



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

**Processo n°** 12466.000659/2009-14  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** **3401-002.483 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 28 de janeiro de 2014  
**Matéria** Processo Administrativo Fiscal  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Recorrida** THALYS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 10/01/2003 a 13/09/2005

OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. PROVA.

A constatação da origem de recursos de terceiros como prova da ocultação do real adquirente deve ser correlacionada com a correspondente importação por conta própria simulada.

No caso do uso das provas indiciárias (indiretas), é ônus do agente fiscal contextualizar os elementos de prova juntados, tratando de articulá-los de forma tal a demonstrar da conduta ilícita inequívoca do contribuinte.

Recurso de Ofício Negado

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: Por maioria, negou-se provimento ao recurso de ofício. Vencido o Conselheiro Robson José Bayerl que dava provimento parcial.

*(assinado digitalmente)*

JULIO CÉSAR ALVES RAMOS - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Alves Ramos (Presidente), Robson Jose Bayerl (Substituto), Jean Cleuter Simoes Mendonca, Fernando Marques Cleto Duarte, Felon Moscoso de Almeida (Supente), Angela Sartori.

## Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 003, de 03 de janeiro de 2008, contra acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), cuja ementa transcrevo:

### *OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. PROVA.*

*A constatação da origem de recursos de terceiros como prova da ocultação do real adquirente deve ser correlacionada com a correspondente importação por conta própria simulada.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 10/01/2003 a 13/09/2005*

### *CONTEXTUALIZAÇÃO DA PROVA INDICIÁRIA.*

*No caso do uso das provas indiciárias (indiretas), é ônus do agente fiscal contextualizar os elementos de prova juntados, tratando de articulá-los de forma tal a demonstrar da conduta ilícita inequívoca do contribuinte.*

*Impugnação Procedente*

*Crédito Tributário Exonerado*

O presente processo trata de Auto de Infração para exigência da multa capitulada no art. 23, V. § 3.º do Decreto-Lei nº 1.455/76 (multa por conversão da pena de perdimento) lançada contra a interessada e contra a empresa Kinsberg Comércio Importação e Exportação de Tecidos Ltda, CNPJ 46.515.532/0001-62 como responsável solidária.

Segundo o Relatório Fiscal que acompanha o Auto de Infração, fls. 09/19, a autuação foi originada após a constatação de que a autuada promoveu importações no período de 2003 a 2005 na modalidade de importação por conta própria quando na verdade estas importações foram por conta e ordem de terceiros.

A fiscalização alega que a partir da revisão da habilitação da autuada no Siscomex foi detectado que a mesma não possuía capacidade financeira para realizar as importações registradas e por esta razão foi a mesma incluída em procedimento especial de fiscalização conforme dispõe a IN SRF nº 206/2002.

Feita a análise financeira da empresa foram verificadas as seguintes ocorrências:

a) Nas contas referentes à bancos, no Balancete de Verificação, havia uma movimentação expressiva de recursos monetários incompatíveis com o Patrimônio Líquido da

interessada, sendo observado que as vezes os valores sacados eram praticamente os mesmos dos depositados e ainda que a maioria das contas, em determinados momentos, assumiam saldos credores;

b) Os empréstimos obtidos foram inexpressivos em relação as operações de comércio exterior registradas. A fiscalização também estranhou a concessão dos referidos empréstimos já que a autuada não possuía patrimônio suficiente para garanti-los;

c) - A empresa não distribuiu lucros expressivos aos sócios, no entanto recursos monetários foram obtidos através dos sócios como os valores de R\$1.600.000,00 (julho/04), R\$1.482.615,66 (dezembro/2004) e R\$2.866.000,00 (fevereiro/2006);

d) A conta duplicatas a receber possuía um saldo expressivo e a principal devedora era a empresa Kinsberg Comércio Importação Exportação Ltda, que foi declarada inapta em virtude da prática de irregularidades na área de comércio exterior. Foi constatada a existência de empréstimos feitos à empresa Kinsberg. Os Balancetes de Verificação da empresa Thalys e o Livro Razão da conta clientes da empresa Kinsberg — Anexo 17 (fls. 3689/3747, vi. 19) — demonstram os saldos das contas, o não pagamento da empresa Kinsberg à Thalys e lançamentos de recebimentos de adiantamentos da Kinsberg e devoluções para a esta empresa;

e) - A conta duplicatas descontadas passou a existir a partir de março/2003 e seu saldo foi aumentando consideravelmente até o 2.º trimestre/2006 com saldo credor de R\$ 2.908.899,04, quando então recebeu as duplicatas, anulando a conta no 3.º trimestre/2006;

f) - As fls. 10-v à 13-v, a fiscalização faz uma análise das contas bancárias, apurando, ao final, que a fiscalizada recebeu diversos recursos monetários da empresa Kinsberg Comércio Importação e Exportação Ltda a título de adiantamentos para aquisição de mercadorias. Também foi verificado que a Thalys realizou devolução ou transferência dos recursos monetários para a Kinsberg. Os sócios de ambas empresas são os mesmos.

g) - Foram elaborados Demonstrativo dos Valores Excluídos (constante nos Anexos 04/16, nas análises das contas bancárias em diversos bancos) onde são apresentados os motivos que permitiram à fiscalização inferir que as informações prestadas pela autuada não traduziam a realidade;

h) - Examinado o Livro de Empregados — Anexo 19 (fls. 4242/4265, vl. 22), foi verificado que a empresa não possuía número suficiente de empregados em relação ao movimento de operações realizadas pela mesma;

i) - Pelo exame do Livro Razão da conta "Duplicatas Descontadas" — Anexo 18 (fls. 3748/4241, vls. 19/22) foi verificado que após a solicitação de inaptidão da empresa Kinsberg diminuíram as operações de obtenção de recursos monetários junto aos bancos com a utilização de documentos oriundos de vendas a prazo e após a declaração de inaptidão daquela empresa, cessaram de vez estas operações;

j) - Através do Demonstrativo Fluxo Financeiro - Anexo 20 (fls. 4267/4271, vi. 22), a fiscalização demonstra que mesmo obtendo diversos recursos junto as entidades financeiras por meio de supostas vendas a prazo, a fiscalizada em diversos momentos não possuía recursos monetários próprios para pagamento das importações e das demais despesas aduaneiras inerentes ao comércio exterior. Assim sendo fica configurada a realização

