da BRAZEX (comercial), no valor total de mais de 150 mil Reais, em 2007, 2008 e 2009, ocultadas na contabilidade por meio de registros simulando outros fatos.

A BRAZEX fiscalizada, em atendimento à intimação para especificar os serviços prestados pela BRAZEX SERVIÇOS, informou genericamente que eram serviços de inspeção de qualidade de pescados e assessoria na elaboração de documentos e procedimentos aduaneiros na exportação, em síntese, serviços administrativos gerais. Essa resposta vaga, a não identificação do serviço prestado nas notas fiscais apresentadas (doc. C-1) a não contemplação da atividade inspeção de pescados na atividade principal da empresa em seu CNAE e a inidoneidade dos registros contábeis referentes a esses serviços, constitui forte evidência até mesmo da não prestação dos serviços.

Nos anos de 2007 a 2011, os valores dos supostos e empréstimos concedidos e serviços prestados à BRAZEX COMERCIAL pela BRAZEX SERVIÇOS são incompatíveis com a receita declarada pela última. Os empréstimos concedidos em 2009 superam a receita total líquida declarada em 2009 e os serviços prestados à BRAZEX COMERCIAL contabilizados em totalizam valor superior ao total dos serviços declarados pela BRAZEX SERVIÇOS no ano, e os empréstimos obtidos no período de 2007 a 2011 correspondem à quase totalidade da receita líquida declarada pela BRAZEX SERVIÇOS no período, conforme mostrado na tabela abaixo:

Discriminação	2007	2008	2009	2010	2011	Total
Rec Bruta Declarada	190.780,65	121.792,48	219.152,50	91.162,50		622.888,13
Rec Líquida Declarada	174.451,34	91.923,85	89.152,50	0,00		355.527,69
Distribuído aos sócios	11.570,00	24.000,00	130.000,00	196.000,00		361.570,00
Empréstimos Concedidos	34.980,00	29.500,00	95.000,00	53.962,05	97.000,00	310.442,05
Prestação de Serviços		80.811,88	219.152,50	177.995,77	177.353,27	655.313,42

Fonte: Declarações Simples Brazex Serviços (DOC. L), Razão 2007 a 2009 e ECD 2010 e 2011.

Os registros contábeis de empréstimos e prestação de serviços fictícios e respectivos pagamentos e adiantamentos da BRAZEX SERVIÇOS na verdade se prestaram para dissimular recursos destinados a BRAZEX SERVIÇOS, simular e ocultar pagamentos a fornecedores de mercadorias e a verdadeira natureza entre transferências bancárias das duas BRAZEX:

4.2.1. Ano de 2007

Nesse ano foram registrados no Livro Razão a obtenção de empréstimos no valor de R\$ 34.980,00, e pagamentos desses empréstimos no valor de R\$ 15.077,54, dos quais destacamos.

Também existem outras transferências para a conta da BRAZEX SERVIÇOS no valor de R\$ 20.283,46, contabilizadas como pagamento a fornecedor nacional de mercadorias exportadas e como pagamento de empréstimo ao BB-Capital de Giro.

A utilização da conta BB-Capital de Giro instrumentaliza as operações de empréstimos simulados com a BRAZEX SERVIÇOS e oculta repasses de recursos sem motivação para a BRAZEX SERVIÇOS.

4.2.2. Ano de 2008

Foram registrados no Livro Razão da empresa fiscalizada as seguintes transações com a BRAZEX SERVIÇOS sem comprovação:

- Adiantamentos de fornecimentos na conta 11609.0057 - Adiantamento a Fornecedores - BRAZEX SERVIÇOS no valor total de R\$ 27.006,17 em dezembro/2008, mediante transferências bancárias de conta da BRAZEX COMERCIAL para BRAZEX SERVIÇOS e de pagamentos de títulos debitados na conta bancária da BRAZEX COMERCIAL.

- Recebimentos de empréstimos no valor total de R\$ 29.500,00, transferidos da conta bancária da BRAZEX SERVIÇOS para a da fiscalizada e pagamentos desses empréstimos e do saldo credor do ano anterior, no valor de R\$ 19.902,46, mediante transferências para a conta bancária da BRAZEX SERVIÇOS no valor total de R\$ 29.500,00 e por pagamentos de títulos no valor total de R\$ 17.081,19 e em espécie por retirada do Caixa de R\$ 2.821,27.

- Prestação de serviços entre julho e setembro, no valor total de R\$ 80.811,88 cujos pagamentos foram registrados de novembro a dezembro, sendo que, conforme extratos bancários: R\$ 61.970,15 mediante transferências bancárias para a BRAZEX SERVIÇOS e R\$ 18.495,66 por meio de pagamentos de títulos.

- Transferências para a conta bancária da BRAZEX SERVIÇOS no valor total de R\$ 42.601,10 em 02/12/2008, com contrapartida na conta dos fornecedores 21101.0050 -VALDEZ COELHO DA SILVA e 21101.0358 - ROZANTE IND E COM DE CALCADOS.

- Transferências para a conta bancária da BRAZEX SERVIÇOS no valor total de R\$ 6.700,00, debitadas da conta bancária da BRAZEX COMERCIAL, registradas como entrada de numerário em espécie no Caixa da empresa.

4.2.3. Ano de 2009

Em 2009 foram registradas no Livro Razão destinações contábeis e/ou efetivas de R\$ 206.810,34 da empresa fiscalizada para a BRAZEX SERVIÇOS, que foram contabilizados como: R\$ 75.000,00 pagamentos de empréstimos; R\$ 58.437,40, a título de adiantamentos de fornecimentos, R\$ 8.797,58 para pagamento de serviços prestados, R\$ 64.575,36 pagamentos a fornecedores diversos e ingressos em espécie no Caixa da empresa.

4.2.4. Ano de 2010

Nesse ano foram registrados na ECD destinações contábeis ou efetivas de R\$ 62.772,94, à título de pagamentos de empréstimos, R\$ 40.000,00 de adiantamentos e R\$ 152.556,38 de pagamentos por serviços prestados.

4.2.5. Ano de 2011

Em 2011 foram contabilizados na ECD o recebimento de empréstimos no total de R\$ 97.000,00 da BRAZEX SERVIÇOS e a prestação de serviços totalizando R\$ 177.353,27. Os empréstimos foram transferidos para a conta bancária BRAZEX COMERCIAL em outubro e dezembro-2011, mas os pagamentos desses empréstimos começaram a ser feitos antecipadamente a partir de janeiro-2011. Na data do primeiro empréstimo em 04-10-2011 de R\$ 40.000,00, a BRAZEX SERVIÇOS já tinha pagado mais de R\$ 46.000,00.

4.3. Da Não Comprovação de Empréstimos de Sócios

Os empréstimos que teriam sido concedidos pelos sócios DANIELE HUBER e KARL HUBER registrados na contabilidade da empresa não tem comprovação, tendo em vista que não foram declarados por esses sócios em suas respectivas Declarações de Ajuste de IR - e teriam sido efetivados em espécie, portanto, não tendo comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos envolvidos, além de representam mais de 300% dos rendimentos totais declarados do sócio e de 50% do patrimônio declarado.

(...)

4.4. Do saldo credor da conta Caixa

O saldo credor das Contas Caixas do Razão de 2007 a 2009 e da ECD de 2010 e 2011 no total de mais de 1,5 milhão de Reais se revela pela glosa de ingressos registrados, conforme Demonstrativo de Saldo Credor de Caixa (Doc.K). Foram registrados como ingressos e retiradas em espécie na conta Caixa, débitos e créditos

em contas bancárias da BRAZEX e contas de despesas, cujas próprias naturezas manifestam a impossibilidade de que tenham se transformado em recursos em espécie, ingressados ou retirados do Caixa. Por exemplo:

“a) Pagamentos de impostos e de títulos, transferências eletrônicas on line e TED para outras contas bancárias, cheques compensados que não poderiam jamais significar ingresso de dinheiro, em espécie, na Conta Caixa, pois, significam saídas de valores de conta bancária, mediante operação eletrônica entre bancos ou pelo menos entre contas bancárias diversas, já que não existe movimentação de dinheiro, em espécie, nessas transações;

b) Desbloqueios de depósitos são liberações (crédito) de valores de cheques de terceiros, depositados na conta bancária, tais operações não podem jamais ter origem em dinheiro, em espécie, oriundos do Caixa da empresa, portanto, tais depósitos além de glosados da Conta Caixa, revelam-se recursos sem origem, pois, impossível a origem do Caixa da empresa e os respectivos históricos de registro, informam apenas "PG. DEPOSITO NA DATA".

Vale também destacar que, esses desbloqueios de depósitos são registrados, às vezes pelos valores em cheio do lançamento bancário de determinado dia, às vezes, somando dois dias. Em 2008 muitos desses cheques devolvidos foram registrados em conta separada (11402.0001 - Cheques devolvidos) que somente em 26/05/2009, segundo registro na conta 1.01.03.01.01.0027 - CHEQUE DEVOLVIDO às fls. 101 do Razão 2009 (Doc.C-5-1) teriam sido quitados no valor total de R\$ 15.368,50, mediante ingresso de numerário. É evidente que tais cheques foram recebidos antes de 25/05/2009, o que evidencia a manipulação de registros contábeis, conforme a necessidade da empresa, simulando ingresso de numerário quando necessário.

Por exemplo, em 14/02/2008 foram devolvidos R\$ 950,00 de cheques do valor total de R\$ 1.969,00 de cheque depositados no dia anterior e desbloqueados em 14/03/2008. Esse depósito desbloqueado de R\$ 1.969,00 foi contabilizado em 14/03/2009 à crédito da conta Caixa, como se tivesse sido depósito em espécie originado do Caixa, o que não aconteceu, e além de glosa da tal saída do Caixa, resta revelado depósito em conta bancária sem origem.

A devolução do valor de R\$ 950,00 foi contabilizada à débito da conta 11402.0001 - CHEQUE DEVOLVIDO. Entretanto, esse valor deve ter sido novamente depositado na conta bancária em 21/02/2008, podendo ter sido integralmente desbloqueado no dia seguinte, segundo extrato bancário. Sendo que foi contabilizado o recebimento do depósito integral desbloqueado à crédito da conta Caixa e não foi feita a baixa no registro dos cheques devolvidos.

Portanto, tais desbloqueios de depósitos registrados como originados da conta Caixa, muitas vezes em duplicidade, caso dos cheques devolvidos e depositados pela 2ª vez, além de representarem recursos sem origem, prestam-se a diminuir o Caixa da empresa inflado por ingressos inexistentes, mencionados nas alíneas "a" e "c". E a não baixa dos cheques devolvidos, quando do efetivo recebimento, mesmo na sistemática equivocada/fraudulento de registro com contrapartida na Conta Caixa, representa postergação de registro de ingresso de recursos.

“c) Registros a crédito de contas de despesas (quitação de despesas) efetuados a débito da conta Caixa (ingresso de numerário em espécie). Ou seja, a realização de despesa é inteiramente impossível de ser feita por meio de recebimento de dinheiro

em espécie no Caixa da empresa. Por exemplo, registro de ingresso no Caixa de R\$ 11.730,33 em espécie em 19/03/2008 a crédito da conta 34201.0028 - Despesas Diversas às fls. 14 e 175 do Livro Razão 2008 e fls. 20 do Livro Diário 2008 (Doc. C-1-2) “

Os ingressos no Caixa advindos de registro de débitos na conta bancária de "cheques", cujas quantias podem ter sido sacadas em espécie foram também quase todos glosados, em razão de não ter sido identificado registro de saída da conta Caixa de retirada em espécie compatível em valor e data, que justificasse o valor sacado/retirado do banco.

“ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ. EMENTA: [...] SALDO CREDOR DE CAIXA. RECOMPOSIÇÃO DE SALDO PELA EXCLUSÃO DE CHEQUES COMPENSADOS LANÇADOS A DÉBITO DESTA CONTA. Os cheques emitidos pela empresa em favor de terceiros, compensados por instituição bancária, lançados a débito da conta Caixa como recurso, deverão ter seu correspondente registro a crédito desta conta, pela saída de caixa para o pagamento do gasto, para que se opere a neutralidade da sistemática contábil adotada, vulgarmente chamada de lançamento cruzado na conta Caixa. Não comprovando a empresa o registro desta saída, é legítima a recomposição do saldo da conta Caixa, com a exclusão dos valores indevidamente registrados como ingressos. A consequente apuração de saldo credor evidencia a prática de omissão de receitas. [...] (ACÓRDÃO N° 03- 47880 de 16 de abril de 2012 da DRJ/BSB 2ª a Turma) “

Cabe ainda esclarecer que esses ingressos glosados no Caixa da empresa representam destinações de recursos efetivamente realizadas, pagamentos de títulos, impostos, transferências para contas bancárias de pessoas diversas sem lastro. Em razão de não constar histórico nos respectivos lançamentos, que identifique a motivação de tais saídas de conta bancária e para os quais foram feitas contrapartidas impróprias ou indevidas. De tal prática resulta, não somente a glosa na Conta Caixa de tais valores, indevidamente registrados como ingressos em espécie/disponibilidades no Caixa, mas também a revelação de destinações de recursos sem lastro, ou seja, sem comprovação da origem dos recursos utilizados em suas efetivações.

Por outro lado, os registros de saídas da conta Caixa, embora, sejam gastos efetivamente realizados, revelam-se aplicações de recursos sem origem, uma vez que não existiam os recursos no Caixa da empresa para a realização dessas aplicações. Dentre tais aplicações, constam diversas referentes às operações de comércio exterior, tais como pagamentos das mercadorias exportadas aos fornecedores nacionais.

4.5. Da Não Comprovação do Recebimento de Vendas

Em 2007, 2008 e foram registradas vendas à vista todas com lançamentos de contrapartidas nas contas Caixa. Tais recebimento em espécie, por sua própria natureza se revelam sem possibilidade de comprovação. Neste mesmo ano foram contabilizadas vendas a prazo na conta Títulos/Cheques a Receber que permaneceu nesta conta até final de 2011, portanto não tiveram nenhum pagamento contabilizado.

