



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

Processo n° 11829.000011/2009-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-000.889 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2013
Matéria INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE PESSOAS
Recorrente JUAN B M SENA SPORTS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 14/01/2005

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE PESSOAS. DECRETO-LEI Nº 1.455/1976. ART. 23. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO.

A autoridade lançadora utilizou-se da presunção do art. 23, § 2º, do DL 1.455/1976 para efetuar o lançamento da multa, prevista no seu § 3º, diante da verificação, devidamente fundamentada no Termo de Constatação Fiscal, da ausência de capacidade financeira da empresa para efetuar suas operações no comércio exterior.

Não tendo a empresa demonstrado sua capacidade financeira, de modo a infirmar a presunção realizada pela autoridade fiscal, merece ser mantida a autuação.

MULTA DO ART. 23, § 3º, DO DL Nº 1.455/1976 X MULTA DO ART. 33 DA LEI Nº 11.488/2007.

Constatada a insuficiência de capacidade financeira da empresa, nas operações de importação, incide a multa do art. 23, § 3º, do DL 1.455/1976 (presunção de interposição fraudulenta), e não a penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 (cessão indevida de nome para terceiros). Correta, portanto, a autuação fundada no art. 23, § 3º, do DL 1.455/1976.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

Thiago Moura de Albuquerque Alves – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer de Castro Souza, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Octávio Carneiro Silva Corrêa e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 20/05/2009, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria no valor de R\$ 7.321.160,00 em virtude dos fatos a seguir descritos.

A empresa autuada, ano a ano, incrementou sua atuação no comércio exterior, especializando-se, principalmente, na importação de BICICLETAS procedentes do Uruguai.

De acordo com a fiscalização, as importações ao longo do período fiscalizado (2003 a 2008) foram realizadas de forma irregular, sem que o contribuinte houvesse provado a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas suas operações de comércio exterior, caracterizando a interposição fraudulenta de pessoas, conforme fundamentado no Termo de Constatação Fiscal de fls. 8 e ss.:

Tal situação se configura como dano ao erário, conforme previsto no Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23 °, inciso V e § 2° (redação dada pela Lei nº 10.637/2002), sendo passível a aplicação da pena de perdimento às mercadorias assim importadas (§ 1° do mesmo artigo).

De acordo com o mesmo diploma legal, tal pena de perdimento converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria caso não seja localizada ou tenha sido consumida (Decreto-lei Nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3 °, redação dada pela Lei nº 10.637/2002, art. 59).

Cientificado do auto de infração, pessoalmente, em 21/05/2009 (fls.3), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente em 12/04/2010, na forma do artigo 56 do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, de fls. 176 à 192, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

Apreciando a defesa apresentada, a DRJ converteu o julgamento em diligência para que fosse avaliada a principal argumentação do contribuinte, segundo a qual não procede o valor do CMV – Custo da Mercadoria Vendida, mencionado no Auto de Infração, e aquele apurado no Parecer elaborado por empresa de sua contratação, M/LEGATE Soluções Empresariais.

As conclusões da diligência solicitada pela DRJ foram apresentadas pelo SEFIA – Serviço de Fiscalização Aduaneira da Alfândega do Aeroporto Internacional de Viracopos, onde se destacou que o laudo apresentado pela empresa, embora parcialmente correto, confundiu a análise econômica da empresa com a análise financeira desta (fls. 2.863):

É sabido que o CMV (custo das mercadorias vendidas) é calculado pela seguinte fórmula: $CMV = Ei + Compras - Ef$, sendo “Ei” o estoque inicial, “Ef” o estoque final.

Comparando-se “Parecer x Auto de Infração” verifica-se que há divergência apenas em relação ao subitem “COMPRAS”, dado que Ei e Ef coincidem e estão baseados nas mesmas informações da DIPJ.

Para o cálculo do CMV a fiscalização adotou os valores de “COMPRAS”, “Estoque inicial” e “Estoque final” informados pelo contribuinte nas suas DIPJ – Declaração de Informações EconômicoFiscais da Pessoa Jurídica, mantendo a coerência das fontes de dados.

*Do outro lado, incorrendo nas mesmas dificuldades impostas à fiscalização, em face da total ausência das informações necessárias para a apuração real da situação econômica do contribuinte, qual sejam, **Balancos Patrimoniais (BP) e as Demonstrações dos Resultados dos Exercícios (DRE) da empresa** (demonstrações obrigatórias por lei), a empresa responsável pela elaboração do Parecer Técnico Contábil lançou mão de outras informações para tentar realizar seu trabalho.*

Consta no Parecer (fls. 499 a 515) que os dados se basearam nos “processos de importação e documentos de suporte relacionados”, nos livros “fiscais de entrada de mercadorias” e no próprio “auto de infração”.