de importações com recursos de terceiros, presumindo-se a importação por conta e ordem de terceiro conforme determina o art. 27 da Lei n.º 10.637/2002;

k) - Fica caracterizada a ocultação da empresa Kinsberg pois a fiscalizada recebeu diversos recursos desta empresa a título de adiantamento para realização das operações de importação e ainda a simulação de vendas a prazo já que estas vendas nunca foram liquidadas. Além disto os recursos provenientes da empresa Kinsberg não possuem comprovação de sua origem;

l) - A empresa Thalys simula que sua matriz está localizada o Espírito Santo para usufruir dos benefícios do FUNDAP, provocando danos ao Estado onde sua matriz realmente está localizada (São Paulo);

m) Em virtude da interposição detectada, o valor do crédito tributário apurado refere-se ao valor aduaneiro das mercadorias cujo real adquirente é a empresa Kinsberg Comércio e Importação e Exportação de Tecidos Ltda. conforme Demonstrativo de Notas Fiscais de Saída para a empresa Kinsberg - Anexo 17 (fls. 3673/3688, vi. 19).

Devidamente intimadas as empresas apresentaram impugnações separadas. A Empresa Thalys Importação e Exportação Ltda aduziu em sua impugnação (fls. 4391/4414) preliminarmente:

a) o procedimento fiscal que teria se estendido além do prazo previsto na IN SRF n.º 228/2002, embora a autuada tenha apresentado toda a documentação exigida pela fiscalização que, de forma descabida e ilegal, obrigou a fiscalizada apresentar planilhas não obrigatórias em formato de arquivo específico, caracterizando verdadeira terceirização das funções e responsabilidades do auditor-fiscal. Além disso o auditor também não observou a Portaria RFB n.º 4.006/2007, tendo o MPF se extinguido pelo decurso do prazo sem que houvesse a competente prorrogação. Ora, não se pode aceitar que o auditor-fiscal possa agir ao arrepio das formalidades legais. A autuada traz argumentos e jurisprudência administrativa quanto à nulidade da ação fiscal sem MPF válido;

b) alega que houve violação aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório na medida em que foi intimada da autuação em 09/03/2009 e somente em 25/03/2009 foram disponibilizadas cópias do processo, reduzindo seu prazo de defesa. Ainda os anexos não foram sequer numerados. Por isso o prazo para apresentação da impugnação deve ser devolvido à impugnante a contar da efetiva entrega das cópias solicitadas tempestivamente.

c) o principal documento que pretende provar a alegada falta de capacidade financeira, o demonstrativo denominado Fluxo Financeiro, anexo 20, é completamente ininteligível, pois não há qualquer explicação acerca da fonte das informações. É absolutamente impossível compreender o que representam os números lançados no fluxo financeiro. O ato de acusação deve ser devidamente motivado para que o acusado tenha condições de apresentar defesa.

d) também foi violado o dispositivo legal que determina que todo o processo administrativo deve ter suas páginas numeradas sequencialmente e rubricadas. E um completo desleixo o auditor-fiscal dar ciência de um auto de infração que sequer se encontrava em ordem sequencial, tampouco tinha suas folhas numeradas.

e) protesta pela ocorrência da decadência da constituição do crédito tributário nos termos do art. 139 do Decreto-Lei n.º 37/66 que ocorre em 05 anos a contar da data da

infração. No presente caso tem-se a exigência de multa proporcional ao valor aduaneiro por suposta infração cometida na importação das mercadorias. Como a ciência do Auto se deu em 09/03/2009, devem ser excluídos do presente Auto de Infração todas as DI's anteriores a 09/03/2004.

No mérito alega:

a) as alegações constantes do Auto são contraditórias pois ao mesmo tempo que o Auditor presume que houve interposição fraudulenta de terceiros a partir das alegações de origem não comprovada de recursos, alega também que houve utilização de recursos de terceiros que seria o real adquirente das mercadorias. Ainda assim as presunções são relativas e admitem prova em contrário, que no presente caso são inúmeras no sentido de que a Thalys é a real adquirente das mercadorias.

b) A impugnante tinha uma volumosa carteira de clientes, realizando vendas pulverizadas entre estes e a empresa Kinsberg foi compradora de aproximadamente 2% do total das operações realizadas pela impugnante.

c) A impugnante realizou movimentações com 2.307 clientes durante o período fiscalizado. Do total de transações efetuadas no valor de R\$59.213.449,52, a empresa Kinsberg adquiriu o montante de R\$1.216.549,63, ou seja, as vendas para esta empresa representaram 2,0442% de todas as operações feitas pela impugnante. Também no que tange as unidades (metros quadrados de tecido), do total de 6.386.351,35, o cliente Kinsberg adquiriu 153.612,82, representando 2,4% do total de unidades. Chega a ser absurda a afirmação de que as mercadorias estavam destinadas a Kinsberg em vista da pulverização das vendas a milhares de clientes. As fls. 4451/4470, vol. 23, apresenta relatório de todos os clientes entre os anos de 2003 a 2006 com as respectivas operações de venda. No trabalho do Auditor onde aponta uma série de valores e quantidades adquiridas pela Kinsberg, se verifica que daquelas operações em que o valor total era inferior a R\$5,00 (282 operações), 52 foram da Kinsberg. Estes valores correspondem a 148 DI's, das quais 25 foi da Kinsberg. Assim também como em relação as unidades transacionadas (metros quadrados de tecido) a Kinsberg aparece em 18,5% das DI's. Este levantamento permite constatar que os pedidos da Kinsberg não coincidem com as mercadorias de DI's específicas, pelo contrário, foram realizados pedidos em diversos períodos diferentes e com valores e quantidades pequenas. Cita como exemplo a DI n.º 04/0697015-5, do dia 13/12/2004, que representou o montante de R\$0,67. Isto representa uma prova cabal de que as operações não foram por encomenda da Kinsberg.