Em 2010 e 2011 a não comprovação de recebimento de vendas contabilizadas na conta Cheques a Receber evidencia-se pelo registro, como pagamento, de operações bancárias e saldos de contas contábeis impossíveis de serem consideradas como efetivo recebimento de valores, como por exemplo (Doc. C-2 e C-1-3):

- a) transferências de outras contas bancárias da BRAZEX, ordens de pagamento canceladas e cobrança bancária como cobrança no exterior;
- b) desbloqueio de depósitos contabilizados pelo valor bruto, ou seja, incluindo os valores referentes aos cheques devolvidos;
- c) transferência entre contas bancárias da BRAZEX, contabilizada como dois eventos: (i) recebimento de venda em uma das contas e (ii) saída do Caixa para a outra conta;
- d) R\$ 12.898,41 contabilizados como recebimento de vendas em 30.09.2010 oriundos da conta do Cliente SEA BLUE SAS CHEZ FRIGODOU, ou seja, recebimentos do exterior desse cliente cujas vendas foram segregadas em conta própria (1010302010013) foram utilizados como liquidação contábil de vendas a outros clientes.

No tocante às transferências entre contas bancárias da BRAZEX e aos cheques devolvidos, o registro da saída de recursos da conta bancária debitada na transferência e o débito na conta bancária pela devolução do cheque foram contabilizados como ingresso de recursos no Caixa. Portanto, nessas situações foram contabilizados ingresso de recursos em dobro inexistentes por manipulação contábil, tendo em vista que nem os recebimentos das vendas, nem o ingresso de recursos no Caixa não existiram.

Compradores nacionais da BRAZEX das mercadorias por ela importadas, em atendimento à intimação desta fiscalização para apresentar notas fiscais de compras da BRAZEX e comprovantes dos respectivos pagamentos, informaram não ter efetuado compras da BRAZEX ou ter efetuado pagamento em condições diferentes da contabilizada pela BRAZEX além da constatação de registros que representam transações bancárias que comprovam a não realização de pagamento efetivo:

- a) a empresa Antonio José de Carvalho (ventiladores) declarou que só faz compras no mercado interno e que não adquiriu mercadoria da autuada;
- b) a quitação da empresa Farmet (alho) ainda permanece em aberto ;
- c) a empresa MarFrutas (alho) declarou que não efetuou transação comercial com a BRAZEX no período de 2007 a 2011;
- d) a empresa Jorge José de Carvalho (ventiladores) não respondeu a intimação fiscal;
- e) a empresa José Ferreira de Souza (alho), confirmou os pagamentos, mas os registros contábeis da BRAZEX contradizem a informação.

4.6. Do pagamento de comissões a agente estrangeiro

Nos termos do artigo 8 do Seção 1 Capítulo 11 Título I do RMCCI3 essas comissões pagas a agente de exportação foram ilegais, porque não foram previstas nas respectivas invoices ou em qualquer outro documento, não foram registradas no Siscomex e nem as exportações foram conduzidas por esse agente

Essas remessas de moeda para o estrangeiro, constituem recursos aplicados em operações de comércio exterior sem origem, uma vez que não existe prova da verdadeira aplicação desses recursos, que podem ser resultantes até mesmo superfaturamento de exportações ou de subfaturamento de importações.

5. DAS EXPORTAÇÕES

Os elementos a seguir destacados referentes a cada uma das operações de exportação mostrados nos Demonstrativos de Origens e Aplicações de Recursos - Exportações (Doc. J) corroboram a não comprovação da origem dos recursos empregados em operações de comércio registradas em nome da BRAZEX, tais como:

- Não comprovação da totalidade dos pagamentos efetuados aos fornecedores nacionais, pelo registro de realização em espécie, contraditados pela própria natureza em razão de não terem sido confirmados pelos fornecedores e por o Caixa da empresa não suportá-los (Item 4.4) ou contabilizados como variação cambial;
- Pagamentos efetuados em valores superiores aos das notas fiscais de compra dos fornecedores nacionais, mediante notas fiscais complementares;
- Percentuais de resultados nominais irrelevantes nas exportações;
- Notas fiscais de saídas para exportação emitidas por valor inferior ou superior ao da respectiva invoice

5.1 Exportações

A fiscalização especifica nos subitens abaixo as várias DE e DSE em relação às quais foram constatadas irregularidades, principalmente na contabilidade da BRAZEX. Dada a grande quantidade de declarações, se necessário, deixarei para relatar no voto à vista da impugnação.

I - Exportações de Calçados

II - Exportações de Arroz

III - Exportações de Castanhas, Guaranás e outros

5.2. Exportações para a HIPPOCAMPES

5.4 (5.3) Exportações para a SEA BLUE

5.4. Exportações para a MARKYS CALÇADOS

5.5 Exportações para a MOHSEN

5.6 Exportações para a FORTUNE

5.7 Exportações para a UGP BAN

5.8 Exportações para outros compradores

6. DAS IMPORTAÇÕES

A fiscalização afirma que entre as irregularidades que corroboram a não comprovação da origem dos recursos empregados nessas operações estão as evidenciada genericamente nos itens 3.4.1 a 4.6 e especificamente nos subitens abaixo, inclusive evidencias de falsidade das faturas instrutivas de algumas Declaração de Importação (DI).

6.1. Importações de ventiladores

No período de 2007 a 2011 a BRAZEX registrou 22 importações de ventiladores da China, sendo uma do fornecedor AMBER CHAI e as demais do fornecedor FORCE MANNER. A fiscalização imputou às impugnantes o uso de invoices falsas na instrução de 21 destas importações, todas emitida em nome da FORCE MANNER,

Reforça a falsidade dessas faturas a não apresentação pela BRAZEX de documentos referentes à negociação desses ventiladores, nem de qualquer outra importação, alegando que tais negociações teriam sido travadas, inicialmente por meio eletrônico, mas que não teriam sido arquivadas tais mensagens eletrônicas e que, posteriormente, teriam sido feitas por telefone ou pessoalmente (Doc. B e B-2). Descumprido, assim, o art. 70 da Lei 10.833, de 2003 (guarda de documentos comerciais).

A não comprovação da origem dos recursos empregados nas 30 importações de alho da China registradas pela BRAZEX no período, configura-se além dos elementos explicitados no item 4, (i) pela não apresentação de documentos referentes à logística explicitada de venda dos ventiladores no mercado interno, inclusive, a ocultação de pagamento de comissões, (ii) pela venda no mercado interno por preço inferior ao do custo apurado na importação ou com pequeno lucro em torno de 5%, (iii) pelo não recolhimento de IPI (iv) pela não comprovação do recebimento da venda dos ventiladores no mercado interno, (v) pela não comprovação da origem dos recursos utilizados para pagamento de impostos e despesas aduaneiras, conforme destacado no Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos Aplicados em Operações de Importações - Ventiladores (Doc.I -1).

Aduz ainda que os motivos acima apontam também para a falsidade dos valores de venda escriturada.

A BRAZEX informou o pagamento de comissões ao vendedor Cícero Felipe P. Bezerra em espécie, no período de 2007 a 2011, que totalizam R\$ 31.825,92 (Doc. C1-7), mas foram localizados registros de transferências para a conta bancária do Sr. Cícero em 2010 e 2011, totalizando R\$ 10.248,00, contabilizadas como ingressos no Caixa, ocultando esses pagamentos ao Sr. Cícero Felipe e simulando ingressos no Caixa da empresa (Doc. K).

6.1.1. DI 07/0705342-5

Segundo os registros contábeis, os tributos e despesas aduaneiras relacionadas a essa importação discriminados na nota fiscal nº 16629/785 da Organizações Paulo Rocha no valor de R\$ 50.454,73 foram pagas com recursos advindos de sociedade de conta de participação no valor de R\$ 50.000,00 e o restante do Caixa. A empresa somente apresentou o contrato da Sociedade em Conta de Participação (Doc. D-1) após intimada a apresentar documentos comprobatório da origem dos recursos utilizados para o pagamento dessas despesas (item 2 do Termo de Intimação nº 03 – Doc. D). Segundo esse contrato, a BRAZEX formou sociedade em conta de participação com o Sr. Frederico Valdson Rolim CPF: 618.235.383-04, sendo esse sócio participante e aquela a sócia ostensiva, com o objetivo de importar e comercializar no mercado interno ventiladores, sendo a contribuição de cada um dos sócios de R\$ 50.000,00.

Entretanto, tal contrato por si só não prova a origem dos recursos utilizados para pagamento dessas despesas, uma vez que o contrato menciona o patrimônio especial de R\$ 100.000,00 e apenas R\$ 50.000,00 foram contabilizados na conta da sociedade sem identificação do sócio a que pertencia tal contribuição (Doc. C-1-1) e não foi apresentado documento comprobatório da efetiva entrega desses recursos, além do não destaque dos resultados ou prestação de contas dessa operação da sociedade em conta de participação, em desacordo com os artigos 994 e 996 do Código Civil/2002, uma vez que a importação foi concretizada em 2007, os

ventiladores foram vendidos no mercado interno e os R\$ 50.000,00 supostamente advindos dessa sociedade para custeio das despesas dessa DI em maio/2007 permaneceram na conta de investimentos em SCP até 31/12/2011 (C-1-2, C-2, C-51 e C-3).

Os ventiladores importados ao amparo dessa DI foram vendidos no mercado interno a consumidores finais pelo preço unitário de R\$ 19,50 a R\$ 26,00, conforme notas fiscais de venda ao consumidor nº 1 a 46, 201 a 250 o que propicia prejuízo de 2% a 32% em relação ao custo unitário apurado de importação (Doc.I-1).

6.1.2. DI 08/0236413-0

Os ventiladores importados ao amparo dessa DI foram vendidos no mercado interno a consumidores finais pelo preço unitário de R\$ 19,50, R\$ 24,00 e R\$ 32, conforme notas fiscais de venda ao consumidor nº 47 a 52 e 550 a 1057 o que propicia prejuízo de 2% a 32% em relação ao custo unitário apurado de importação, para os dois menores preços unitários que correspondem a maior parte da quantidade vendida (Doc.I-1).

6.1.3. DI nº 09/1211278-0

Os pagamentos adiantados feitos ao fornecedor estrangeiro FORCE MANNER em 2009, inclusive o referente a essa importação foram contabilizados na conta de Adiantamentos a Fornecedores - FORCE MANNER, código 1010501010059 (Doc. C-5-1) e nessa mesma conta feita a contrapartida da compra da mercadoria, porém não foi reconhecida a variação cambial passiva de R\$ 874,27 (Doc.1-I) ficando tal valor nessa conta de adiantamento no final de 2009, como se fosse um adiantamento ao fornecedor.

Ventiladores vendidos no mercado interno a consumidores finais pelo preço unitário de R\$ 20 e R\$ 32, conforme notas fiscais de venda ao consumidor nº 63 a 80 e 1.050 a 1.200 que acarreta prejuízo de 2% a 32% em relação ao custo unitário apurado de venda no mercado interno, para o preço de venda menor (DOC.I-1).

6.1.4. DI 10/0050693-4

Ventiladores vendidos no mercado interno a consumidores finais pelo preço unitário de R\$ 19,50, R\$ 24,00 e R\$ 32, conforme notas fiscais de venda ao consumidor nº 47 a 52 e 550 a 1057 o que propicia prejuízo de 2% a 32% em relação ao custo unitário apurado de importação.

6.1.5 DI 10/0252905-2, 10/0463049-4 e 10/0559792-0

Ventiladores vendidos no mercado interno a consumidores finais pelo preço unitário de R\$ 22,61 conforme notas fiscais de venda ao consumidor, por exemplo, nº 67, 75, 88 e 1370. Esse preço de venda embora propicie resultado positivo de mais de 50% em relação ao custo unitário nominal do ventilador importado mediante à DI 10/0252905-2, acarreta prejuízos de 7% e 12% em relação ao custo unitário apurado de importação e de venda no mercado interno (Doc. I-1).

Para a DI 10/0463049-4 e 10/0559792-0 os ventiladores foram vendidos pelos mesmos preços unitários acima mencionados e o prejuízo na operação se revela desde o custo nominal da importação de 0,1 e de 1,61 respectivamente.

6.1.6 DI 10/0712204-0, 10/1175698-8, 10/1449631-6, 10/1528565-3, 10/1683096-5 e 10/1898797-7

Resultado positivo inferiores a 3,14% para as DI nº 10/1175698-8, 10/1528565-3, e 10/1683096-5 e 10/1898797-7. Prejuízo na DI 10/1449631-6.

6.1.7 DI 11/0102156-1, 11/0212514-0, 11/0507783-9, 11/0879810-3, 11/1007755-8, 11/1156159-3, 11/1453155-5, 11/1675236-2 e 11/1729310-8

Resultado negativo para as 2 DI e positivo para as demais.

6.2. Importações de alho

No período de 2007 a 2011 a BRAZEX registrou 30 importações de alho da China, do fornecedores SHANDONG LIANCHENG GARLIC INDUSTRY, JINXIANG WANTONG & EXR, JINXIANG HOMAGE IMP. & EXP, JINING JIULONG INTERNATIONAL TRADING e IDEAL FOOD CO. Foi constatado a falsidade de 18 invoices emitidas em nome da JINXIANG WANTONG IMP. & EXP. e IDEAL FOOD CO. e a não comprovação da origem dos recursos empregados em todas as 30 (Doc. I-2).

A falsidade das invoices em nome da JINXIANG e IDEAL FOOD FORCE MANNER (Doc. A-3-2), evidencia-se por esses documentos apresentarem o mesmo formato das invoices instrutivas de importações de ventiladores emitidas em nome de FORCE MANNER, também registradas pela BRAZEX conforme já mencionado no item 6.1.

A não comprovação da origem dos recursos empregados nas 30 importações de alho da China registradas pela BRAZEX no período, configurada pelos elementos explicitados no item 4 e corroborada (i) pela não apresentação de documentos, (ii) pela não comprovação do recebimento da venda do alho no mercado interno, (iii) pela venda no mercado interno por preço inferior ao do custo apurado na importação com apuração de resultado inferior a 5% ou até mesmo negativo e (iv) não reconhecimento do pagamento do frete internacional, conforme destacado no Demonstrativo de Origens e Aplicações de Importações - Alho (Doc.I-2) e exemplificado a seguir.

A venda de alho importado mediante a DI 10/1089001-0 foi vendido por preço inferior ao custo apurado de venda no mercado interno.