Analisando a metodologia empregada exclusivamente para apuração do valor de “COMPRAS” podemos concluir que os valores de “COMPRAS” adotados no Parecer estão corretos. Porém, a mesma metodologia não fora empregada para apuração do valor dos demais componentes que compõem a DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO, quais sejam, a) receita operacional bruta; b) impostos sobre vendas; c) estoque inicial; d) estoque final; e) lucros e dividendos distribuídos; f) CSLL.

Entendemos que ao optar por detalhar e confrontar os dados nas fontes documentais primárias, DI, Nota Fiscal, extrato bancário, etc, para apurar o valor de “COMPRAS”, deveria o parecerista fazer o mesmo para outros itens que compõem a DRE tais como VENDAS, INVENTÁRIO (estoque inicial e final), despesas, distribuição de lucros, etc, mantendo-se a coerência e uniformidade de procedimentos.

Conclui-se, então, que a totalidade do Parecer não está baseado diretamente na contabilidade da empresa, extratos bancários, nos livros caixa, livro registro de inventário, livros diário e

razão e/ou nas demonstrações financeiras obrigatórias e demais documentos que lhes dão suporte.

Assim, tanto a fiscalização quanto a empresa parecerista tentaram elaborar apenas uma análise econômica aproximada, com dados indiretos e sem dispor dos documentos necessários para validar/comprovar as informações disponíveis.

Outra questão: consta no Parecer, nas fls. 504, informação sobre Capital de Giro (quadro 2) alegado como “Extraído do Auto de Infração”. Verifica-se que os dados do AI se referem apenas aos valores de contas a pagar e contas a receber, e em nenhum momento foi considerado como “Capital de Giro” ou “AC – PC” (Ativo Circulante – Passivo Circulante).

Não está correto o Parecer considerar tal diferença como “sobra de caixa” (fls. 512).

Ao fim, após a realização da análise ECONÔMICA, o Parecer conclui que a empresa possuía recursos FINANCEIROS em todos os anos. Discordamos frontalmente de tal conclusão visto que entendemos que os conceitos, situação financeira e situação econômica, são distintos e não se confundem. O fato de eventualmente possuir recursos econômicos (contas a receber, por exemplo) não significa que a empresa possua disponibilidade imediata, ou seja, recursos financeiros (caixa e bancos) para uma dada operação de importação.

A relevante questão financeira do contribuinte, analisada no AI, não fora abordada no Parecer.

Conclusão Final

Dada a carência de informações e documentos, houve diferença de metodologia empregada entre o AI e o Parecer que repercutiu na apresentação de resultados divergentes para a tentativa de apuração da real DRE mas, de toda forma, é forçoso reprisar que em nenhum momento o contribuinte fora autuado por apresentar uma situação econômica “desfavorável” (Patrimônio Líquido negativo) ou por qualquer outro aspecto meramente econômico, sendo portanto totalmente irrelevante tal discussão.

Também, pelo exposto, concluímos que o Parecer (fls. 498 a 515) e seus anexos I (fls. 516 a 1983), II e III (fls. 413 a 497) se pautou apenas na questão econômica e não apresentou dados, documentos e análises suficientemente completos e/ou relevantes a respeito da **SITUAÇÃO FINANCEIRA** do contribuinte que poderiam afastar a presunção de interposição fraudulenta com a ocorrência de DANO ao ERÁRIO, atribuída pela fiscalização no Auto de Infração.

Conclusos os autos com a defesa da contribuinte, a DRJ julgou improcedente a impugnação (fls. 2.910 e ss.).

O acórdão recorrido entendeu que § 2º do artigo 23 do Decreto Lei nº 1455/76 não atribui à fiscalização o ônus de comprovar vínculo ou relação com uma terceira

empresa, através de depósitos efetuados na conta bancária da empresa INTERNATIONAL, não tendo esse se desincumbido de fazer provar a origem dos recursos. Eis suas palavras:

Seja como for, o fato do § 2º, do artigo 23, do Decreto Lei nº 1.455/76, estipular a necessidade da comprovação pelo importador/exportador da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior, sob o ônus de configurar a prática presumida da interposição fraudulenta de terceiros é um mecanismo legal à disposição da fiscalização, cuja natureza da exigência encontra ressonância nos mais diversos ramos do Direito Público.

O §2º do artigo 23, do Decreto Lei nº 1455/76 presume interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. Cabe assim a todo aquele envolvido em uma transação com produtos o importados o ônus da prova da origem, disponibilidade e transferência lícita dos recursos empregados na importação.