e) A fiscalização trouxe inúmeros fatos que considera indícios de ausência de capacidade econômica e financeira da impugnante para realizar as operações de importação, comparando o capital próprio da empresa (de acordo com o Balanço) com a evolução dos gastos nestas operações, asseverando que em diversos momentos a impugnante não possuía recursos próprios para pagamento de suas importações. E de se observar que a capacidade financeira ou de pagamento, o volume de caixa disponível, a expectativa de geração de caixa e outros índices é que possibilitam e espelham a condição de a empresa guitar suas dívidas. Apresenta demonstrativos do crescimento dos valores disponíveis da empresa e do faturamento (fls. 4376/4377) e considera diversos índices de liquidez que entende evidenciar sua capacidade financeira. Alega que o método utilizado pela fiscalização para auferir sua capacidade financeira foi incompleto, parcial e tendencioso. O Auditor não utilizou as demonstrações financeiras da empresa para comprovação das contas e saldos pagos, liquidados e a vencer (clientes) entre as partes. Para isto bastaria verificar o razão do cliente, extrato

bancário e sua Nota Fiscal para comprovação do recebimento parcial ou total da mesma. Contesta o argumento da fiscalização de que as vendas teriam sido feitas a vista, porém recebidas parceladamente, apresentando um quadro As fls. 4383 onde demonstra as operações e os pagamentos recebidos por elas, sendo que 89,11% foram a vista. O que ocorre é que muitos foram recebidos fora do prazo, conforme comprova a análise da "Provisão quanto as perdas para Devedores Duvidosos" constante na demonstração financeira da empresa.

f) Afirma que houve inadimplência e que esta registrado na contabilidade na provisão para devedores duvidosos que totaliza no período fiscalizado o valor de R\$1.8 milhão. Além disto diversas ações judiciais estão em andamento para ver o interesse da empresa em cobrar suas dividas. Outra prova de que efetuou tais vendas são conhecimentos de transporte rodoviário que indicam as notas fiscais emitidas pela impugnante (fls. 4472/8936), além dos representantes comerciais, conforme comprovam as notas de serviços apresentadas.

g) A fiscalização alega que há indícios de diversos compradores predeterminados para as mercadorias listadas no Demonstrativo das Mercadorias Consumidas e para sustentar tal tese afirma que o estoque de mercadorias tinha um saldo expressivo antes do período fiscalizado e que posteriormente as compras realizadas são totalmente ou quase totalmente vendidas. No entanto tal afirmação é falsa conforme se verifica da evolução da conta Estoques (fls. 4385/4386). No Balanço de 2006 consta um estoque no valor de R\$ 6.148.706,81. A fiscalização alega também que estranha a obtenção de empréstimos já que acredita que a empresa não possua patrimônio suficiente para garanti-los. Ora, isto não diz respeito A administração aduaneira e sim aos bancos que concederam os empréstimos. Estes bancos analisam a solidez da empresa e da capacidade de geração de caixa e de pagamento e exigem fiança pessoal dos sócios. Curiosamente, o fiscal, após levantar suspeita sobre tais operações, não as inclui nos Demonstrativos de Valores Excluídos, legitimando-os como fonte lícita de recursos.

h) Questiona a acusação da fiscalização de que a Kinsberg financiaria as operações de importação à Thalys e no entanto a própria fiscalização afirma que a impugnante teria concedido empréstimos à Kinsberg. Como uma empresa devedora poderia custear as atividades de sua própria credora? Além disto a conta duplicatas a receber foi aumentando seu saldo credor, tendo em 2006 um saldo de R\$2,9 milhões , o que supostamente significa que uma expressiva quantia não teria sido recebida pela empresa. Quanto As duplicatas descontadas as quais deixa de descontar a partir de do terceiro trimestre de 2006 se justifica pela decisão gerencial inteligente de deixar de descontar duplicatas quando a empresa conseguiu obter empréstimos a taxas de juros mais baixas. Isto pode ser observado através de uma análise detida dos livros contábeis (quadro As fls. 4387). Também questiona a análise feita pela fiscalização exclusivamente das contas bancárias que não é tecnicamente adequada para determinar a capacidade financeira de uma empresa. Também a acusação genérica e repetida de que as datas dos pagamentos feitos pelos diversos clientes não coincidem com as datas de vencimento e/ou emissão das notas fiscais. Ora isto é óbvio na medida em que a impugnante não é uma lojinha de tecidos que vende mercadorias no balcão e sim uma empresa distribuidora-atacadista que possui quase três mil clientes cadastrados em todas as regiões do país. Relata o processo de venda, faturamento e transporte das mercadorias e o pagamento antecipado de clientes que estejam fazendo sua primeira compra.

i) A fiscalização trata das três hipóteses legais sem apontar de qual se trata: se o que não está comprovado é a origem, a disponibilidade ou a efetiva transferência dos recursos. Também acusa o fiscal de não recebimento de juros em casos isolados de pagamentos com atraso. Ora, a lei faculta ao credor a co rança de juros, mas não obriga. Assim alguns clientes são abonados desta cobrança. De qualquer forma a fiscalização ignorou a recebimento de R\$138.087,33 de juros de seus clientes, apesar de constar em sua contabilidade.

j) Se a fiscalização entende que a impugnante está utilizando recursos de terceiros de bancos comerciais, inclusive celebrando contratos de câmbio, deveria exigir dos bancos explicações e autuá-los como reais adquirentes das mercadorias adquiridas com tais recursos.

k) Das exclusões indevidas e não fundamentadas: foram excluídos indevidamente todos os valores recebidos da empresa Kinsberg tendo em vista sua declaração de inaptidão por não comprovação da origem de seus recursos. Esta presunção é inválida e nula e não pode ser admitida como meio de prova. Até porque qualquer que seja o motivo da inaptidão, ela pode ser revertida a qualquer momento. Não se pode, portanto, afirmar que os recursos obtidos das vendas feitas à empresa Kinsberg não tiveram sua origem comprovada. Não se pode punir duas empresas distintas pela não comprovação do recurso recebido por uma delas. Cada uma deve responder pela origem de seus recursos. Quanto ao lançamento dos recursos recebidos da Kinsberg no Livro Razão sem motivo, esclarece que o próprio Código Civil admite que as dívidas líquidas e vencidas são reduzidas pelos pagamentos (arts. 352 a 355), sendo regulares, portanto, os lançamentos contábeis que reduzem o saldo total da conta.