Nessa DI constatamos também a não comprovação de pagamento de parte do frete marítimo. frete declarado da mercadoria foi de US\$ equivalente a aproximadamente R\$ 11.000,00, mas a BRAZEX registrou pagamento de apenas R\$ 5.973,00. Portanto, o pagamento de mais de cinco mil Reais referentes a esse frete internacional não foi contabilizado, configurando a falta de origem dos recursos empregados para esse custo necessariamente pago.

7. DA NÃO COMPROVAÇÃO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR - REGIME DRAWBACK SUSPENSÃO

Teria havido inadimplemento total/parcial do regime de drawback de suspensão AC nº 20080021450 pela não comprovação de que as caixas importadas ao amparo do regime, mediante a DI nº 08/0670106-9, foram efetivamente utilizadas na embalagem das frutas exportadas pela BRAZEX ou tenham lhe agregado valor.

8. DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES APLICÁVEIS

As irregularidades relatadas nos itens 4 a 7 caracterizam infrações à legislação aduaneira, conforme sintetizado no Demonstrativo de Infrações Apuradas (Doc. R) e subitens abaixo.

8.1 Da Falsidade de documentos instrutivos de DI

As importações foram instruídas com faturas comerciais falsas, além de outras infrações detectadas, conforme explicitado no item 6. Essas infrações tem como penalidade a perda da mercadoria importada, entretanto, em razão da destinação a consumo dessas mercadorias, consoante o art. 23, inciso IV e § 1º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, c/c o Art.105, inciso VI do Decreto-Lei nº 37/1966 e art. 59 da Lei nº 10.637/2002, efetuamos o lançamento da multa de conversão.

Decreto-Lei nº 1.455/1976,

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

IV - enquadradas nas hipóteses previstas nas alíneas “a” e “b” do parágrafo único do artigo 104 e nos incisos I a XIX do artigo 105 do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966.

§ 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 20 de dezembro de 2010)

Decreto-Lei nº 37/1966

Art. 105 - Aplica-se a pena de perda da mercadoria:

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

8.2. Da não comprovação da origem de recursos utilizados em operações de comércio exterior.

Nas operações de importações e exportações registradas pela BRAZEX assinaladas no Demonstrativo de Infrações Apuradas (Doc. R), restou evidenciada a não comprovação dos recursos utilizados, conforme pormenorizado nos itens 4 a 6.

A infração de dano ao erário de interposição fraudulenta presumida em razão da não comprovação da origem dos recursos aplicados é punida com a aplicação de perdimento das mercadorias ou sua conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro, na impossibilidade de realização da apreensão das mercadorias, nos termos do art. 23 do DecretoLei nº 1.455/1976, inciso V c/c os §§ 1º, 2º e 3º.

Decreto-Lei nº 1.455/1976,

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

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de 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)

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

8.3. Da Não Comprovação do Cumprimento do Regime de Drawback

As irregularidades pormenorizadas no item 7 caracterizam o inadimplemento total do compromisso de exportar, tornando-se exigíveis os tributos suspensos na DI nº08/0670106-9 acompanhados das multas e acréscimos legais pertinentes, nos termos dos artigos 49, inciso I, 52, inciso V, e 53, inciso IV, da Portaria Secex nº 36/2007 e 341 do Decreto nº 4.543/2002 e do art. 70, inciso I, alínea "b" da Lei nº 10.833/2003.

Lei nº 10.833/2003

Art. 70. O descumprimento pelo importador, exportador ou adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem, da obrigação de manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizarem, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que estão submetidos, ou da obrigação de os apresentar à fiscalização aduaneira quando exigidos, implicará:

I - se relativo aos documentos comprobatórios da transação comercial ou os respectivos registros contábeis:

b) o não-reconhecimento de tratamento mais benéfico de natureza tarifária, tributária ou aduaneira eventualmente concedido, com efeitos retroativos à data do fato gerador, caso não sejam apresentadas provas do regular cumprimento das condições previstas na legislação específica para obtê-lo

9. DO VALOR ADUANEIRO

No cálculo dos tributos e penalidades foi considerado o valor aduaneiro declarado apresentado nos Demonstrativos de Valor Aduaneiro (Doc. S), nos termos do disposto nos artigos 75 e 77 do Regulamento Aduaneiro/2009.

Considerado como base de cálculo da multa de conversão aplicada, para as exportações, o valor declarado das mercadorias exportadas tendo em vista a incorreção no valor das notas fiscais de saída para exportação na maior parte das operações assinaladas (Doc. J-1 a J-4).

10. DA REPRESENTAÇÃO PARA FINS DE INAPTIDÃO DO CNPJ

A não comprovação da origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior registradas pela BRAZEX COMERCIAL EXPORTADORA LTDA acarreta também a proposição de inaptidão da inscrição do CNPJ da empresa, nos termos do § 1º do artigo 81 da Lei nº 9.430/1966 (com redação dada pela Lei nº 10.637/2002), § único do artigo 11 da IN SRF nº 228/2002 e os artigos 37 e 40 da IN RFB nº 1.183/2001.

11. DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Os fatos explicitados no item 4 configuram o ilícito penal tipificado no artigo 299 do Código sujeitos a Representação fiscal para fins penais ao Ministério Público Federal, nos termos do artigos 1º, inciso V, e 4º da Portaria RFB 2.439/2010.

12. CONCLUSÃO

A não comprovação da origem dos recursos empregados em operações de comércio exterior, a instrução de DI com faturas falsas e o descumprimento do

regime de drawback, acarretaram o lançamento de tributos suspensos e a aplicação de multas, no valor total de R\$ 16.684.123,91, conforme autos de infração.

Da Impugnação

A Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração, em 26.12.2012 (fl.14198), e interpôs impugnação, em 25.01.2013 (fls.14212), alegando, em síntese, o seguinte:

O Sr. Jean Louis Huber, administrador/preposto da BRAZEX Comercial, alega que somente nas hipóteses articuladas no art. 135 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) ele poderia ser responsabilizado, entretanto, afirma que não restou comprovado que tenha agido com excesso ou abuso de poder, ou contrariamente ao estatuto da empresa;

Houve erro na aplicação da pena de perdimento convertida em multa de 100%, pois tratando-se de informações falsas para se esquivar do pagamento de tributos caberia a tipificação específica do art. 108 do Decreto-lei nº 37/66, prevista nos seguintes termos:

(...)

A suspensão de CNPJ, devido a Representação para Fins de Inaptidão, é prática abusiva e inconstitucional;

Não há que se falar em Representação Para Fins Penais, pois nem sequer existe crédito tributário definitivo, conforme decidiu o Supremo Tribunal Federal na súmula vinculante nº 24:

"Não se tipifica crime material contra a ordem tributária previsto no artigo 1º, inciso I, da Lei 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo"

(...)

Pelo visto a fiscalização não entendeu como funcionava o PROEX e distorceu os fatos, entrando inclusive em contradições.

Ademais, dentre as diversas fontes de informações mensais/trimestrais (SPED Fiscal-EFD, SPED Contábil – ECD, SPED Social PIS/COFINS, NF-e, DCTF e DICON) a fiscalização escolheu a penas a DIRPJ que é anual e foi preenchida com erros e determinados períodos.

2. PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO

A fiscalização não soube aproveitar, manusear, tantas informações, e acabaram se perdendo, com suposições infundadas, com critérios injustos e maliciosos de desconsiderar, o que bem entendia apesar de estar escriturado nos livros contábeis e fiscais.

3. DA EMPRESA BRAZEX COMERCIAL EXPORTADORA

Por imperícia no preenchimento das DRPJ 2007 a 2010, o técnico responsável na época, equivocou-se quando informou de forma genérica as receitas de exportação com as de revenda de mercadoria no mercado interno sem fazer as

respectivas distinções. Da mesma forma, por negligência esqueceu de preencher as fichas da DIPJ referentes ao 3º e 4º trimestres de 2010.

Descarta-se a colocação de que a empresa tenha omitido receita e aferido lucro de menos de 5% do total das receitas declaradas, já que só foi considerado parte das informações da DIPJ.

Nada há de errado em a empresa trabalhar com vários tipos de produtos, preferir manter seu capital de giro ao invés de imobilizá-lo.

4. DA NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS EMPREGADOS NAS OPERAÇÕES DE COMERCIO EXTERIOR

4.1 Da não comprovação do aumento do capital

Anexada a DLPA (Demonstração dos Lucros ou prejuízos acumulados) que nada mais é do que a abertura da conta de lucros acumulados que já está lançada nos livros contábeis, verificando-se assim como é simples sua elaboração, bem como realmente existe o saldo acumulado de lucros e que não há nenhum prejuízo em sua omissão na impressão dos livros contábeis.

Apesar da fiscalização admitir inicialmente o saldo inicial da conta Lucros Acumulados em 2007 no valor R\$ 195.508,15 e no final de R\$ 118.234,10, sendo feita distribuição de lucros de R\$ 90.272,16 e apurado um lucro líquido em 2007 de R\$ 17.102,74, a mesma, em segundo momento, desconsiderou esse saldo inicial de R\$ 195.508,15 simplesmente porque não foi preenchida a ficha 38 da DIRPJ 2007, ano base 2006, (Demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados), resultando daí cálculo infundado que levaria a prejuízo, embora a fiscalização tenha identificado esse valor nos livros contábeis.

4.2 Da administração irregular e da ligação com a Brazex Serviços

Nada há de errado em ser o sócio de uma empresa administrador da outra.

Em relação aos serviços prestados pela Brazex Serviços, esta paga tributos sobre os mesmos e é incompreensível que a autoridade fiscal conclua de ter forte evidencia da não prestação dos serviços se a própria autoridade valida tais serviços prestados quando confirma que faturas comerciais, documentos de financiamento de exportação, contratos de cambio, documentos de credito e outros foram assinados pelo Sr. Jean-Louis Huber proprietário da Brazex serviços a qual presta serviço de elaboração de documentos e procedimento aduaneiros para Brazex Comercial Exportadora Ltda.

Em relação às operações e entre as duas empresas as impugnantes alegam:

4.2.1 Ano de 2007

Anexamos a esta defesa o contrato de empréstimo BB Giro e o extrato da conta corrente ambos do Banco do Brasil, que comprovam esses empréstimos.

4.2.2 Ano de 2008

Todos os lançamentos realizados pela contabilidade no ano de 2008 foram realizados com informações fornecidas pela empresa como, por exemplo, Contratos de Empréstimos e notas fiscais da Brazex Serviço pela prestação de Serviço.

Destacamos que não houve nenhuma transferência no valor de R\$ 6.700,00, pois todos os recebimentos da Brazex Serviço eram identificados e lançados para suas respectivas contas.

4.2.3 Ano de 2009

A respeito dos repasses em dinheiro para a Brazex Serviços totalizaram o valor de R\$ 148.019,62; composto por adiantamentos a Fornecedores que totalizaram o valor de R\$ 58.437,40 e pagamentos ao fornecedor no valor de R\$14.582,22. Sendo que a Brazex Serviço prestou serviços no ano de 2009 que totalizaram o valor R\$ 219.152,50. E pagamentos de empréstimo no valor de 82.315,32. ou seja perfeitamente legal.

Conforme relatório da Fiscalização R\$8.797,58 foi para pagamentos de serviços prestados, mas pode-se ser verificados no anexo II no relatório contábil não existe esse valor.

Da mesma forma o valor R\$ 64.575,36 que segunda a fiscalização foi para pagamentos a fornecedores diversos e ingressos em espécie no caixa da empresa não foram localizados.

Quanto ao pagamento de R\$ 7.315,32 foi referente a um saldo que sobrou de adiantamentos a fornecedor e que foi utilizado para pagamento dos empréstimos.

Ressaltamos que em diversos momentos foram feitos pagamentos de títulos como forma de adiantamentos ao fornecedor, que por sua vez eram feitos às vezes através de pagamentos de despesas de cartão de credito dos sócios da Brazex Serviço pela Brazex Comercial, tendo em vista o alto grau de confiança e até mesmo parentesco entre os associados das referidas empresas, o que nos parece perfeitamente legal já que havia uma dívida a ser quitada e esses recursos ora recebidos pela Brazex Serviços iriam ser destinados mesmos aos sócios.

Quanto ao SPED de 2009, foi verificado que no dia 14.08.2012 conforme Doc. C-4 ouve a entrega dos comprovantes do SPED 2009 autenticado pela Junta Comercial na data 30.06.2012. Mas em 2010 detectamos que o SPED ano de 2009 ocorreu erros na escrituração contábil nos quais foram devidamente retificados. Como podem ser verificados nos arquivos em anexo. Como pode ser verificado não ouve alteração nos valores apenas no agrupamento das contas contábeis.

4.2.4 Ano de 2010

Já os empréstimos realizados durante o ano de 2010 totalizaram o valor total de R\$ 66.7646,73, que no relatório da fiscalização consta um saldo de R\$ 62.772,94. Portanto a Brazex Serviço pagou o fornecedor da Brazex Comercial de R\$ 14.962,05, entretanto dentre as cláusulas existentes no contrato de multo não especificavam como foram pagos ou recebidos esses valores.

No dia 09/03/2010 o deposito de R\$ 14.560,00 foram feitos com cheques recebidos de terceiros com referencia recebimentos de vendas. Mas por um leve desencontro de informações o registro na contabilidade não especificou os lançamentos que seriam de 04/03/2010 valor R\$ 2.000,00, 05/03/2010 valor R\$ 2.000,00 e 08/03/2010 valor de 10.560,00 como podem ser verificados no extrato bancário que totalizam o valor de R\$14.560,00 conforme documento em anexo III.

No dia 10/09/2010 existe o pagamento de R\$ 5.000,00 e o recebimento de R\$ 5.000,00, sendo que esse pagamento se refere a recebimentos de empréstimos anteriores que estavam vencendo nessa data.

Os Serviços foram pagos conforme com adiantamentos em espécie e pagamentos de títulos das despesas dos sócios.

4.2.5 Ano de 2011

Durante o ano de 2011 houve um pequeno equívoco da contabilidade e esses lançamentos foram feitos como pagamentos de empréstimos, mas que na verdade seriam lançamentos de adiantamentos do fornecedor Brazex Serviços que soma dos valores importam no valor de R\$37.922,41.