No caso específico da empresa autuada, INTERNATIONAL SPORTS DO BRASIL LTDA, assim se manifesta na tentativa de comprovar a origem lícita dos recursos, às folhas 2884:

[...]

Não basta afirmar que a empresa autuada, INTERNATIONAL SPORTS DO BRASIL LTDA, possuía recursos em conta corrente para custear suas operações se não é demonstrada a origem lícita dos recursos empregados na importação.

O § 2º do artigo 23 do Decreto Lei nº 1455/76 não atribui à fiscalização o ônus de comprovar vínculo ou relação com uma terceira empresa através de depósitos efetuados na conta bancária da empresa INTERNATIONAL. A impugnante pretende com a linha de argumentação apresentada inverter o ônus da prova.

O § 2º do artigo 23 do Decreto Lei nº 1455/76 atribui ao importador a comprovação da origem, disponibilidade e a transferência, dos recursos empregados. A empresa autuada assim não o fez:

- *Não foi apresentado pelo contribuinte o "Balanço Patrimonial" e o "Resultado Econômico" (demonstração do resultado do exercício) dos períodos de 2003 a 2007;*
- *Não foi informado pelo contribuinte sobre a existência de empréstimos obtidos pela empresa, nos períodos de. 2003 a 2007, recebidos de instituições financeiras, sócios, empresas coligadas*

A recusa na comprovação da origem, disponibilidade e a transferência, dos recursos empregados, faz a empresa suportar o ônus de sua inércia.

Para a DRJ, também não procede no mérito a defesa apresentada, quando defende que a fiscalização equivocou-se ao capitular a infração no inciso V do art. 23 do DL n° 1.455/76 pois, partindo-se da premissa de que a Impugnante teria sido constituída fraudulentamente para encobertar terceiros, então a multa cabível deveria ter sido aquela de que trata o art. 33 da Lei Federal n° 11.488 de 2007. Confira-se:

*A infração tipificada no caput do artigo 33 da Lei 11.488/2007, punível com a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), tem por destinatário a pessoa jurídica que **ceder seu nome**. É uma infração própria, já que para cometê-la o agente deve ter a condição de ser importador devidamente habilitado no SISCOMEX.*

Ocorre que a situação em comento não diz respeito a ceder o nome, mas a prática presumida da interposição fraudulenta de terceiros pelos motivos já expostos alhures. A empresa INTERNATIONAL SPORTS DO BRASIL LTDA foi autuada por incorrer em **DANO ao ERÁRIO** previsto no art. 23 do Decreto-Lei n° 1.455, de 1976, mediante infração de **interposição fraudulenta na importação de mercadorias**, conforme seu § 2° (redação dada pela Lei n° 10.637/2002), consoante o ponto 8 do Relatório Fiscal, às folhas 26, situação incompatível com a prevista no artigo 33 da Lei 11.488/2007.

*Diante do exposto, uso da competência legal, outorgada pelo inciso I do art. 61 do Decreto n° 7.574, de 29/09/2011, com redação dada pela Lei no 9.019, de 30 de março de 1995, art. 7o, § 5o, para julgar **IMPROCEDENTE** a impugnação constante no presente processo.*

Cientificado do acórdão, acima destacado, a recorrente apresentou recurso voluntário, reiterando suas razões para julgar improcedente a autuação (fls. 2.933 e ss.).

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

A autuação está lastreada no Decreto-Lei N° 1.455, de 1976, art. 23, inciso V e § 2° (redação dada pela Lei n° 10.637/2002), assim redigido:

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

[...]

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou

simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

[...]

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

§ 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)

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Vê-se, portanto, que a autoridade lançadora utilizou-se da presunção do § 2º para efetuar o lançamento da multa, diante da verificação, devidamente fundamentada no Termo de Constatação Fiscal de fls. 8 e ss., da ausência de capacidade financeira da empresa para efetuar suas operações no comércio exterior. Leia-se:

A análise da movimentação financeira do contribuinte tem por objetivo confirmar se a empresa possui recursos para arcar com os dispêndios envolvidos nas operações de comércio exterior. O princípio geral é comparar entradas (recebimentos) e saídas (dispêndios);

A primeira fonte de análise consiste no exame da escrituração fiscal que, no caso, resume-se ao "LIVRO CAIXA".

Por absoluta omissão do contribuinte não foi possível analisar as seguintes demonstrações financeiras: "Balanço Patrimonial" e "Demonstração do Resultado do Exercício" (disposição da cláusula oitava do contrato social da empresa - Anexo I, fls. 15)

[...]

No caso em exame, corno será descrito a seguir, a escrituração no livro "CAIXA" apresentou-se irregular, sem observância da Lei e das normas brasileiras de contabilidade sendo que a recusa do contribuinte na prestação de informações adicionais tomou impossível sua confrontação com documentos que deveriam embasar as operações ali registradas.