l) Alega a fiscalização que as vendas a empresa Kinsberg não ocorreram em virtude da não liquidação de supostos títulos. Estes títulos existem, legitimando as vendas e os diversos pagamentos feitos por aquela empresa abatem sua dívida, ainda que não integralmente. Não há nada de irregular nisto e ao contrário do que afirma a fiscalização, a impugnante é quem financiou parte das vendas feitas à Kinsberg como o fez a outros clientes.

m) A fiscalização fez outra confusão ao tratar da empresa TAM, em que esta fez um pedido de tecidos e lhe foi exigido um sinal (arras) caso a mesma desistisse da compra. Seria "não comprovação da origem de recursos" ou "ocultação do real adquirente"? Faz demonstração dos valores recebidos da TAM as fls. 4393.

n) O Demonstrativo dos Valores Excluídos contém inúmeros erros como notas fiscais em duplicidade, dando a entender que a impugnante não recebe o valor integral de suas vendas, que recebe valores de empresas diferentes daquelas para as quais vendeu as mercadorias. As notas fiscais supostamente em duplicidade foram pagas em parcelas. Como demonstra em anexo, em que são apresentadas as explicações para cada um dos valores listados, evidenciando que os recursos são legítimos, com origem, disponibilidade e efetiva transferência comprovadas (fls. 4435/4449).

o) Protesta pela aplicação dos princípios da não propagação, não repetição e personalização da pena. Alega que houve aplicação dupla da penalidade na medida em que a impugnante está sendo penalizada pela não comprovação da origem dos recursos da empresa Kinsberg. Caso não tenha comprovação da origem de seus recursos, a empresa Kinsberg é que deve ser penalizada, não devendo a fiscalização propagar os efeitos desta penalidade à impugnante. Em assim fazendo estaria a fiscalização aplicando duas vezes a mesma sanção a duas pessoas distintas relativamente a uma só infração (princípio do *non bis in idem*).

p) Pelo princípio da irretroatividade não se pode entender que a declaração de inaptidão aplicada a empresa Kinsberg em 2006 retroaja para considerar sem comprovação os recursos recebidos desta empresa pela impugnante.

q) O tipo infracional contém elemento subjetivo (dolo). Nesse sentido não basta que exista a culpa. É necessário a existência do dolo específico de ocultar.

r) A Lei n.º 11.488/2007 institui uma penalidade mais específica e menos gravosa ao importador que cede seu nome para realização de operações de importação com a finalidade de ocultar os reais adquirentes. A pena de perdimento ou sua conversão em multa aplica-se somente ao adquirente da mercadoria e ao importador a multa de 10% do valor da operação. Junta julgados administrativos sobre a matéria.

s) A impugnante seguiu a risca o entendimento oficial da Secretaria da Receita Federal constante no ADI n.º 07/2002, emitindo notas fiscais de saída e contabilizando as entradas e saídas de mercadoria importada.

t) O fiscal sugere que as mercadorias foram importadas por conta e ordem da Kinsberg mas apenas 2% dessas mercadorias foram vendidas à Kinsberg e não foi feita prova em contrário.

u) Ao final requereu: nulidade do Auto de Infração pelas preliminares levantadas, seja devolvido o prazo à impugnante, seja reconhecida a decadência para s DI's anteriores a 09/03/2004, a determinação de realização de perícia nos livros contábeis indicando o assistente técnico e formulando quesitos.

Por seu turno, a empresa Kinsberg Comércio. Importação e Exportação de Tecidos Ltda apresentou impugnação (fls. 14187/14229) nos mesmo moldes da empresa da empresa Thalys.

Encaminhado o processo para julgamento, a DRJ de Florianópolis entendeu por bem em converter o julgamento em diligência para que a unidade preparadora procedesse aos seguintes feitos, dando, no seguimento, ciência às impugnantes (despacho às fls. 14308/14312, vol. 72):

a) Relacionasse as DI's autuadas com suas respectivas datas de registro;

b) Especificasse no demonstrativo "Fluxo Financeiro" (fls. 4267/4271-vol 22) a que se referem os campos "Saldo Consolidado", "Despesas Consolidadas Acumuladas", Exclussões Consolidadas Acumuladas -, "Saldo Consolidado Real" e "Despesas Consolidadas Pagas". Demonstrar a origem dos valores ali indicados (empréstimos, recebimento de duplicatas, etc...) e

c) Tendo em vista que a empresa Kinsberg foi considerada a real adquirente das mercadorias importadas e por esta razão foi trazida aos autos como responsável solidária, indicasse de forma clara as provas que sustentaram a autuação, já que as notas fiscais relacionadas pela fiscalização no demonstrativo de fls. 3673/3688 (vol. 19) referem-se aquisição de mercadorias importadas através de DI's registradas em período distinto da autuação e/ou que não correspondem a totalidade da importação feita através da DI correspondente.

Em atendimento à diligência a autoridade lançadora juntou os seguintes documentos:

a) Demonstrativo das Mercadorias Consumidas, relacionando a DI's que serviram de base para autuação com a informação da data do registro às fls. 14313/14323;

b) Demonstrativo dos Valores Excluídos por instituição bancária com os motivos da exclusão de cada valor As fls. 14324/14336;

c) Demonstrativo de fls. 14337/14380 onde constam os saldos bancários em diversas datas, os valores das despesas aduaneiras (constantes nos extratos de conta-corrente e/ou Livro razão das contas bancárias) e os valores excluídos pela fiscalização, pelos motivos listados no Demonstrativo dos Valores Excluídos;

d) Relação das notas fiscais de saída da empresa Thalys para a empresa Kinsberg, ordenada pelos números das DI's, compreendendo o período da fiscalização (01/2003 a 10/2006), As fls. 14380/14410 (vol. 72).

Informa também a que se referem os campos existentes no demonstrativo denominado "Fluxo Financeiro" As fls. 4267/4271 e esclarece que a atuação foi feita tomando por base o valor aduaneiro das DI's cujas importações seriam para empresa Kinsberg (fls. 06/08) e que a relação de fls. 3673/3688 relaciona várias DI's que ultrapassam o período da fiscalização que foi de 01/2003 a 10/2006.