Em relação aos pagamentos efetuados pelas empresas uma em relação a outra por meio de títulos já foi explicado anteriormente no item 4.2.4, conforme podem ser verificados no livro razão e Diário na contabilidade a conta caixa suportava todas as saídas.

Quanto ao valor questionado de R\$ 2000,00 foi um recebimento da Brazex Serviços como empréstimo, como pode ser verificado no extrato bancário em Anexo IV, e não como transferências entre contas da mesma titularidade.

Ressaltamos que as NF de nº 49 e 50, foram lançadas da seguinte forma:

i. No dia 01/02/2011 NFº 49 31.000,00 e a 28/02/2011 NFº 50 31.000,00 que se refere a NFº 49.

ii. No dia 01/03/2011 NFº 51 31.000,00 e no dia 31/03/2011 NFº 53 30.353,27 que se refere a NFº 50.

4.3 Da Não comprovação de Empréstimos de Sócios

A Senhora Daniele Huber e o Senhor Karl Huber estão a quase 33 anos na sociedade, claramente teriam condições financeiras para emprestar ou aportar ao caixa da empresa pequenas reservas quando necessário fosse. Tais valores estão respaldados com seus respectivos contratos de mútuo e não foram declarados nas declarações de IRPF dos sócios porque não deve constar, na parte de bens e direitos, valores que entraram e saíram dentro do próprio ano.

Contudo estão legalmente contabilizados na conta de Empréstimo sócios os respectivos recebimentos e pagamentos dentro das normas contábeis e respaldados com seus respectivos contratos de mútuo.

4.4 Do Saldo credor da conta caixa

No caixa ajustado pelas fiscais (Doc.K) não foram considerados os aportes de caixa oriundos da conta de bancos, através da compensação de cheques onde os lançamentos eram debitados a conta caixa e creditados a conta de bancos, ou seja, sai dinheiro do banco e entra no caixa da empresa.

As fiscais chegam ao absurdo de não considerarem os recebimentos de vendas a vista diretamente recebidos pelo caixa da empresa.

Os depósitos efetuados nos bancos da autuada foram feitos como contrapartida do caixa conta (11101.0001-9) pois não tinha a possibilidade de identificar os recebimentos dos clientes já que todos eram feitos com cheques de terceiros e depositados nas contas do Banco do Brasil da autuada, ou seja, muitas vezes o caixa foi usado como conta transitória, o que foi explicado várias vezes as fiscais, mas as mesmas não tiveram bom senso.

4.5 Da Não Comprovação do Recebimento de Vendas

A Brazex Comercial mantém sim um controle de contas a receber bem definido e contabilizado com contas pré-estabelecidas conforme demonstram os Balanços de cada período alegado na parte do ativo circulante. Quando recebe das vendas a varejo de consumidores finais, que apesar de serem consideradas à vista recebe cheques, até mesmo pré datados, tem que depositar para depois tornar dinheiro, já que tem seus recebimentos de vendas por intermédio de cheques e estes podem compor a conta caixa, o que perfeitamente legal, principalmente quando se trabalha na venda a varejo como foi o caso de boa parte dos produtos importados.

Em 2007 a 2009 todas as vendas foram recebidas em espécie e por meio de cheques, antes não eram feitos controles na contabilidade especificando por contas de cheques a receber e cheques em cobrança. De acordo com a Lei 7.357/1985, o cheque é uma ordem de pagamento à vista.

4.6. Do pagamento de comissões a agente estrangeiro na Exportação

Todas as comissões pagas ao Mr. Doulat foram devidamente registradas nos livros contábeis da empresa, todas as comissões foram pagas de forma legítima com a contratação de contrato de cambio amparadas pela documentação que originaram as mesmas inclusive REs que prevêem o pagamento das comissões (Vide documentos complementares Arquivo 10 - Consultoria feita ao Banco do Brasil)

5. DAS EXPORTAÇÕES

5.1 Exportação para Catleia e Tania savens

É totalmente absurdo a autoridade fiscal afirmar que a empresa Catleia e Savens sejam uma mesma empresa, as cartas de créditos provenientes do exterior confirmam por si tal distinção, anexamos também a KBIS destas empresas, ou seja, um tipo de registro comercial das respectivas empresas (Cópia em documentos complementares - Arquivo 11). A empresa Catleia cede a marca Tânia Chaussures para empresa Savens a qual é propriedade da nora do sócio da empresa Catleia. Os nobres auditores também citam neste item que as cartas de Crédito ofertadas ao PROEX seriam falsas, ora mais, como então as mesmas foram negociadas e liquidadas.

I- Exportação de Calçados

Primeiramente é fundamental que a autoridade julgadora tome ciência do contrato de compra celebrado entre a empresa fiscalizada e seus fornecedores de calçados, exemplificado pelo fornecedor Bebece, (Vide documentos complementares - Arquivo 12) o qual confirma as condições de compra/venda, preços C+F porto de embarque, e preços sujeito a reajustes, pois são condicionados a taxa do dólar do dia do pagamento TRATANDO DE VENDAS INDIRETAS PARA EXPORTAÇÃO (CFOP 6.501), ou seja, os preços são reajustados no dia do pagamento, gerando assim eventuais notas fiscais complementares de valores conforme previsto:

“DECRETO Nº 24.569, DE 31 DE JULHO DE 1997

Art. 135 Sem prejuízo de outras hipóteses, será emitido o documento fiscal correspondente:

I - no reajustamento de preço, em virtude de contrato de que decorra acréscimo no valor da operação ou prestação;

II - na regularização, em virtude da diferença de preço ou de quantidade da mercadoria objeto da operação ou da prestação, quando efetuada no período de apuração em que tenha sido emitido o documento fiscal originário”;

Reajustamento de preços é praticamente inevitável numa operação de exportação, mesma que a mesma seja de forma indireta, operações previstas no CPOP 6.501, sendo assim ocorrendo tais variações, a empresa fiscalizada somente poderia efetuar o pagamento da diferença do reajuste de preços mediante emissão do NF complementar ao valor da NF de faturamento. Operação esta contabilmente correta.

Realmente certos pagamentos foram efetuados em espécie, levando em conta que a empresa fiscalizada não tinha interesse em acumular espécie em caixa, salientamos que a maioria de nossos fornecedores tem representante comercial no estado do Ceará e que todos estes pagamentos foram contabilizados mediante amparo de NF de faturamento ou NF complementar. A empresa fiscalizada não pode ser responsabilizada pelas escrituras de seus fornecedores.

O relatório DOAR (Docs. J) utilizado pelos auditores fiscais nas acusações infundadas demonstra uma seqüência de erros, conforme demonstrado a seguir [os relatórios J1 a j-4 são planilhas-resumo feitas para cada DE/DI que refletem o cerne do mérito, como se verifica no exemplo abaixo]. (...)

II- Exportação de arroz

A Autoridade fiscal considera que toda comercial exportadora deve ter regime especial, o que é absurdo... A Brazex Comercial Exportadora Ltda é de fato uma Comercial Exportadora devidamente registrada no SISCOMEX, porém sem o registro Especial para ser trading company.

Conforme comprovado em contrato social e aditivos, como também registro no Siscomex, a Brazex Comercial Exportadora é uma comercial Exportadora equivalente a uma "trading company" segundo o decreto abaixo;

Decreto nº 30.372, de 06.12.2010 - DOE CE de 07.12.2010

Art. 3º Na remessa interna ou interestadual de mercadoria para exportação por intermédio de empresa comercial exportadora, inclusive trading company, ou outro estabelecimento da empresa remetente localizada neste Estado, como condição para que a operação seja beneficiada pela não incidência, nos termos da Lei Complementar federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, e da Lei estadual nº 12.670, de 27 de dezembro de 1997, deverão ser observadas as normas dispostas nesta Subseção, aplicando-se caráter suplementar as disposições do Convênio ICMS nº 84, de 25 de setembro de 2009, ou de outro convênio que venha a substituí-lo.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo entende-se como empresa comercial exportadora:

I - as classificadas como trading company, nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, que estiverem inscritas como tal no Cadastro de Exportadores e Importadores da Secretaria de Comércio Exterior (SECEX), do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;

II - as demais empresas comerciais que realizarem operações mercantis de exportação, inscritas no cadastro de que trata o inciso I parágrafo.

Anexamos a presente Termo de Credenciamento de Exportação Indireta BRAZEX-CAMIL (Arquivo 29).

Em relação às DDE apontadas neste item, os absurdos levantados pelos auditores fiscais não merecem prosperar, pois foram baseadas em ACC batizado pelos auditores de "recebimento à vista das vendas ao exterior realizadas a prazo" e a necessidade de que a venda tenha se concretizada.

Os auditores confundem instrumentos de financiamento (ACC, ACE e PROEX) com os pagamentos de nossos clientes estrangeiros, a consultoria do Banco do Brasil (Arquivo 30) esclarecerá e confirmará a legalidade das operações evocadas neste item (ACC 10-009522, ACC 10/011316 e PROEX) permitindo o financiamento do arroz exportado, NCM 10.063021-00.

III. Exportação de castanhas, guaraná e outros

A nota fiscal 1249 da CS FERREIRA no valor de R\$ 1.323,00 foi paga em 30/03/2010 (Arquivo 33)

5.2 Exportação para HIPPOCAMPES

As exportações de pescados não foge a regra da empresa ou seja efetuar a compra a prazo e pagar o fornecedor após o recebimento proveniente do cliente final no exterior do Brasil, na taxa do dólar do dia do pagamento, pois todas nossas compras no mercado interno são equiparadas a exportação. Tal procedimento foi adotado para reduzir o risco cambial da empresa pois as margens de lucro não suportam oscilações de taxas cambiais.

6. DAS IMPORTAÇÕES

6.1. Importação de ventiladores

A falsidade das "commercial invoices" é totalmente infundada e absurda [esta questão será relatada no voto].

Todos os documentos relacionados a importação foram disponibilizados a esta fiscalização como manda o prazo decadencial porém é impossível fornecer documentos que não existem.

Em relação a logística e a comprovação de recebimento da venda dos ventiladores, (pagamentos estes registrados nos livros da empresa), foi claramente esclarecido aos auditores mediante nossas respostas em 15 de maio e 15 de junho conforme abaixo:

36) A empresa Brazex Comercial Exportadora Ltda não tem experiência no mercado interno, principalmente quando se refere a venda de ventiladores, sendo assim tivemos a necessidade de celebrar um acordo com o Sr. Cícero Felipe Bezerra CPF 223.283.603-78, caixeiro viajante, autônomo, o qual entre outros produtos que já negocia, de incluir nosso ventilador. Sr. Cicero é responsável pela coleta/transporte dos ventiladores, pois a nossa negociação é FOB depósito com pagamento de comissão. Em seguida o mesmo segue uma rota de distribuição para promover vendas porta a porta. No regresso de cada viagem o pagamento é efetuado

parcialmente ou integralmente, em espécie ou/e cheques diversos fechando o valor de cada carregamento/viagem.

Em complemento com a justificativa do dia 15 de maio 2012 apresentada a esta fiscalização, esclarecemos que optamos em fazer um acordo de distribuição com o caixeiro viajante citado, motivados pela falta de tempo para administrar e montar uma rede própria de distribuição, pois é fato que a Brazex não tem tradição no mercado interno e tem outros negócios prioritários a administrar e não dispõe de funcionários para assumir novas tarefas.

A intenção inicial era de avaliar a rentabilidade deste novo negócio, a um custo mínimo (financeiro e pessoal). O caixeiro viajante nos proporcionou tal condição, ou seja, regressando de cada viagem, nos prestaria conta em cima do montante de cada retirada referente o valor total da N.F de venda a negociar e pagaríamos ao mesmo uma comissão em cerca de 3% deste valor. Esta condição nos privava de todo relacionamento comercial com os clientes finais o que nos impossibilitava de vincular os pagamentos as N.F. de venda pois a prestação de contas do caixeiro viajante sempre foi em cheques de terceiros ou espécie, fechando apenas o valor total da N.F de venda negociar.

Em seguida após convencimento que o negocio fosse rentável, estratégia seria de montar uma estrutura própria de venda, porem por falta de tempo e funcionários, nos acomodamos com a opção inicial.

O enquadramento de não comprovação da origem dos recursos são suposições dos nobres auditores que se resumem em:

1) Logística de venda: Claramente explicada acima;

2) Ocultação de pagamento de comissão no mercado interno: os pagamentos foram registrados na contabilidade da empresa, conforme apresentados no Arquivo 3 em anexo.

3) Pela venda no mercado interno por preço inferior ao custo: Todas as importações são sujeitas a diversas variáveis como variação cambial, qualidade do produto recebido, combate a concorrência desleal de outros importadores chineses que atuam no mercado até os dias de hoje, o que ocasiona "guerra de preços"...

3) Variação cambial (baixo lucro)

O preço de venda foi calculado em cima dos valores das nossas N.F de entrada após o desembaraço aduaneiro (custo Nominal de importação) e não pelo Custo Apurado de Importação na DOAR que soma o valor pago ao fornecedor, este efetuado meses antes do desembaraço aduaneiro na taxa de dólar da época + o valor total das despesas alfandegárias (impostos, taxas ...) estes calculado pelo dia do registro da Declaração de Importação (DI). Infelizmente tais variações cambiais acabaram prejudicando algumas das nossas 22 importações de ventiladores.

4) Pelo não recolhimento de IPI

Prejuízo no resultado do período fiscalizado, conforme explicação no Relatório Contábil e Fiscal, pois a contabilidade induziu o erro de calculo de preço de venda dos ventiladores quando confirmou que não haveria recolhimento de IPI nas NF serie D. de venda ao consumidor, em auditoria feita em 2012 foi constatado o erro e os débitos incluídos na contabilidade com suas respectivas correções junto a Receita Federal.

6.1.1. DI 07/0705342-5

Pela não comprovação da origem dos recursos utilizados para pagamento de impostos e despesas aduaneiras : Anexo, Arquivo 51, documentos comprobatórios da entrega dos recursos do Sr. Frederico Valson CPF 618.235.383-04, de R\$ 30.00000 e R\$ 20.000,00, em 30.05.2007 e 01.06.2007, respectivamente, para crédito na conta da Organização Paulo Rocha, despachante e representante legal da empresa fiscalizada. Transferências efetuadas via Alfa Fomento Mercantil Ltda, empresa do ramo de finanças.