[...]

Em síntese, mesmo diante da insistência da fiscalização, o contribuinte se negou a comprovar, minimamente, quais foram as operações comerciais que resultaram nas entradas escrituradas no Livro Caixa ou, dito de outra maneira, se negou a identificar e comprovar origem dos depósitos efetuados na conta bancária da empresa.

*Da mesma forma inconsistente em que contabilizou **as entradas no livro CAIXA**, sem qualquer preocupação em identificar os documentos relativos à operação, o mesmo se deu em relação as **saídas** registradas no CAIXA.*

Tais eventos (saídas) possuem históricos genéricos como: "câmbio de importação", "icms importação", "imposto importação" sem mencionar a Importação a que se referem; "pagamento fornecedor" Sem qualquer menção à nota fiscal, etc.

[...]

E obrigação do contribuinte demonstrar ao fisco a origem dos recursos utilizados na importação. E isto não é problema algum para o comerciante de boa-fé. Trata-se de abrir seus livros e mostrar ao Fisco a prática das funções precípua de um estabelecimento comercial: comprar e vender.

Caso o contribuinte não consiga demonstrar de onde vieram os recursos para as operações, sua disponibilidade ou transferência, algo está errado. Uma empresa que opera uma transação de comércio exterior deve possuir recursos para tal. Ou se não os possui, deve ter em sua contabilidade a demonstração que indique a origem destes recursos.

Trata-se de um simples dever obrigacional de qualquer empresa comerciante.

*Em razão desta obviedade que a lei **presume** a interposição fraudulenta nos casos em que a empresa importadora não consegue comprovar tais informações básicas.*

O artigo 23 do DL 1.455/76, com a redação dada pela Lei 10.637/2002, define como Dano ao Erário as infrações relativas As mercadorias importadas mediante a utilização de interposição fraudulenta, presumida na hipótese de não comprovação da origem de recursos para a aquisição das mesmas.

Dessa maneira, caberia à recorrente trazer provas para afastar a presunção imputada pela fiscalização, tendo a empresa apresentado laudo técnico com esse objetivo.

Porém, como restou demonstrado, por meio de diligência determinada pela DRJ, o laudo técnico, juntado pela autuada, fez apenas a análise **econômica** da empresa, e não sua análise **financeira**, o que, no meu entender, o torna insuficiente para afastar a presunção realizada. Confira-se:

Conclusão Final

Dada a carência de informações e documentos, houve diferença de metodologia empregada entre o AI e o Parecer que repercutiu na apresentação de resultados divergentes para a tentativa de apuração da real DRE mas, de toda forma, é forçoso reprimir que em nenhum momento o contribuinte fora autuado por apresentar uma situação econômica “desfavorável” (Patrimônio Líquido negativo) ou por qualquer outro aspecto meramente econômico, sendo portanto totalmente irrelevante tal discussão.

*Também, pelo exposto, concluímos que o Parecer (fls. 498 a 515) e seus anexos I (fls. 516 a 1983), II e III (fls. 413 a 497) se pautou apenas na questão econômica e não apresentou dados, documentos e análises suficientemente completos e/ou relevantes a respeito da **SITUAÇÃO FINANCEIRA** do contribuinte que poderiam afastar a presunção de interposição fraudulenta com a ocorrência de DANO ao ERÁRIO, atribuída pela fiscalização no Auto de Infração.*

A empresa alega, em seu recurso, que bastaria a fiscalização ter solicitado a juntada dos seus extratos bancários para que restasse provada a origem lícita dos seus recursos financeiros utilizados na operações de comércio exterior.

Entretanto, se assim fosse, a recorrente deveria tê-los fornecido à fiscalização ou ter juntado na sua impugnação – ou em outro momento processual - a mencionada prova, a qual, no seu próprio entender, refutaria as conclusões a que chegou a fiscalização. Sua atitude corrobora a correção do julgamento da DRJ, que ratificou o entendimento da fiscalização, onde se constatou a inexistência de prova da capacidade financeira da empresa.

Igualmente irretocável o acórdão recorrido, quando assevera que foi correta a cominação da multa, com base na infração prevista no art. 23, V, § 3º, do DL 1.455/1976 (presunção de interposição fraudulenta de terceiros), porquanto as circunstâncias da autuação não se enquadram no que dispõe o art. 33 da Lei Federal nº 11.488/2007 (cessão indevida de nome). Confiram-se os textos dessas normas:

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

[...]

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

[...]

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

*Art. 33. A pessoa jurídica que **ceder seu nome**, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).*

Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ante o exposto, rejeito voto para NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como voto.

Thiago Moura de Albuquerque Alves