Finalmente esclarece que a autuação da empresa solidária se deu diante das seguintes provas: a) adiantamentos da Kinsberg à Thalys para aquisição de mercadorias; b) emissão de notas fiscais de saída da empresa Thalys para a empresa Kinsberg chamando a atenção para o fato de que para diversas DI's existem notas fiscais emitidas com data de mais de um ano após o desembaraço destas DI's; c) dados constantes na contabilidade da empresa Thalys que demonstram a aquisição de mercadorias pela Kinsberg no valor de R\$20.785.152,77; d) falta de comprovação da origem dos recursos da empresa Kinsberg que foi declarada inapta.

Intimadas do resultado da diligência, a empresa Thalys apresentou aditamento à impugnação As fls. 14421/14424 alegando, em síntese o que segue:

a) O fiscal apesar de especificar as rubricas do demonstrativo denominado "Fluxo Financeiro" não se desincumbiu do ônus da prova. Primeiro porque o saldo inicial de uma conta deve ser sempre igual do saldo final da data imediatamente anterior. Há várias diferenças em desfavor da interessada que simplesmente desapareceram. Também foram excluídos valores fundamentais para comprovar a solvência financeira da acusada. Junta planilhas com valores excluídos do fluxo financeiro e com saldo errados no fluxo financeiro As fls. 14426/14428.

b) Continua obscuro o ponto referente a origem das despesas de importação lançadas sob a rubrica "despesas consolidadas pagas". Ele explica que se referem a despesas aduaneiras mas não indica a composição exata de cada valor lançado, data das despesas, respectiva conta bancária, não se sabendo se se trata mesmo de despesas de importação, não permitindo, por isso, o contraditório. Também o somatório dos saldos das contas bancárias não refletem os valores do -Fluxo Financeiro".

c) O documento que é a principal prova que sustenta a autuação continua imprestável para os fins pretendidos pela fiscalização. Instada a indicar de forma clara as provas que sustentaram a autuação a fiscalização limitou-se a mencionar genericamente adiantamentos de recursos monetários feitos pela Kinsberg e a existência de notas fiscais de saída pela empresa Thalys sem indicar cada prova e sua localização no processo.

d) A Kinsberg realizava pagamentos dos preços das mercadorias adquiridas mas não adiantava recursos monetários. O anexo III (fls. 4435/4449) apresenta análise detalhada de cada valor excluído pela fiscalização. Atenta para o fato de que a própria

fiscalização no atendimento da diligência menciona que existem notas fiscais de mercadorias que ficaram mais de um ano no estoque da Thalys.

e) Esclarece que o único objetivo do auto de infração é punir as importações de mercadorias que foram posteriormente revendidas à Kinsberg. Para isto deveria a fiscalização levantar a quantidade e a qualidade de cada mercadoria constante das notas fiscais de venda para rastrear as DI's que acobertaram as importações, para daí então apurar o valor aduaneiro das mesmas.

Os autos retornaram à DRJ para julgamento, sendo o crédito lançado exonerado em sua totalidade, acolhendo as alegações das impugnantes, conforme ementa supra transcrita.

Por fim, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e art. 1º da Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008, os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte

### **DA ADMISSIBILIDADE**

O recurso de ofício foi respaldado pelo primeiro órgão julgador no art. 34 do Decreto 70.235/1971, no art. 366 do Regulamento da Previdência Social, combinados com o art. 1º, I, da Portaria MPS 158/2007, abaixo colacionados:

#### **DECRETO 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.**

*“ Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:*

*I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*II - deixar de aplicar pena de perda de mercadorias ou outros bens cominada à infração denunciada na formalização da exigência.*

*§ 1º O recurso será interposto mediante declaração na própria decisão.*

*§ 2º Não sendo interposto o recurso, o servidor que verificar o fato representará à autoridade julgadora, por intermédio de seu chefe imediato, no sentido de que seja observada aquela formalidade.”*

#### **DECRETO 3.048, DE 6 DE MAIO DE 1999 – REGULAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.**

“ Art. 366. O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil recorrerá de ofício sempre que a decisão: (Redação dada pelo Decreto nº 6.224, de 2007).

I - declarar indevida contribuição ou outra importância apurada pela fiscalização; e (Redação dada pelo Decreto nº 6.224, de 2007).

II - relevar ou atenuar multa aplicada por infração a dispositivos deste Regulamento. (Redação dada pelo Decreto nº 6.224, de 2007).

§ 1º No caso de decisão de autoridade delegada, o recurso de ofício será dirigido, por intermédio do delegante, à autoridade competente. (Renumerado com nova pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.224, de 2007).

§ 2º O Ministro de Estado da Previdência Social poderá estabelecer limite abaixo do qual será dispensada a interposição do recurso de ofício previsto neste artigo. (Incluído pelo Decreto nº 6.032, de 2007)

§ 2º O recurso de que trata o caput será interposto ao Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda. (Redação dada pelo Decreto nº 6.224, de 2007).

§ 3º O Ministro de Estado da Fazenda poderá estabelecer limite abaixo do qual será dispensada a interposição do recurso de ofício previsto neste artigo. (Incluído pelo Decreto nº 6.224, de 2007).”

#### **Portaria 158, de 11-04-2007**

“Art. 1º- Deverá ser interposto recurso de ofício dirigido ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), observado o disposto no art. 2º, das Decisões e Despachos-Decisórios que:

I - declararem indevida, em valor total (principal, multa e juros) superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), contribuição ou outra importância apurada pela fiscalização;”

A interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) sofreu modificação, conforme o artigo. 1º da Portaria MF 03/2008:

#### **Portaria MF 3, de 3 de janeiro de 2008**

DOU de 7.1.2008

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo.”

A Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, artigo 6º; a lei nova (*latu sensu*) é aplicada aos processos ainda em curso, observando-se o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada:

**DECRETO-LEI 4.657, DE 4 DE SETEMBRO DE 1942.-**

**Art. 6º** *A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada. (Redação dada pela Lei nº 3.238, de 1957)*

*§ 1º* *Reputa-se ato jurídico perfeito o já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou. (Incluído pela Lei nº 3.238, de 1957)*

*§ 2º* *Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo pré-fixado, ou condição pré-estabelecida inalterável, a arbítrio de outrem. (Incluído pela Lei nº 3.238, de 1957)*

*§ 3º* *Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso. (Incluído pela Lei nº 3.238, de 1957)*

Verifico que valor apurado inicialmente pelo fisco foi de R\$ 15.546.595,02 (quinze milhões, quinhentos e quarenta e seis mil, quinhentos e noventa e cinco reais e dois centavos). Dessa forma, constato que o débito que deixou de ser exigido em sua totalidade, portanto, dentro do escopo da legislação que regia o recurso de ofício.

Assim, conheço do recurso de ofício, tendo em vista que o débito tributário exonerado à época que deu o seu ensejo foi superior ao limite determinado na Portaria MF 158/2007.

**DA INEXISTENCIA DE RAZÃO PARA REFORMA DA DECISÃO**

Analisando a decisão proferida pela DRJ, não vislumbro qualquer razão para reformá-la. Ora, o Auto de Infração em apreço foi lavrado para a exigência da multa capitulada no art. art. 23, V, § 3.º do Decreto-Lei n.º 1.455/76 (multa por conversão da pena de perdimento) lançada contra a interessada e contra a empresa Kinsberg Comércio Importação e Exportação de Tecidos Ltda, CNPJ 46.515.532/0001-62 como responsável solidária, por ter a autuada promovido importações no período de 2003 a 2005 na modalidade de importação por conta própria quando na verdade estas importações foram por conta e ordem de terceiros.

Transcrevo o dispositivo legal que fundamenta a autuação:

*Decreto-Lei n.º 1.455/1976, C0111 as alterações da Lei n.º 10.637, de 30.12.2002, vigente it época da autuação:*

*Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas its 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 nº10.637, 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 talo seja localizada ou que tenha sido consumida. (incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Com o escopo de elucidar a autuação em testilha, transcrevo abaixo, trechos do Relatório Fiscal que identificam a infração praticada:

Fls. 02: "Em virtude da interposição detectada, o valor do crédito tributário apurado no presente Auto de Infração, conforme Demonstrativo das Notas Fiscais de Saídas Para a Empresa Kinsberg (Anexos 17), refere-se ao valor aduaneiro das mercadorias cujo real adquirente é a empresa Kinsberg Comércio Importação e Exportação de Tecidos Ltda (CNPJ 46.515.532/0001-62), a qual passa a figurar no pólo passivo como devedor solidário, conforme determina o art. 27 da Lei n.º 10.637 de 30 de dezembro de 2002."

Fls.16: "Como se verifica em nossa base de dados, a fiscalizada registrou todas as suas importações como se fossem próprias, assim sendo, fica caracterizada a ocultação dos reais adquirentes das mercadorias importadas.(..) Assim, ficou demonstrado que nas operações realizadas com a empresa Kinsberg houve a ocultação do real adquirente das mercadorias, pois a fiscalizada registrou todas as operações como próprias, quando tais operações realizadas com a empresa Kinsberg deveriam ser registradas como por conta e ordem de terceiros."

Fls. 19-v: "Por tudo que foi exposto, fica caracterizado o dano ao Erário, já que a Thalys Importação e Exportação Ltda não é a real adquirente das mercadorias importadas (..)"

A infração, portanto, praticada pela autuada e penalizada pela fiscalização foi a prática da ocultação da real adquirente das mercadorias nas operações de importação nos anos de 2003 a 2005. A adquirente é a empresa Kinsberg que foi responsabilizada solidariamente pelo crédito tributário lançado.

O Auto de Infração composto do relatório fiscal de fls. 09/19-v e dos diversos documentos anexados aos autos às fls. 25 a 4.338 relata o procedimento de fiscalização na empresa autuada iniciado a partir de suspeita de interposição fraudulenta diante dos dados levantados no Siscomex que indicavam que os limites concedidos para importação foram sempre ultrapassados pela importadora e ainda a constatação de sua incapacidade econômico-financeira para a realização de tais operações.

A partir destas constatações a empresa foi incluída em procedimento especial de fiscalização, sendo intimada várias vezes a apresentar diversos documentos para comprovar a legalidade das operações de importação realizadas naquele período.

Basicamente, estas intimações foram no sentido de a autuada esclarecer a origem dos diversos valores depositados em suas contas bancárias, acompanhados das contas razão e dos balancetes de verificação. A partir, então, destes documentos e explicações, a fiscalização excluiu alguns valores que entendeu não justificadas suas origens. Além disto enumerou diversas notas fiscais de venda da Thalys para a Kinsberg relacionando-as com as respectivas DI's de importação das mercadorias.

A impugnante Thalys apresentou vários argumentos alegando tanto questões preliminares que ensejariam nulidades como questões de mérito no que dizem respeito aos dados levantados pela fiscalização que embasaram suas conclusões quanto à interposição pretensamente praticada pela autuada. A empresa Kinsberg, responsável solidária por ser a adquirente das mercadorias, apresentou impugnação repisando os mesmos argumentos apresentados pela Thalys.

O relator da DRJ optou por expor a análise que fez do lançamento em questão, abordando diretamente a questão material do exame das provas, deixando de tratar individualmente os argumentos apresentados na impugnação, já que a condução do voto aproveitou todas as demais questões.

Durante o exame da autuação a DRJ julgou necessário alguns esclarecimentos por parte da fiscalização a fim de que pudesse proceder ao correto e justo julgamento do feito. Isto porque algumas informações não eram suficientemente claras para a perfeita conexão entre o fato infrator e a penalidade aplicada. A diligência se fez necessária na medida em que não compete ao julgador buscar as provas no processo fiscal, e sim apreciá-las. Sendo estar-se-ia incorrendo em duplo lançamento.