Por negligência, a autoridade fiscal vincula o contrato de SCP apenas a DI 07/0705342-5 de 2007, mesmo que o objeto do contrato seja a importação e venda no mercado interno de ventiladores por tempo indeterminado, ou seja não deveria ser surpresa que os recursos permanecem na conta de investimentos até 31/12/2011 LEVANDO EM CONTA QUE NÃO HOUVE RETIRADA DO INVESTIMENTO OU DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E QUE A OPERAÇÃO DE VENTILADORES AINDA ERA ATUAL NAQUELA DATA.

Tivemos grandes problemas de qualidade neste lote de ventiladores importados SOB A MARCA SUPERBREEZE, devidamente comprovado pelo NUTEC, (anexo laudo arquivo 2) o que nos obrigou a vender ao preço de R\$ 19,50 e o que justifica uma única importação da AMBER CHAI.

O Relatório DOAR (páginas 12.019-12.037) revela também os seguintes erros:

A) informações divergentes entre relatório fiscal e DOAR no quesito lucro e prejuízo;

B) N.F. de Entrada (importação) e valores divergentes com a realidade:

as notas fiscais de entrada informadas no DOAR referente as DI 10/0252905-2, 10/00506934, 10/528565 3, 10/1898797-7, 11/0212514-0 estão incorretas, falsas quer seja pelo valor ou pela numeração. Cópia das notas fiscais corretas no Arquivo 52.

C) Desconsideração dos valores nominais da importação

6.1.2. DI 08/0236413-0

Mudou de fornecedor iniciando as operações com a Force Manner, porém mantendo a mesma marca Super Breeze, a qual infelizmente ficou com a credibilidade comprometida devido a problemas de qualidade nas entregas anteriores (Conforme laudo técnico Arquivo 2), motivo pelo qual tivemos que vender aos preços de R\$19,50 e R\$ 24,00 e prejudicando ao resultado da operação.

6.1.3. DI nº 09/1211278-0

Conforme explicado anteriormente, pelo valor nominal desta importação temos o resultado positivo de 7,79%, totalmente divergente do prejuízo informado no DOAR de até 32% onde foi utilizado outro método de apuração, repetindo-se em todas as demais Declaração de Importação (DI).

6.1.4. DI 10/0050693-4

O valor da NF 1465 de R\$ 27.035,53 constante no DOAR é falso, sendo correto o valor de R\$ 36.139,27 (cópia em anexo).

6.1.5 DI 10/0252905-2, 10/0463049-4 e 10/0559792-0

Os resultados da DI 10/0252905-2 informados no DOAR não podem ser considerados pois sua NF de entrada deveria ser a de número 1508 no valor de R\$ 42.621,83 (Arquivo 52) e não a NF 1465 R\$ 27.035,53.

6.1.6 DI 10/0712204-0, 10/1175698-8, 10/1449631-6, 10/1528565-3, 10/1683096-5 e 10/1898797-7

o preço menor de venda (às vezes com pequena margem de lucro) se justifica pelo combate a concorrência desleal de outros importadores chineses que atuam no mercado até os dias de hoje.

6.1.7 DI 11/0102156-1, 11/0212514-0, 11/0507783-9, 11/0879810-3, 11/1007755-8, 11/1156159-3, 11/1453155-5, 11/1675236-2 e 11/1729310-8

Conforme anteriormente explicado o resultado diverge em função do método de apuração aplicado.

6.2 IMPORTAÇÃO DE ALHO

A venda do alho no mercado interno era efetuada principalmente na CEASA, junto a feirantes, os quais efetuavam pagamentos em dinheiro ou cheques de terceiros provenientes das vendas dos mesmos junto ao varejo tais pagamento todos registrados nos livros da empresa.

A suposta acusação de subfaturamento, deveria estar embasada em vários elementos, tais como, o objeto da importação, condições de negociação, qualidade do produto importado, data da negociação, ... Em 13/06/2012 impugnamos o processo digital nº 19958.7202010/2012-91 referente as DI 11/2462310-0, 11/2330846-4, 11/1789584-1 e 11/1624209-7 esclarecendo TODAS as suposições de pratica fraudulenta de subfaturamento em importações, falsidade de invoices que foram devidamente TODAS autenticadas por representação diplomática do Brasil na China, inclusive contratos de compra. Demonstramos também a volatilidade no preço do alho e nossos acordos comerciais e as comparações absurdas de preços de nossas importações diretas produtor com outras importações brasileiras via atravessador na Europa, e da semelhança na elaboração das invoices.

Todos os documentos relacionados as importação foram disponibilizados a esta fiscalização como manda o prazo decadencial porém é impossível fornecer documentos que não existem conforme deseja a fiscalização.

16 DI, das 29 DI constantes no DOAR (Doc. I-2), estão com erro nas apurações do Valor Unitário de importação e do VU de venda . A fiscalização usou no cálculo quantidade de mercadoria diferente da real.

Anexo comprovante de pagamento e demonstrativo de despesas da organização Paulo Rocha Ltda (Arquivo 54), despachante e representando oficial da empresa fiscalizada, onde consta o valor do frete (fl. 14541)

Da Decisão de 1ª Instância

Sobreveio Acórdão, exarado pela 2ª Turma, da DRJ/FOR, em 13.02.2015, através do qual foi mantido em parte o crédito tributário lançado nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2011

INEXISTÊNCIA DE ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL.
INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.

Inexiste erro na capitulação legal quando os fatos se subsumem a mais de uma hipótese legal e a fiscalização elege apenas uma delas para lançamento, a despeito da possibilidade de cumulação de penas.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. FALTA DE REQUISITOS.

Considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que não apresente seus motivos com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

PRESUNÇÃO LEGAL DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NO COMÉRCIO EXTERIOR. INEXISTÊNCIA DE SUBSUNÇÃO DO FATO À NORMA. AUSÊNCIA DE MOTIVO PARA O LANÇAMENTO. FALTA DE CARACTERIZAÇÃO.

O art. 9º do PAF é norma cogente que obriga à fiscalização demonstrar os fatos que motivaram ou tipificaram a infração, ou seja, também no caso de inversão do ônus da prova prevista no Decreto-Lei nº 1.455/76, art. 23, § 2º, a fiscalização tem o dever de provar que mesmo oferecendo, de forma clara, oportunidade ao autuado, este não conseguiu comprovar a origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos por ele empregados em operação de comércio exterior. A perda de foco no tipo legal, deixando a fiscalização de buscar os elementos que o caracterizam para, em detrimento destes, buscar outros elementos de comprovação alheios ao tipo legal enseja, no caso, a procedência da impugnação por falta de subsunção dos fatos à norma.

USO DE DOCUMENTO FALSO. DANO AO ERÁRIO. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO.

Considera-se dano ao Erário, punido com a pena de perdimento das mercadorias, ou, no caso de estas não serem localizadas ou terem sido consumidas, com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, o uso de qualquer documento falso, material ou ideologicamente, necessário ao desembaraço aduaneiro.

IMPOSTO SOBRE A EXPORTAÇÃO - IE

EXPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Inaplicável, por ausência de previsão legal, a multa substitutiva da pena de perdimento nas exportações ocorridas antes de 28/07/2010, início de vigência da Medida Provisória nº 497, de 27 de julho de 2010.

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - II

DRAWBACK. EMBALAGEM.

O Regime Drawback poderá ser concedido a mercadoria destinada à embalagem, acondicionamento ou apresentação de produto exportado ou a exportar, desde que propicie, comprovadamente, uma agregação de valor ao produto final, não se destinando exclusivamente ao seu transporte.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

MULTA DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

O prazo para efetuar lançamento de multas relacionadas ao controle aduaneiro é de cinco anos, contado da data da infração, portanto, seu quinto aniversário encerra o período permissivo (SCI nº 32, de 2013 - Cosit).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONCORRÊNCIA.

Responde solidariamente pela infração de dano ao Erário quem, de qualquer forma, tenha concorrido para a infração ou dela se beneficiado (Art. 124, inc. II do CTN c/c art. 95, inc. I do DL 37/66).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A decisão veio nos termos abaixo:

(a) PRELIMINARMENTE:

- REJEITAR a arguição de erro no enquadramento legal da infração;
- DECLARAR não formulado o pedido de perícia, por falta dos requisitos legais;
- DECLARAR a decadência do lançamento relativo à multa substitutiva da pena de perdimento das mercadorias quanto aos fatos geradores ocorridos antes de 27/12/2007, para EXCLUIR os valores de:
 - i. R\$ 70.401,81 correspondentes às importações com multa datada de 17/12/2012, referente às DI listadas na tabela A;
 - ii. R\$ 1.684.518,00 correspondentes às exportações com multa datada de 18/12/2012, referente às DE listadas na tabela B;
 - iii. R\$ 54.000,79 correspondentes exportações (DSE) com multa datada de 19/12/2012, referente às DSE listadas na tabela B;
 - iv. R\$ 59.307,00 correspondentes às exportações lançadas no auto de infração complementar.

- DECLARAR erro insanável, por ausência de base legal, a aplicação da multa substitutiva da pena de perdimento nas exportações ocorridas antes de 27/06/2010, para EXCLUIR os valores de:
 - i. R\$ 8.909.366,00 incluídos na multa datada de 18/12/2012;
 - ii. R\$ 129.037,28 incluídos na multa datada de 19/12/2012, e
 - iii. R\$ 770.228,00 incluídos na multa lançada no auto de infração complementar.

(b) NO MÉRITO

- EXCLUIR a parte do lançamento relativa à multa de 100% por presunção de interposição fraudulenta, no valor de:
 - i. R\$ 4.674.379,00 incluídos na multa datada de 18/12/2012 correspondente a exportações;
 - ii. R\$ 554.405,00 incluído na multa lançada no auto de infração complementar correspondente a exportações;
 - iii. R\$ 270.036,75 incluídos na multa datada 17/12/2012 correspondente a importações.
- MANTER o crédito tributário no valor de R\$ 867.617,21 referente à multa substitutiva da pena de perdimento por uso de faturas falsas em 36 Declarações de Importações, com multa datada de 17/12/2012;
- EXCLUIR todos os valores dos tributos, multa de ofício e juros correspondentes à DI nº 08/0670106-9 onde foi utilizado o regime aduaneiro especial de DRAWBACK, e
- MANTER o vínculo de responsabilidade solidária do administrador da empresa autuada.

Dos Recursos

Com as desonerações decorrentes do Acórdão de primeiro grau, os autos subiram a esse Colegiado para julgamento de Recurso de Ofício. Da mesma forma, irrisignado com a reforma parcial do lançamento, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, que veio a repetir os argumentos apresentados na impugnação

É o relatório.

Voto

Conselheiro Tiago Guerra Machado

Da Admissibilidade do Recursos

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade; de modo que admito seu conhecimento; da mesma maneira, o recurso de Ofício, ultrapassando o limite de alçada, também deve ser conhecido.

(A) RECURSO DE OFÍCIO

(i) Da decadência do lançamento relativo à multa substitutiva da pena de perdimento das mercadorias quanto aos fatos geradores ocorridos antes de 27/12/2007

Seguindo a mesma linha do Acórdão recorrido, a Solução de Consulta Interna COSIT nº 32/2013, estabelece que “o prazo para efetuar lançamento de multas relacionadas ao controle aduaneiro das importações é de 5 (cinco) anos, contado da data da infração”.

Isto porque o prazo decadencial para a aplicação de multas relacionadas ao controle aduaneiro das importações não é regida pelo inciso I do art. 173 do CTN mas sim pelo art. 78 da Lei nº 4.502, de 1964, porque não estamos tratando de constituição de crédito de natureza tributária.

Por outro lado, ainda que seja permitida, no caso, a adoção dos ritos previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal) para a constituição e cobrança da multa substitutiva, não há nesse regramento jurídico regra sobre a contagem de prazo decadencial para tanto.

Assim, deve-se aplicar a norma disposta na Lei Federal 9.784/1999, que rege o Processo Administrativo Federal, no seu artigo 66, § 3º, que estabelece: “Os prazos fixados em meses ou anos contam-se de data a data. Se no mês do vencimento não houver o dia equivalente àquele do início do prazo, tem-se como termo o último dia do mês.”

Nesse sentido, regular é o entendimento exarado na decisão de primeiro grau que conclui:

Então, observa-se que não se exclui da contagem o dia da infração, pois este será o dia de igual número e mês a ser considerado no quinto ano como termo final para lançamento da multa administrativa. A existência de qualquer dia não útil é irrelevante para a contagem.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício nesse particular, no sentido de que apenas poderiam lançadas as penalidades relativas às infrações cometidas a partir do dia 27/12/2007.

(ii) Da aplicação da multa substitutiva da pena de perdimento nas exportações ocorridas antes de 27/06/2010

Reprisando o que restou decidido na decisão de primeiro grau, As exportações objeto do lançamento impugnado ocorreram entre 2007 e 2011, quando a legislação que determinava a conversão da pena de perdimento em multa não indicava a base de cálculo no caso de exportação, pois só se referia a valor aduaneiro nas importações.

Desse modo, enquanto não se iniciou a vigência da Medida Provisória 497/2010, que expressamente previu a aplicação de multa substitutiva para exportações, ao alterar a redação do artigo 23, do Decreto-lei 1455/1976, qual seja, a partir de 26 de julho de 2010, não haveria base legal para o lançamento da multa, de forma que é insubsistente o auto de infração nesse ponto.

Dito isso, mantenho a decisão recorrida, negando provimento ao Recurso de Ofício com relação a esse item.

(iii) Da inexistência de interposição fraudulenta presumida

A fiscalização concluiu que a remessas de moeda para o estrangeiro, constituem recursos aplicados em operações de comércio exterior sem origem, uma vez que não existe prova da verdadeira aplicação desses recursos, que podem ser resultantes até mesmo de superfaturamento de exportações.

Porém conforme extensamente analisado na decisão recorrida, vê-se que o auditor-fiscal se esmerou em levantar indícios de interposição fraudulenta sem, todavia, “conectar os pontos”. Pela leitura do Termo de Verificação, inunda-se de informações a respeito das operações performadas pela Recorrente, mas não há elementos capazes de se considerar as atividades de comércio exterior praticadas como irregulares.

Nesse linha, cito o voto da DRJ:

I.1. Da diferença entre a omissão de receita própria e a não comprovação da origem dos recursos empregados na operação de comércio exterior ao se utilizar a hipótese de interposição fraudulenta presumida.

De acordo com o disposto no inciso V, do artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/76, na redação dada pela Lei nº 10.637/02, verifica-se que o núcleo do tipo infracional em tela consiste na ocultação de alguém, por meio de fraude, simulação ou interposição fraudulenta de terceiros, sendo esta última forma nada mais é do que uma modalidade de simulação, in verbis:

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.

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

Outrossim, o artigo 27 da Lei nº 10.637/2002 dispõe que “a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste”.

O § 2º do retro art. 23 merece uma interpretação sistemática para sua correta aplicação. Resta claro que ele visa alcançar as empresas que dizem ter recursos próprios, mas na realidade não os tem, pois estes pertenceriam a terceiro (operação realizada por conta desta pessoa oculta). Situação oposta é a da empresa que tem recursos próprios, mas diz que não os tem visando pagar menos tributo (omissão de receita/ recursos próprios).

Ainda que, numa interpretação extensiva, se considere que receita própria omitida não possa justificar pagamento de importação, resta a possibilidade de que a empresa omita receitas e, ainda assim, disponha de suficientes recursos próprios para promover a importação.

O problema real é que a princípio não sabemos quando estamos diante de omissão de receita própria ou diante de omissão de recursos pertencentes a terceiro. Observa-se como exemplo, que um empréstimo fictício pode mascarar tanto um fornecimento de recursos de terceiro (interposição) quanto a omissão de receita própria (sem interposição na operação de comércio exterior).

A mesma situação ocorre quando se faz as correspondentes glosas de outras contas que, ao ajustar a Conta/Livro Caixa/Bancos, resultam em saldo credor de caixa (o chamado estouro de caixa).

Daí porque a recomposição do caixa deve ser feita considerando as datas dos pagamentos relativos às importações, pois pode haver estouros em datas diferentes das que foram realizados os pagamentos das importações, e não por ocasião destes.

Diante da contabilidade apresentada pelo contribuinte a legislação do Imposto de Renda, extensivo conceitualmente aos demais tributos, resolve parcialmente este problema ao estabelecer que os recursos viriam de omissão de receita própria nas seguintes situações:

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

Omissão de Receita, Saldo Credor de Caixa, Falta de Escrituração de Pagamento, Manutenção no Passivo de Obrigações Pagas e Falta de Comprovação do Passivo.

Art.281.Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I-a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II- a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III- a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada

Para fins de Dano ao Erário, conforme já visto, não basta que tenha havido omissão de receita própria em época aleatória; se a fiscalização aduaneira deseja alcançar os recursos de terceiro, deve ir além e demonstrar que a empresa não possuía recursos na época dos pagamentos específicos.

Somente será possível aplicar a presunção legal se houver intimação específica sobre os recursos empregados e ficar comprovado pela fiscalização, conforme exigência constante no art. 9º do PAF4, que apesar da clareza do que estava sendo solicitado, o intimado não conseguiu se desvencilhar da presunção legal.

Assim, visando evitar o risco da fiscalização não conseguir provar a hipótese presumida, ou seja, comprovar que o importador não conseguiu provar a origem, disponibilidade e transferência do recursos, é recomendável que a fiscalização, quando ainda não bem caracterizada a presunção, faça reintimações de onde resulte clareza de datas e valores dos recursos específicos que o contribuinte deve comprovar por qualquer meio inequívoco e não apenas pela contabilidade. Há situações em que o intimado, a despeito de reintimação ou autorização para prorrogar sua resposta, com a devida clareza, nem sequer apresenta os documentos para exame fiscal.

A consideração de que a receita omitida é de terceiro, e não própria, exige aprofundamento do procedimento fiscal dando o máximo de chance ao fiscalizado para se desincumbir do ônus da prova e escapar da presunção legal aduaneira, caso contrário, por falta de prova fiscal exigida pelo PAF na instrução do procedimento, a empresa poderá vir a ser responsabilizada apenas por omissão de receita e não por interposição fraudulenta presumida.

Os dois institutos refletem-se na vida da empresa de forma absurdamente diferente, pois enquanto a omissão de receita exige exata determinação de valor omitido para recompor a base da tributação com aplicação da multa sobre o que deixou de ser recolhido, o Dano ao Erário em análise além de possibilitar o fechamento da empresa pela declaração de inaptidão⁵ deixa-a com uma dívida equivalente a todas as operações internacionais realizadas, sem se preocupar com o quantum exato provido pelo terceiro oculto. Essa diferença brutal de efeito financeiro sobre a empresa já seria motivo suficiente para a fiscalização direcionar a investigação de forma diferente, clara, específica e aprofundada.

I.2- Das exportações

Especificamente no caso de exportação, a presunção de interposição fraudulenta fica ainda mais difícil de ser aplicada, tendo em vista que a RFB não normatizou as hipóteses de exportação por conta e ordem de terceiro ou por encomenda que possibilitaria ao exportador saber com precisão qual o comportamento dele exigido com relação aos seus clientes e fornecedores de forma a evitar eventual interpretação fiscal negativa sobre ocultação de pessoas nestas operações. Lembra-se que a IN SRF nº 225, de 2002 e a IN SRF nº 634, de 2006 tratam apenas da importação.

As chamadas vendas para exportação indireta, utilizando o CFOP 5.501, 5.502 6.501 e 6.502, são equiparadas legalmente à exportação em termos fiscais e para fins de incentivo/acesso a linhas externas de crédito comercial, então

poderíamos dizer, por analogia, que tais operações seriam espécie lícita de exportação por conta e ordem do fornecedor nacional.

Quando a exportação é realizada de forma direta, por conta e risco do exportador, este também tem direito aos citados instrumentos de financiamento à exportação, sendo normal que seus fornecedores sejam pagos com recursos destas linhas de financiamento sob a fiscalização do agente financeiro.

II - Do caso concreto

Observando essas premissas e o fato de que se exige contabilidade detalhada da Brazex Comercial por ser ela tributada com base no lucro real, passo à análise do caso concreto:

Nos itens 1, 2 e 3 do Relatório Fiscal é apresentado um panorama da autuada, sua contabilidade e operações, onde a fiscalização diz ter encontrado as irregularidades detalhadas nos demais itens abaixo, as quais passo a examinar, na medida da necessidade.

4. DA NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS EMPREGADOS NAS OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR

De acordo com a fiscalização, a não comprovação da origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior registradas pela BRAZEX se revela (i) pela própria logística diversificada da empresa, (ii) pela não comprovação do aumento do capital social, (iii) pela administração irregular e simbiose com a BRAZEX SERVIÇOS, (iv) pela não comprovação de empréstimos concedidos pela BRAZEX SERVIÇOS e sócios (v) pela não comprovação do recebimento pela vendas no mercado interno de mercadorias importadas, (vi) pela apuração de saldo credor na conta Caixa "estouro de caixa", (vii) pelos pagamentos indevidos a suposto agente de exportação, e (viii) pelos elementos explicitados nos itens 6 e 7 referentes a cada uma das operações de comércio exterior.

4.1. Não comprovação do aumento de capital social

O aumento de capital realizado em 16/03/2010 foi realizado mediante reserva de lucros, sendo os principais motivos que levaram à glosa (i) a inexistência da Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados – DLPA (Ficha 38) relativas A defesa apresenta, agora, as referidas DLPA produzidas a partir da abertura da conta de lucros acumulados já contabilizados (fls. 14329-14333) e rebate os cálculos da fiscalização.

Aduz que a ausência de preenchimento da ficha 38 da DIRPJ não pode afastar os registros contábeis que eram do conhecimento da fiscalização.

Na análise da matéria, deixo de examinar os valores das DLPA apresentadas por entender desnecessário uma vez que a omissão de informações na ficha 38 da DIRPJ 2007 não justifica a glosa do lucro inicial de R\$ 195.508,15 para fins da análise do aumento de capital que deve reger-se pela verdade material refletida na contabilidade.

O valor glosado em 2007 fez falta para apuração dos lucros acumulados nos anos seguintes, inclusive no momento do aumento de R\$ 70.000,00 no capital da empresa em 2010, assim, quando reintroduzimos aquele lucro inicial nas DLPA passa a existir lucros acumulados suficientes para permitir o citado aumento de capital.

4.2 Da administração irregular da Brazex Comercial e sua “simbiose” com a Brazex Serviços.

- O Sr. Jean Louis Huber, sócio da Brazex Serviços, inicialmente atuou como administrador da Brazex Comercial e depois como procurador de seus pais enquanto sócios desta empresa. Ainda que possa ter havido abuso de forma nesta delegação de poderes ao Sr. Jean L. Huber, a questão não influencia na suposta interposição fraudulenta, uma vez que não existem outros indícios que sugiram ser ele um testa de ferro de terceiro oculto.

Quanto a simulação de empréstimos e de serviços prestados pela empresa Brazex Serviços, já se viu que sem outros indícios de ocultação do real adquirente/vendedor, não há como deixar de aplicar a presunção legal que trata essas situações como formas de omissão de receitas próprias da Brazex Comercial, demandante dos empréstimos e serviços tidos como fictícios pela fiscalização.

Com tantas operações entre as duas empresas, listadas pela fiscalização como não comprovadas, era de se esperar que a Brazex Serviços fosse indiciada como a verdadeira responsável pelas operações de comércio exterior, entretanto, nenhum outro indício foi apresentado nesse sentido, restando a mesma apenas como um dos instrumentos utilizados pela Brazex Comercial para omitir receitas próprias.

4.3. Da Não Comprovação de Empréstimos de Sócios

A própria fiscalização junta a seguinte ementa que demonstra se tratar de omissão de receita:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO. Os suprimentos de caixa realizados por sócio da pessoa jurídica, a título de empréstimos, quando não comprovada a origem dos recursos, bem como a sua efetiva entrega, configuram indícios veementes de omissão de receitas, que autorizam a aplicação da regra jurídica prevista no art. 282 do RIR/99. [...] (ACÓRDÃO N° 03-47880 de 16 de Abril de 2012 da DRJ/BSB 2ª Turma).

Então, sendo omissão de receita própria tributada pelo IRPJ, não se pode afirmar ser recursos de terceiro sem que haja indícios neste sentido.

4.4. Do saldo credor da conta Caixa

De acordo com a fiscalização:

- O saldo credor de caixa resultou de várias glosas de lançamentos contábeis por ausência de histórico ou mesmo falta de comprovação do que foi historiado, ou ainda efetuados com contrapartidas impróprias, encontradas principalmente na conta Caixa em relação à conta Banco.

- Os ingressos registrados na conta Caixa foram quase todos glosados em razão da impossibilidade de que débitos em contas bancárias, referentes a pagamentos de títulos, impostos, cheques compensados, transferências para outras contas bancárias, etc representem ingressos em espécie no Caixa da empresa, e em razão de ausência de registros de Saídas do Caixa compatíveis em valores e datas com os ingressos advindos de registros bancários passíveis de transformações em espécie, tais como, "cheques" e "cheques on line".

Mais uma vez a fiscalização se apóia em Acórdão cuja ementa afirma:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ. EMENTA: [...] SALDO CREDOR DE CAIXA. RECOMPOSIÇÃO DE SALDO PELA EXCLUSÃO DE CHEQUES COMPENSADOS LANÇADOS A DÉBITO DESTA CONTA. Os cheques emitidos pela empresa em favor de terceiros, compensados por instituição bancária, lançados a débito da conta Caixa como recurso, deverão ter seu correspondente registro a crédito desta conta, pela saída de caixa para o pagamento do gasto, para que se opere a neutralidade da sistemática contábil adotada, vulgarmente chamada de lançamento cruzado na conta Caixa. Não comprovando a empresa o registro desta saída, é legítima a recomposição do saldo da conta Caixa, com a exclusão dos valores indevidamente registrados como ingressos. A consequente apuração de saldo credor evidencia a prática de omissão de receitas. [...] (ACÓRDÃO N° 03-47880 de 16 de abril de 2012 da DRJ/BSB 2ª a Turma)

Assim sendo, também aqui se observa que a fiscalização não cuida de diferenciar a omissão de receitas próprias da omissão de recursos fornecidos por terceiros para realização de operações do comércio exterior.

4.5. Da Não Comprovação do Recebimento de Vendas

Em 2007, 2008 e 2009 foram registradas várias vendas para o mercado interno, à vista, da mercadoria importada. A fiscalização ressalva que o recebimento em espécie dos valores correspondentes por sua própria natureza se revelam sem possibilidade de comprovação.

Vendas à prazo de 2007 permaneceram como contrapartidas nas contas Títulos Receber/Cheques a Receber até o final de 2011. Portanto para estas vendas ainda não teriam pagamentos contabilizados.

Aduz que a não comprovação de recebimento de vendas contabilizadas na conta Cheques a Receber em 2010 e em 2011, evidencia-se pelo registro como pagamento de operações bancárias e saldos de contas contábeis impossíveis de serem considerados como efetivo recebimento de valores (erros contábeis grosseiros).

A fiscalização intimou compradores para comprovarem a efetiva venda feita pela Brazex e os correspondentes pagamentos.

Na análise deste item verifica-se que a fiscalização fixou sua investigação na contabilidade da BRAZEX, glosando valores lançados como recebidos destes clientes o que reduz o saldo em caixa e provoca estouro do Caixa Ajustado pela fiscalização. Ora, tal glosa, por se tratar de vendas, só faria sentido se ficasse comprovado que os clientes eram inexistentes ou se as transações comerciais fossem simuladas, o que de fato não ocorreu, conforme abaixo se constata das diligências realizadas e das alegações das impugnantes:

A) a empresa Antonio José de Carvalho (ventiladores) declarou nas fls. 13859 que só faz compras no mercado interno e que não adquiriu mercadoria da autuada. Na impugnação são apresentados os DANFE de 2010 (fls. 14416-14421) comprovando o recebimento da mercadoria às vezes pelo próprio titular da empresa, às vezes pelo seu gerente, desqualificando, assim, a declaração da empresa diligenciada;

B) a empresa Farmet (alho) confirmou a transação comercial de fl. 14422, embora tenha dito que embora tenha dito que o pagamento estava em aberto na sua contabilidade;

C) a empresa MarFrutas (alho) declarou na fl. 13862, que não efetuou transação comercial com a BRAZEX no período de 2007 a 2011, entretanto a própria fiscalização encontrou depósitos bancários deste cliente para a autuada.