Outro fator importante de se destacar é quanto ao convencimento da DRJ e o exame das provas. Ora, o resultado de uma ação fiscal deve estar consubstanciado por provas, sob pena de, em assim não sendo, restar comprometida a possibilidade concreta (e constitucionalmente assegurada pela Constituição Federal no inciso LV do artigo 5.º) de o contribuinte, na fase litigiosa do procedimento fiscal, contraditar os argumentos e meios utilizados pelo fisco para embasar o lançamento. Sobre as provas o Decreto n.º 70.235/1972 (PAF) assim dispõe:

*Art. 9.º. A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em 'autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)*

Em atendimento a diligência a autoridade lançadora juntou novo demonstrativo de DJ's, agora com a data do registro das mesmas, e esclareceu a que se referiam os campos constantes do demonstrativo denominado "Fluxo Financeiro", no qual baseou-se para concluir pela falta de recursos da autuada para proceder as operações de importação.

Partindo, então, da análise de tal demonstrativo de fls. 4267/4271 constatou-se que a fiscalização procurou relacionar os saldos bancários em determinadas datas, excluindo aqueles valores que entendeu sem origem justificada, com as despesas pagas a título de despesas aduaneiras. Os saldos resultaram em negativos ou inferiores as despesas pagas. A conclusão, naturalmente, foi pela falta de recursos próprios para realização das importações.

Os valores excluídos de cada conta bancária estão relacionados em vários anexos e consolidados no demonstrativo de fls. 14324/14379. Os motivos das exclusões basicamente são a não aceitação da justificativa da autuada de que os pagamentos se referiam a notas fiscais de vendas à vista emitidas em datas anteriores mas que a cliente Kinsberg teria pago posteriormente, sem a cobrança de juros pelo atraso. Também houve casos de notas fiscais de venda à prazo, também recebidas em datas diferentes dos vencimentos e ainda que o histórico do extrato de alguns pagamentos não consta como recebimento de títulos.

Não obstante o extenso trabalho da fiscalização em analisar todas as contas bancárias da autuada, intimando-a a justificar diversos depósitos, relacionando todos aqueles que julgou não justificados para excluí-los dos respectivos saldos bancários, há que se considerar que a referida análise, por ser exclusivamente contábil, deveria comprovar também quais foram os respectivos lançamentos contábeis feitos pela autuada destes mesmos ingressos de valores bancários. Isto para se confirmar a intenção da mesma em ocultar a origem dos recursos de uma terceira empresa interessada na aquisição de mercadorias importadas (no caso, a empresa Kinsberg). Estes dados não são apontados objetivamente no auto. A fiscalização somente cita no auto que apurou suas conclusões com base nos balancetes de verificação e contas razão, sem fazer a devida correlação entre os dados e as conclusões.

De qualquer forma, ainda que entendesse desnecessário tal análise ou mesmo tal demonstração, há que se considerar dentre todos os documentos juntados aos autos através de diversos anexos, quais, de fato, comprovam a infração praticada pela autuada.

O Demonstrativo Fluxo Financeiro (fls. 4267/4270), juntamente com o Demonstrativo de Valores Excluídos (14324/14379), indicam os valores que a fiscalização entendeu que deveria excluir por não terem origem comprovada. Estes valores, no período da autuação, 2003 a 2005, importam em R\$3.663.991,24. Este dado revela que dentre todo o recurso disponível da empresa para realizar importações, R\$3.663.991,24 não servem para comprovar as importações realizadas. Por outro lado vemos que o valor das importações feitas no período e que serviu de base para o lançamento em questão foi de R\$15.546.595,02. Este dado isolado poderia revelar que a empresa, então, possuía recursos próprios com origem comprovada para o restante de aproximadamente R\$12.000.000,00. No entanto uma análise da contabilidade empresarial poderia demonstrar se estes recursos realmente existiam na empresa e como estavam apropriados (duplicatas, clientes, empréstimos, etc...)

Levando-se em consideração apenas o que consta no relatório do auto de infração, verifica-se que a empresa obteve empréstimos bancários num total de R\$ 27.756.584,00 no período de 2003 a 2004. A argumentação da fiscalização quanto a falta de garantia da empresa para que os bancos fornecessem referidos empréstimos é totalmente descabida, haja vista que se constatada a efetividade de tais empréstimos, não cabe a fiscalização questionar as condições de suas concessões por parte das instituições financeiras. A menos, claro, que este argumento fosse acompanhado da constatação da simulação e até inexistência de fato destes empréstimos, o que não ocorreu nos autos. Alias a própria fiscalização alega que após a obtenção destes empréstimos a fiscalizada procedia a liquidação de cambio das importações. Então se o pagamento das importações era feito através de recursos obtidos através de empréstimos bancários, como afirmar que o mesmo era feito com recursos de terceiros, mais especificamente, da empresa Kinsberg?

A autoridade lançadora também afirma que, conforme consta no Anexo 17 (fls. 3673/3747), a autuada recebeu diversos valores da empresa Kinsberg sem discriminação

do motivo e/ou como adiantamento. Este anexo traz cópia do livro razão da conta Kinsberg e nele vemos que embora realmente existam valores sem descrição do histórico devidos e com referências a adiantamentos, ainda assim referidos valores são da monta de R\$1.695.301,23. Então ainda que se considerasse todos os valores como adiantamento não seriam suficientes para pagamento das importações em causa.

Note-se que a análise feita até agora é quanto aos recursos da empresa Thalys, sua origem injustificada e quando identificada a origem, a mesma é da empresa Kinsberg.

No relatório fiscal é feita uma abordagem quanto à capacidade financeira da empresa, tendo como base para as conclusões da fiscalização para apuração da incapacidade, comparações dos recursos obtidos com o patrimônio líquido e os vários depósitos bancários feitos em favor da interessada provenientes da empresa Kinsberg que não foram devidamente relacionados como pagamentos de títulos.

Em relação a todo este relato pode-se até deduzir que houve irregularidades na empresa autuada e um aparente relacionamento dela com a empresa Kinsberg que desafia os princípios de administração empresarial. Um fator bastante relevante para esta conclusão, segundo exame do razão analítico da cliente Kinsberg (fls. 3734), é o fato de que esta empresa já possuía um saldo devedor com a autuada antes do início período fiscalizado (2003) no valor de R\$19.494.101,85 e passados os três anos, até 2005, este saldo continuou muito alto, no valor de R\$20.902.914,63. Isto é, mesmo devendo muito à Thalys, a empresa Kinsberg ainda conseguiu adquirir mercadorias, sem guitar a dívida já contraída e inclusive a aumentando.