Também a impugnante apresenta nas fls. 14424-14427 cópia do processo de execução referente a inadimplência desta empresa, desqualificando, assim, sua declaração;

D) a empresa Jorge José de Carvalho (ventiladores) não respondeu a intimação fiscal, entretanto a fiscalização questiona apenas o fato de o pagamento ter sido parcial, ou seja a existência da transação não foi questionado;

E) a empresa José Ferreira de Souza (alho), confirmou a transação .

De todo o exposto, tem-se como inservíveis, para fins de subsunção à hipótese de ocultação, as incorreções contábeis e fatos apurados neste item, uma vez que tendo existido a transação não se pode dizer que a não comprovação de pequena parte do recebimento das vendas seja devido a ocultação de terceiro.

4.6. Do pagamento de comissões a agente estrangeiro na Exportação

A fiscalização não reconhece as comissões pagas a agente de venda na exportação por entender que nos termos do artigo 8 do Seção 1 Capítulo 11 Título I do Regulamento do Mercado de Câmbio e Capital Internacional (RMCCI) elas foram ilegais, porque não foram previstas nas respectivas invoices ou em qualquer outro documento, não foram registradas no Siscomex e nem as exportações foram conduzidas por esse agente.

A fiscalização conclui que essas remessas de moeda para o estrangeiro, constituem recursos aplicados em operações de comércio exterior sem origem, uma vez que não existe prova da verdadeira aplicação desses recursos, que podem ser resultantes até mesmo de superfaturamento de exportações.

Na análise verifica-se que a despeito da possibilidade do agenciamento não ter realmente existido, o certo é que tais pagamentos ocorreram por contrato de câmbio e foram contabilizados, conforme demonstram os documentos constante às fls. 7544-7623 (Doc. C-19). Os indícios apontariam para subfaturamento nas exportações ou evasão de divisas que não são objeto da presente autuação.

Não há como concluir que estes recursos tenham ido para um terceiro oculto que seja o real comprador estrangeiro, exportador ou responsável pela exportação.

5. DAS EXPORTAÇÕES

Esclareça-se inicialmente que não se fará análise das DDE e DSE já excluídas pela decadência e pela falta de previsão legal para aplicação da multa substitutiva da pena de perdimento.

As declarações de exportações realizadas posteriormente serão analisadas apenas exemplificativamente, na medida em que os argumentos das partes não sejam repetitivos.

De acordo com a fiscalização os elementos a seguir destacados nos subitens seguintes e nos Demonstrativos de Origens e Aplicações de Recursos – Exportações (DOAR constantes no Doc. J de fls. 12066-12148) corroboram a não comprovação da origem dos recursos empregados em operações de comércio registradas em nome da BRAZEX, tais como:

- Não comprovação da totalidade dos pagamentos efetuados aos fornecedores nacionais, pelo registro de realização em espécie, contraditados pela própria

natureza em razão de não terem sido confirmados pelos fornecedores e por o Caixa da empresa não suportá-los (item 4.4) ou contabilizados como variação cambial.

- Pagamentos efetuados em valores superiores aos das notas fiscais de compra dos fornecedores nacionais, mediante notas fiscais complementares.

- Percentuais de resultados nominais irrelevantes nas exportações

- Notas fiscais de saída para exportação emitidas por valor inferior ou superior ao da respectiva invoice.

5.1 Exportações para a Catleia e Tânia Savens:

Neste item a fiscalização afirma que estas duas empresas seriam uma só devido a primeira ser proprietária da marca Tânia Chaussures cedida/utilizada pela segunda.

Desfeito o equívoco, conforme faz prova os registros das empresas de fl. 14430, restaria a possibilidade de que os produtos importados pela Catleia com a marca Tânia Chaussures fossem realmente adquiridas por Tânia Savens ou vice-versa, revelando assim uma pessoa oculta, mas fica difícil esta conclusão, simplesmente pela utilização da marca, já que inexiste, no processo, impedimentos de ambas as empresas utilizá-la.

I - Exportações de Calçados

As declarações dos itens I.1. a I.4 e parte do I.5 foram excluídas da autuação pela ausência de lei determinando a base de cálculo a ser utilizada.

I.5 DDE 21013223047 e 21102129070 (CATLÉIA):

No DOAR de fls. 12132 e 12135 (Doc. J-1) verifica-se que a fiscalização

1 - glosou os pagamentos a fornecedor feitos em espécie;

2 - glosou a variação cambial reconhecido pelo fornecedor, conforme pedido de mercadoria feito em U\$;

3 - para demonstração da margem de lucro incluiu nos cálculos a variação cambial decorrente valor da NF de exportação ser superior ou inferior ao da invoice, bem como a variação cambial decorrente do Proex e ACC contabilizados erroneamente;

As impugnantes alegam que:

- Realiza contrato com seus fornecedores levando em conta a variação cambial, pois o art. 135 do Decreto nº 24.569/97 admite que se tratando de vendas indireta para exportação (CFOP 6.501) os preços podem ser reajustados no dia do pagamento gerando assim eventuais notas fiscais complementares devido a variação cambial;

- os pagamentos em espécie leva em conta que a empresa não tem interesse em acumular dinheiro em caixa, não podendo esta ser responsabilizada pela contabilidade dos seus fornecedores.

- no DOAR referente a DE 21102129070 verifica-se vício dos auditores quando omitem no relatório o valor de R\$ 7.329,19 NF 745 de venda de calçados para exportação, apesar da mesma fazer parte dos documentos referenciados no Relatório final pagina 4.593, sendo assim o total das notas fiscais de venda é de R\$ 195.442,94 e NÃO apenas R\$ 188.093,75 do corrompido DOAR, conforme demonstramos na planilha anexa (Planilha 07).

- levando em conta as correções acima e demais DDE deste item I.5, os totais das notas fiscais de exportações e os totais das invoices são compatíveis. A taxa de conversão de reais para dólar deveria ser a taxa informada no corpo "DADOS ADICIONAIS" de cada NF de exportação.

A análise da matéria será mais abrangente do que a constante nestas 2 duas DDE, tendo em vista que em muitas das demais declarações esses três motivos para a fiscalização considerar não comprovados os recursos se repetem, mutatis mutandis:

1- Quanto aos pagamentos feitos a fornecedor em valores menores do que os de face das notas fiscais, observa-se que a quase totalidade dos pagamentos foi realizada através de bancos e que a diferença paga varia em até 12% do valor de em face. A fiscalização considerou não comprovada essa diferença porque:

(i) feitos em espécie, quando inexistia saldo de caixa;

(ii) o fornecedor não confirmou o recebimento dos valores;

(iii) foi contabilizado como variação ativa para a autuada e, supostamente, como variação passiva para o fornecedor decorrentes de contrato interno vinculando o preço à variação cambial desde o momento da emissão da nota fiscal até a data do pagamento, ficando, nesta última hipótese, a autuada liberada do pagamento como se fosse uma espécie de desconto obtido.

Inicialmente observa-se que não se põe em dúvida a existência da operação de compra e venda. Pois bem, em relação ao subitem (i) vimos na parte teórica deste voto que o saldo credor de caixa surgido em decorrência de glosas contábeis configuram, por presunção legal, omissão de receita própria se outros indícios de interposição fraudulenta não suplantarem a primeira presunção.

Quanto ao subitem (ii), verifica-se que alguns fornecedores não conseguiram explicar a falta de recebimento da diferença. Se eles efetivamente tivessem certeza desses pequenos créditos junto à autuada, por que não apresentaram prova de cobrança judicial, extrajudicial ou mesmo sua contabilidade com saldo devedor na conta relativa à autuada (Clientes a Receber)?

Um dos motivos encontra-se no desconto cambial interno tratado no subitem (iii) o qual merece maior detalhamento, pois esclarece também outras glosas de variação cambial (item 2).

Da variação cambial nos contratos internos

Dispõe a Lei nº 8.880, de 27 de maio de 1994:

“Art. 6º É nula de pleno direito a contratação de reajuste vinculado à variação cambial, exceto quando expressamente autorizado por lei federal e nos contratos de arrendamento mercantil celebrados entre pessoas residentes e domiciliadas no País, com base em captação de recursos provenientes do exterior”.

Como se observa os decretos, muito menos os estaduais, não podem ser invocados para justificar variação cambial na compra e venda no mercado interno, ainda que a mercadoria seja destinada a exportação.

Assim, o art. 135 do Decreto nº 24.569, de 1997 (Estado do Ceará), não pode ser interpretado como uma autorização para emissão de Nota Fiscal Complementar ou desconto decorrente da variação cambial entre a data de emissão e a data de pagamento.

Art. 135 Sem prejuízo de outras hipóteses, será emitido o documento fiscal correspondente:

I - no reajustamento de preço, em virtude de contrato de que decorra acréscimo no valor da operação ou prestação;

II - na regularização, em virtude da diferença de preço ou de quantidade da mercadoria objeto da operação ou da prestação, quando efetuada no período de apuração em que tenha sido emitido o documento fiscal originário

A interpretação equivocada da empresa, entretanto, não aponta para a existência de um real vendedor oculto na exportação; primeiro porque a venda para o fim específico de exportação conforme já se viu é lícita, nula é a cláusula contratual de emissão de nota fiscal complementar (acréscimo no preço) ou desconto com base na variação cambial ocorrida durante o prazo concedido para pagamento das compras internas. A inidoneidade destas notas fiscais complementares ou dos descontos, e conseqüente a glosa da variação cambial, terá certamente repercussão tributária, mas não do tipo invocado na presente autuação.

Segundo, em nenhum momento da exposição fiscal se vislumbra a possibilidade de que estas diferenças entre a nota fiscal e o valor pago através de banco possam apontar para a existência de outro fornecedor oculto, hipótese em que o fornecedor emissor da Nota fiscal estaria sendo pago por outra pessoa e não pela Brazex.

Erros na utilização da taxa de câmbio na exportação

O item 3 cuida da demonstração da margem de lucro da autuada influenciada pela taxa de câmbio utilizada para emissão da invoice, e da contabilidade dos instrumentos financeiros de apoio a exportação (Proex, ACC e ACE).

Efetivamente existe a possibilidade de artifício doloso, ou mero equívoco, na utilização de taxa de câmbio diferente da legalmente prevista para emissão de invoice (taxa do dia anterior a emissão da nota) resultando em superfaturamento ou subfaturamento, da invoice, dependendo da taxa utilizada, mas isso não configura indício de interposição fraudulenta/ ocultação de terceiro.

Por oportuno esclareça-se, a margem de lucro também ficará diminuída, podendo inclusive haver prejuízo para a autuada, pela variação cambial aplicada ilegalmente em compra no mercado interno, causando inclusive a estranha situação do valor da nota fiscal de compra (incluindo a NF Complementar) ser superior ao da nota fiscal de venda para o exterior.

Quanto à forma de contabilizar as variações cambiais dos instrumentos financeiros de incentivo à exportação, esta também não guarda relação com a interposição fraudulenta.

Todas as outras declarações de exportação relativas a calçados estão sendo excluídas pela repetição de argumentos das partes ou por não terem sido trazidas pela fiscalização para análise.

II - Exportações de Arroz

De acordo com a fiscalização, as oito exportações de arroz fornecidos pela CAMIL ALIMENTOS e exportados para a CATLEIA SARL no período de 2009 a 2011 tem como principais elementos de inidoneidade:

(i) a falsa informação constante das notas fiscais de venda da CAMIL para a BRAZEX de que se referiam a vendas para trading company - Empresa Comercial Exportadora - ECE, nos termos do Decreto-Lei nº 1248/1982, registrada no MDIC sob o nº 369;

(ii) o fato de uma empresa varejista de calçados realizar operações sistemáticas de importação de arroz, ainda mais quando a BRAZEX não presta qualquer informação sobre a logística dessas operações ou sobre como se processaram os pedidos do comprador estrangeiro já demonstram a inidoneidade dessa operação;

(iii) não comprovação de que a venda para o exterior já tinha se realizado em 04/08/2010, data do ACC 10/009522, e que neste ACC foram aplicadas as DDE 21100240764 e 21000676317;

(iv) idem em relação ao ACC 10/011316 que a autuada diz ter sido nele aplicadas as DDE 21104768763 e 21104769549;

(v) o Arroz não poderia ser financiado pelo Proex por se tratar de commodities

(v) NF 17946 da Camil menciona entrega na sede da Brazex em Fortaleza, mas foi embarcada para o exterior no RS;

As impugnantes demonstram ou argumentam que:

(i) as NF emitidas pela CAMIL ALIMENTOS não são inidôneas, pois embora a BRAZEX não seja uma trading company nos termos do citado DL 1248/1982, ela é equiparada a esse tipo de empresa, podendo receber mercadoria para exportação conforme comprova o Termo de Credenciamento de Exportação Indireta de fls. 14465-14467 fornecido pela SEFAZ-CE já considerando o citado decreto lei.

(ii) O importador Cattleia é cliente da Brazex a mais de 25 anos e embora tenha no calçado seu principal negócio, sempre busca novos negócios e oportunidades comerciais.

(iii, iv e v) o documento de fls. 14468-14469, fornecido pelo Banco do Brasil como resultado de consulta da Brazex, esclarece quais as exportações foram aplicadas nos citados ACC, bem como a possibilidade do arroz ser amparado pelo Proex.

(vi) a nota fiscal 17946 corresponde a nota fiscal de aquisição do produto pela Brazex, porém foi emitida também a NF 17971 correspondente a entrega para embarque no terminal da TECON em Rio Grande-RS;

Na análise da matéria verifica-se que dos motivos apresentados pelas fiscalização, refletidos nos DOAR de fls. 12127,12128,12134, 12139, 12146, apenas o que coloca em dúvida a situação do importador Cattleia como possível pessoa interposta no exterior (ii) mereceria ser trazido como indício de ocultação de real importador estrangeiro, entretanto me parece que o fato da Brazex não ter fornecido os documentos da negociação não é suficiente par essa conclusão e muito menos o fato da Cattleia operar com outras mercadorias diferente de sapatos.

As demais irregularidades constatadas pela fiscalização, não dizem respeito à ocultação de terceira pessoa na negociação internacional.

III - Exportações de Castanhas, Guaranás e outros

DDE 21003871542, de 20/04/2010, DOAR de fl., 12122, excluída da autuação pela ausência de lei determinando a base de cálculo a ser utilizada.

5.2. Exportações para a HIPPOCAMPES

5.4 (5.3) Exportações para a SEA BLUE

5.4. Exportações para a MARKYS CALÇADOS

5.5 Exportações para a MOHSEN

5.6 Exportações para a FORTUNE

5.7 Exportações para a UGP BAN

5.8 Exportações para outros compradores

Nas exportações de que tratam os itens 5.2 a 5.8 foram realizadas glosas contábeis pelos mesmos motivos já analisados, não havendo nenhum outro indício de ocultação que mereça destaque.

Isto posto, verifica-se inexistir nas exportações fato que se subsuma à norma presuntiva de interposição fraudulenta, devendo, portanto, ser excluída a multa substitutiva da pena de perdimento no valor de R\$ 4.674.379,00 incluída no valor datado de 18/12/2012, conforme tabela III em anexo, bem como o valor de R\$ 770.228,00 correspondentes às exportações com multa lançada no auto de infração complementar com a mesma data.

6. DAS IMPORTAÇÕES

Nas importações a autuação também se fundamentou, *mutatis mutandis*, nos mesmos erros contábeis, indícios e infrações contábeis já examinados, inclusive no item 4.1 a 4.5, para considerar não comprovados os recursos aplicados nestas operações, conforme refletidos nos Demonstrativos de Origens e Aplicações de Recursos (DOAR) de fls. 12.01912.065 sendo dispensável a repetição da análise.

Sem perder o foco do lançamento, qual seja, presunção de interposição fraudulenta por não comprovação dos recursos aplicados na importação, passemos à análise:

Viu-se no item 4.5 que as incorreções contábeis e fatos apurados naquele item são inservíveis como indício para ocultação de terceiro, uma vez que aquelas pessoas identificadas nas notas fiscais de venda da BRAZEX e nos depósitos bancários, até prova em contrário, são os reais adquirentes apenas no mercado interno de alho e ventilador, inexistindo outro motivo, além do saldo credor de caixa, que aponte para a presunção.

Quanto à comissão paga pela BRAZEX ao Sr. Cícero Felipe pelas vendas de ventiladores no mercado interno, a fiscalização encontrou transferências bancárias registradas como ingressos na conta Caixa, e concluiu se tratar de simulação para inflar o Caixa, evitando saldo devedor, e ocultar esses pagamentos feitos ao Sr. Cícero.

Verifica-se, então, que a própria conclusão fiscal aponta primeiramente para omissão de receita, pois se trata de comissões pagas nas vendas no mercado interno e não nas compras externas, portanto, os valores utilizados no pagamento de tais

comissões não estariam sujeitos à comprovação para fins da presunção de interposição fraudulenta.

Desse modo, adotando os fundamentos do voto da Delegacia de Julgamento, nego provimento ao Recurso de Ofício.

(iv) Da inexistência de irregularidade quanto ao Regime do Drawback, com relação à DI nº 08/0670106-9

Com relação à suposta irregularidade no regime de Drawback, verifica-se que a irregularidade é de ordem absolutamente acessória e que não pode ser imputada à Recorrente, considerando que o fornecedor INTERMELON, de não informar em suas NF de venda o número do ato concessório da Brazex Comercial Exportadora Ltda.

É fato incontroverso, portanto, que as frutas foram exportadas em caixas de papelão e que tais caixas são necessárias à agregação de valor ao produto final, nos termos do artigo 53, da Portaria SECEX 36/2007, vigente à época dos fatos.

Transcrevo parte do Acórdão em que resta clara sua aplicação:

Ora, é público e notório que as frutas de maneira geral, inclusive, a banana perdem qualidade e preço, quando amontoadas para transporte à granel, sujeitando-se a ficarem amassadas pelo peso de umas sobre as outras e o balanço da carga.

A utilização de caixas que separam as toneladas de frutas em frações de 18 Kg permite que as caixas, e não as frutas, suportem o peso e possam ser amarradas para suportarem também o balanço da carga, deixando assim as frutas praticamente separadas uma das outras e sem possibilidade de se machucarem.

Este tipo de embalagem lhe garante uma utilidade adicional que tem como objetivo final valorizar o produto transportado a ser apresentado para venda no mercado consumidor estrangeiro, assim, sem dúvidas tais caixas não se destinam exclusivamente ao transporte das frutas, pois agregam-lhes valor em razão de melhora em sua aparência e qualidade.

Por conta disso, nego provimento a esse item do Recurso de Ofício, mantendo a decisão recorrida.

(B) RECURSO VOLUNTÁRIO

(i) Da preliminar de nulidade

Não merece acolhida os fundamentos de nulidade em sede preliminar de recurso do contribuinte. Se houve erro na capitulação legal do lançamento, não é hipótese

prevista no artigo 59, do Decreto 70.235/1972, mas sim de análise de mérito do presente Recurso.

(ii) Do mérito. Da aplicação da multa substitutiva da pena de perdimento por uso de faturas falsas em 36 Declarações de Importações

Analisando os fatos narrados pela fiscalização, vê-se que, de fato, há elementos suficientes para caracterizar matéria a falsidade das faturas comerciais encontradas, vejamos:

No período de 2007 a 2011 a BRAZEX registrou 22 importações de ventiladores da China, sendo uma do fornecedor AMBER CHAI e as demais do fornecedor FORCE MANNER. A fiscalização imputou às impugnantes o uso de invoices falsas na instrução de 21 destas importações, todas emitidas em nome da FORCE MANNER,

As evidências de falsidade apontadas são: (i) não identificação do signatário de diferentes assinaturas nelas apostas ou (ii) ausência de assinaturas em uma delas e (iii) essas invoices apresentam o mesmo formato das invoices instrutivas de importações de ALHO emitidas em nome de JINXIANG e IDEAL FOOD, também registradas pela BRAZEX.

Em resposta à fiscalização a BRAZEX, alegou que a FORCE MANNER não teria respondido suas mensagens eletrônicas, solicitando a identificação consularizada daqueles signatários, provavelmente porque em 2012 as duas empresas não mantinham mais relações comerciais (Doc. B-4, fl. 6.282).

A fiscalização diz não ter certeza quanto ao efetivo encaminhamento dessas solicitações à FORCE MANNER, pois tais mensagens foram encaminhadas para o endereço eletrônico gratuito mohit.forcemanner@gmail.com que é diverso ao contato eletrônico oficial da FORCE (doc N-1, fl. 12391-12396), e conclui que a semelhança entre formatos gráficos de diferentes fornecedores estrangeiros da BRAZEX, revela que a FORCE MANNER, jamais poderia responder reconhecendo assinaturas apostas em invoices que não foram de sua lavra.

Informa ainda que a BRAZEX também não apresentou os documentos referentes à negociação desses ventiladores, nem de qualquer outra importação, alegando que tais negociações teriam sido travadas, inicialmente por meio eletrônico, mas que não teriam sido arquivadas tais mensagens eletrônicas e que, posteriormente, teriam sido feitas por telefone ou pessoalmente (Doc. B e B-2), conforme resposta abaixo:

Os documentos referentes as importações (sic) que temos em arquivo físico, limitam-se apenas aos documentos obrigatórios para nacionalização de nossas importações os quais já estão em poder desta fiscalização.

Obviamente em nossas negociações iniciais em 2007 tivemos trocas de email/correspondência entre nós e nossos fornecedores, porém não temos o hábito de arquivá-las.

Após os embarques dos primeiros containers, a operação tornou-se rotina e as confirmações de embarques/containers eram feitas principalmente verbalmente e mesmo pessoalmente durante a viagem a China, tudo muito dinâmico, tendo em vista que tratava-se de alho e de uma referência apenas de ventilador.

A fiscalização contesta lembrando que, nos termos do art. 18 do Decreto no 6.759/2009, desde 2003, os importadores têm a obrigação de guardar e manter pelo prazo decadencial e apresentar à fiscalização aduaneira, quando intimados, os documentos referentes à negociação das mercadorias importadas. Aduz, ainda, não ter qualquer sentido a informação de que tais tratativas se dariam por telefone, considerando apenas a diferença de horário entre o Brasil e China, ou pessoalmente, em razão da quantidade de operações em quatro anos e o custo de viagens à China em relação aos valores declarados dessas operações.

Noutro ponto, a fiscalização estranha o fato de a FORCE MANNER ser uma indústria de ventiladores, mas os tenha vendido em apenas uma invoice/DI, tendo nas outras 20 a informação de serem estes produzidos pela empresa chinesa DONGGUAN HE FANS LTD., conforme consta das invoices de A-3-1.

Esclarece ainda que os ventiladores produzidos pela FORCE MANNER importados pelo Brasil, no período de 2008 a 2011 foram todos exportados pela própria FORCE MANNER, e que os preços declarados dos ventiladores não puderam ser comparados, em razão da diversidade das descrições, dos modelos e referências (E-4, fls. 11979-11981).

Em relação as fatura de ALHO a fiscalização diz ter constatado a falsidade das invoices emitidas em nome da JINXIANG WANTONG IMP. & EXP e da IDEAL FOOD CO pelas mesmas razões.

A fiscalização evidenciou o subfaturamento do valor declarado do ALHO importado, em razão da inferioridade do preço unitário (fob) declarado nas importações da BRAZEX, em relação ao das importações registradas por outras empresas brasileiras dos mesmos produtores:

- preço unitário (fob) do alho importado pela BRAZEX da IDEAL FOOD variou de 0,25 a 0,30 US\$/kg, mas nas importações de outras empresas brasileiras foi no mínimo superior, variou de 0,50 a 2,41 US\$/kg (Doc.E-4).

- preço unitário (fob) do alho importado pela BRAZEX da JINXIANG WANTONG IMP & EXP variou de 0,294 a 0,493 US\$/Kg, a BRAZEX foi a única importadora de alho produzido pela JINXIANG WANTONG IMP. & EXP de 2009 a 2011 (Doc. E-4).

Aduz, ainda, que a prática de subfaturamento em importações de ALHO, restou comprovada em outras DI para as quais foram aplicadas as penalidades cabíveis, mediante o processo administrativo digital nº 19558.720210/2012-91 (Doc.T – fls. 1406214075).

Acreditamos que devido não termos mais nenhum relacionamento comercial com esta empresa deste início de 2012 e a burocracia para consularização de documentos na China, o que realmente é muito desgastante, o fornecedor não viu a necessidade de nos atender pois não tinha mais nenhum pagamento a receber de nossa empresa e o relacionamento comercial já encerrado. “

Na análise da matéria verifica-se ter sido correta a identificação do uso de faturas falsas no despacho aduaneiro, o que leva à pena de perdimento e substituição desta por multa, uma vez que a mercadoria não foi encontrada.

Tampouco, os argumentos trazidos pela Recorrente carecem de solidez bastante para desconstruir a realidade desenhada pela fiscalização. Dessa maneira, mantenho os termos da decisão recorrida.

(iii) Da Alegação de Inexistência de Responsabilidade do Administrador (Sr. Jean Louis Huber)

Resumindo os fatos com relação a esse ponto, constam ainda os seguintes documentos, que dão poderes ao **Sr. Jean Louis Huber** para agir em nome da BRAZEX COMERCIAL:

1. Procuração da BRAZEX, de 25/02/2000 (fl. 14);
2. Contrato de financiamento à importação, de 06/02/2007 (fl. 5770);
3. Em 13/04/2007, por meio do 16º aditivo contratual, os sócios Eduard Huber e Madeleine Huber, nomearam o Sr. Jean Louis Huber, CPF: administrador da sociedade BRAZEX COMERCIAL EXPORTADORA (fl. 21);
4. Contrato para desconto de cheques, firmado em 29, de janeiro de 2010 (fl. 74). Idem em no contrato firmado em 11/06/2010 (fl. 97). Idem no contrato firmado em 07/07/2011 (fl. 87), e
5. • Procuração/Declaração dos seus pais, datada de 26/12/2012, fl. 14415, onde na qualidade de sócios da empresa reafirmam os poderes de Administrador conferido através da 21ª alteração contratual de 14/02/2012, e que anteriormente a esta nomeação o Sr. JEAN LOUIS HUBER também representava a empresa como procurador (procuração publica) com mandato de plenos poderes para administrar a BRAZEX COMERCIAL EXPORTADORA.

Diante dessas evidências, e seguindo a linha do acórdão recorrido, não há dúvidas de que o Sr. Jean Louis Huber, sempre agiu em nome da Recorrente, e maneira lícita, sem usurpação dos poderes a ele concedidos, sendo inaplicável o artigo 135, do CTN para fundamentar a sua responsabilização.

Por outro lado, a fiscalização também enquadrou a sujeição passiva nos termos do artigo 124, II, cominada com o artigo 95, inciso I, do Decreto-Lei 37/66.

Nesse caso, a solidariedade do administrador estaria compreendida no que previu a norma aduaneira, a saber:

Art.95 - Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;

(...)

Processo nº 11131.721397/2012-40
Acórdão n.º **3401-005.165**

S3-C4T1
Fl. 14.840

Assim, diante do fato de que o Sr. Jean Huber era o principal gestor da Recorrente, e sendo presumível – e esse ponto não foi afastado pela defesa da Recorrente - que ele teve o pleno conhecimento e no exercício da gestão de todas suas operações, inclusive as comerciais e financeiras, “fazendo ele próprio o contato com clientes e fornecedores no exterior (Termo de declaração nº 01, fl. 8)”, não há como afastar que ele concorre para as práticas irregulares.

Cabe, portanto, manter a solidariedade indicada no lançamento, sendo mantida a decisão a quo.

Pelo exposto, conheço do Recurso de Ofício e do Recurso Voluntário, porém nego-lhes provimento.

(assinado digitalmente)

Tiago Guerra Machado - Relator