Estes dezenove milhões devem ter passado pela contabilidade da Thalys com, inclusive, a contrapartida dos recursos para que a mesma pudesse adquirir as mercadorias para revendê-las à Kinsberg. Todavia, tendo em vista o impedimento legal de fiscalizar este período por já encontrar-se decaído o direito do fisco em fazê-lo, fica prejudicada uma análise mais real dos fatos ocorridos e suas consequências legais.

No entanto, esta digressão é apenas para ressaltar que pode-se vislumbrar possíveis irregularidades existentes com as empresas em questão mas que não são da alçada desta esfera administrativa de julgamento buscar elementos que não estejam claramente demonstrados na autuação.

Segundo a legislação, a não comprovação da origem de recursos cria a presunção de que eles tenham sido obtidos de terceiros e, por conseguinte, que a importação tenha sido feita por conta e ordem de terceiros. Obviamente que se for identificada a origem do recurso como sendo de terceiro, ou seja, não sendo de recursos próprios, recursos adiantados portanto, também estará descaracterizada a importação por conta própria.

No caso dos autos não restou comprovado este adiantamento de recursos por parte da empresa Kinsberg à Thalys para a efetivação das importações destacadas pela fiscalização. O relato da fiscalização trazendo suas conclusões não faz a correlação necessária entre o recurso obtido e a utilização do mesmo em determinada operação de importação. Além de que, como abordado alhures, os valores que foram excluídos por não serem considerados próprios não albergariam todas as importações alegadamente feitas por conta e ordem da Kinsberg. Também não ficou demonstrado a utilização destes recursos para pagamento das despesas aduaneiras. Primeiro porque não feita esta demonstração, segundo que mesmo que sendo dever da fiscalização indicar todas as provas nos autos, eu buscasse estas informações nos diversos anexos e milhares de folhas, teria constatado, como de fato o foi, que em alguns extratos bancários constam depósitos de mais de um cliente, com valores variados, e as

subseqüentes despesas não são facilmente correlacionadas somente pelos valores. Sendo que sequer as DI's foram relacionadas com tais depósitos e/ou despesas aduaneiras.

Ainda faltaria a fiscalização comprovar a "ordem" da importação por conta e ordem. Não existe qualquer documento que faça referência a uma simulação entre as duas empresas para este tipo de importação para que afastasse qualquer dúvida quanto a natureza da operação ou para que os indícios de incapacidade financeira fossem confirmados. Toda a prova feita foi em cima dos recursos, demonstrados através dos extratos bancários e balancetes de verificação. A infração supostamente praticada pela importadora foi a ocultação do real adquirente na importação de mercadorias e a fiscalização tentou demonstrar através de suas conclusões, baseadas nas contas contábeis e nos extratos bancários, que a empresa Kinsberg adiantava recursos à Thalys para que esta promovesse a importação. Estes adiantamentos não restaram comprovados. Reconheço a impropriedade na escrita contábil quanto aos históricos que não fazem referência à origem do depósito e a insuficiência na justificativa da autuada quanto ao recebimento de pagamento por conta de notas fiscais (e não títulos) emitidas como venda à vista.

Todavia, ainda que estes pagamentos pudessem ser considerados como adiantamentos, e talvez até fossem realmente, a fiscalização não logrou êxito em demonstrar a que importações referiam-se estes adiantamentos e a prova de que as mercadorias importadas foram destinadas integralmente à Kinsberg, já que a multa exigida é sobre o valor aduaneiro da totalidade das Drs. Ou seja, não basta a constatação genérica da incapacidade financeira ou ainda a constatação de recebimento de recursos de terceiros sem que todos estes indícios se correlacione com a importação propriamente.

Finalmente, trazidas como prova não só da infração como da indicação das DI's autuadas e a valoração da multa, dois demonstrativos foram anexados aos autos.

A relação de fls. 3673/3688 enumera as notas fiscais de saída da empresa Thalys para a empresa Kinsberg, relacionando as notas com as respectivas DI's. Esta relação foi obtida a partir de um CD fornecido pela importadora. Deste CD foram extraídos as notas expedidas para a empresa Kinsberg. Através desta relação visualiza-se que parte das importações realizadas através das DI's ali indicadas foram adquiridas pela compradora Kinsberg. Note-se que o valor de venda é muito inferior ao valor aduaneiro das respectivas DI's. Como as DI's não foram juntadas, nem relacionadas para se saber as quantidades importadas e compará-las com as das notas fiscais, sabendo-se somente os respectivos valores (aduaneiros e de venda), pode-se concluir por uma das duas hipóteses: ou houve subfaturamento na venda ou as quantidades vendidas foram muito inferiores àquelas importadas. Não existindo prova do subfaturamento (aliás sequer aventado), resta a última hipótese, o que conduz à ilação de que a empresa Kinsberg não adquiriu a totalidade das mercadorias, não podendo, por isso, se concluir que todas aquelas importações foram por conta e ordem da compradora.

E ainda que, num esforço para contextualizar todos os elementos trazidos aos autos, admitindo-se que aquelas mercadorias compradas através das notas fiscais relacionadas fossem adquiridas através de simulação de importação por conta e ordem, também não se poderia acatar o demonstrativo de fls. 06/08 que relaciona as DI's autuadas. Isto porque, como já exposto acima, o demonstrativo relaciona as DI's e seus respectivos valores aduaneiros integralmente como se todas as mercadorias tivessem sido importadas, de fato, pela Kinsberg.

Ressalta-se neste momento que o processo administrativo fiscal deve trazer com clareza, não só para os contribuintes mas também para quem for apreciar o litígio, a comprovação dos fatos e a fundamentação de fato e de direito que dá sustentação à exigência fiscal.

Assim sendo, não há como afastar a conclusão da DRJ de Florianópolis de que na descrição dos fatos não ficou estabelecida a conexão entre as provas e a linha de encadeamento lógico para embasar a presente autuação.

#### CONCLUSÃO

Pelo exposto, conheço do recurso de ofício apresentado, para, no mérito, negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Fernando Marques Cleto Duarte- Relator