



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 12466.000947/2004-64
Recurso nº 133.100 De Ofício
Matéria FRAUDE - IMPORTAÇÃO
Acórdão nº 302-39.533
Sessão de 18 de junho de 2008
Recorrente DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Interessado VITÓRIA RÉGIA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 16/02/2002 a 05/11/2003

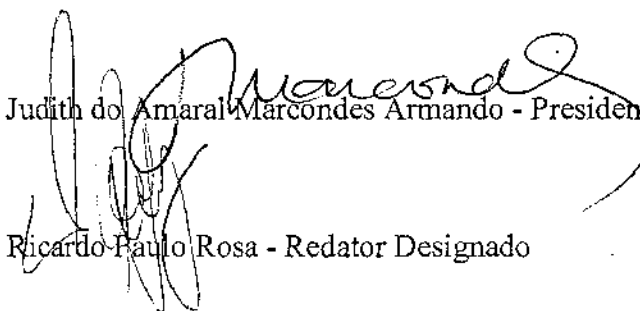
INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. RECURSOS DE TERCEIROS. PRESUNÇÃO.

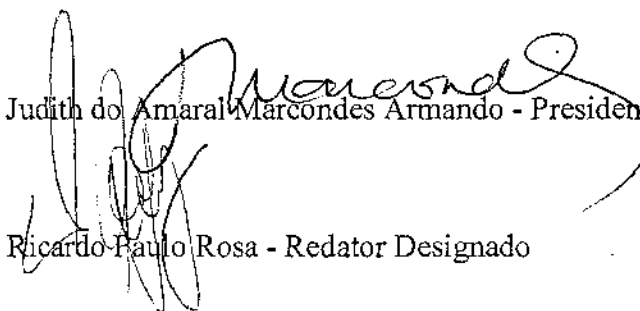
Considera-se ocorrida a presunção legal de interposição fraudulenta quando não comprovada a origem dos recursos empregados em atividades de comércio exterior, independentemente da demonstração de vínculo entre estes e cada operação de importação realizada.

Recurso de Ofício Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do redator designado. Vencidos os Conselheiros Marcelo Ribeiro Nogueira (Relator), Luciano Lopes de Almeida Moraes, Beatriz Veríssimo de Sena e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. Designado o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa para redigir o voto vencedor.


Judith do Amaral Marcondes Armando - Presidente


Ricardo Paulo Rosa - Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Corinto Oliveira Machado e Mércia Helena Trajano D'Amorim.

Relatório

Adoto o relatório de Resolução nº 302-1.310 (fls. 1.579 e seguintes) por bem traduzir os fatos debatidos nestes autos até aquele momento, o qual eu leio em sessão para benefício dos julgadores deste Colegiado.

A mencionada Resolução determinou que fosse realizada diligência para que a Fiscalização fizesse a análise dos documentos apresentados pelo contribuinte e sobre eles se manifestasse.

Após a determinação da diligência (fls. 1.593/1.596), é juntado aos autos Parecer nº 551/04, da Superintendência da 7ª Região Fiscal, Alfândega do Porto de Vitória, datado de 17 de novembro de 2004, sem que haja qualquer explicação para esta juntada tão extemporânea do documento aos autos. No referido parecer, há a seguinte conclusão aprovada pelo Chefe da SAORT:

"Pelo exposto, sou de parecer favorável do pleito na forma requerida, para propiciar à análise da documentação trazida aos autos pela parte."

Ressalto que a decisão de primeira instância é datada de 14 de janeiro de 2005.

As conclusões da Fiscalização, na forma determinada por este Colegiado, estão transcritas às fls. 1.955 a 1.963, que leio também nesta sessão.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira, Relator

Trata-se de recurso de ofício, da decisão de primeira instância que restou baseada na ausência de prova, por parte da autoridade fiscalizadora, do vínculo entre os recursos bancários do contribuinte com as operações de comércio exterior realizadas por este. É assim ementada a decisão recorrida:

Assunto: Imposto de Importação – II

Período de apuração: 16/02/2002 a 05/11/2003

Ementa: INFRAÇÃO NÃO COMPROVADA.

A falta de comprovação do vínculo existente entre os recursos tidos como de origem não comprovada e as Declarações de Importação a que estariam destinados impossibilita a caracterização da infração prevista no art. 23, § 2º do Decreto-lei nº 1.455/76.

Lançamento improcedente.

Antes de entrar na apreciação do mérito da questão, entendo que é necessário examinar a possibilidade de nulidade da decisão de primeira instância, tendo em vista a juntada a extemporânea do Parecer nº 551/04.

Entendo que esta juntada fora de tempo, apesar de violar um princípio do direito adjetivo administrativo, que determina que os documentos relativos a um processo administrativo fiscal devem ser juntados aos autos em ordem cronológica (art. 22 do Decreto nº 70.235/72), não trouxe felizmente qualquer prejuízo ao contribuinte ou à administração tributária, nem prejudicou o juízo de primeira instância, pois este não fez o exame direto dos documentos, mas o admitiu indiretamente, o que segue a linha de conclusão do próprio parecer.

Logo, não vislumbro nulidade neste ponto.

De fato, a decisão recorrida em nada se reporta, exceto para demonstrar que o trabalho fiscal poderia ter sido realizado com maior profundidade e detalhamento, aos documentos juntados pelo contribuinte e neste sentido a diligência realizada por este colegiado não contribuiu para a minha convicção quanto a justa solução desta demanda.

A questão fundamental para aquela decisão, ora recorrida, foi a ausência de intimação específica emanada da autoridade fiscal ao contribuinte para que este comprovasse a origem dos recursos utilizados em cada uma das operações de importação, vinculando desta forma cada Declaração de Importação – DI aos recursos obtidos pelo contribuinte. Ressalto os seguintes trechos da decisão recorrida:

Como se observa, a interposição fraudulenta na operação de comércio exterior é presumida pela não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em uma determinada operação de comércio exterior.

(...) Desse modo, para caracterização da infração em comento, não seria suficiente intimá-la a comprovar a origem dos valores depositados em sua conta corrente bancária, pois esta pode conter recursos de origem lícita e também recursos de origem não comprovada. Nesse contexto, não seria possível determinar quais importações estariam sendo pagas com os recursos de origem lícita, e quais estariam sendo custeadas pelos de origem não comprovada, pois o extrato bancário, isoladamente considerado, não demonstra a vinculação existente entre cada valor depositado e a DI a que se destina.

Essa vinculação somente restará demonstrada por meio de intimação específica, solicitando que a contribuinte comprove a origem lícita dos recursos empregados no fechamento de câmbio relativo a cada DI alcançada na ação fiscal.

Resta claro, portanto, que a interposição fraudulenta na operação de comércio exterior, conforme expressamente definida em sua base legal (art. 23§ 2º do DL nº 1.455/76), deve ser apurada através da verificação da origem dos recursos utilizados no pagamento dos gastos relativos a cada operação de importação (ou Declaração de Importação).

*Vale lembrar que a interposição fraudulenta na operação de comércio exterior é presumida pela não comprovação da **origem, disponibilidade e transferência** dos recursos empregados.*

(...) Não se trata, aqui, de verificar a origem de quaisquer recursos existentes na conta corrente da interessada, mas sim da origem

daqueles recursos utilizados no pagamento da operação de comércio exterior objeto de investigação.

(grifos do original)

Como não houve qualquer intimação específica do contribuinte para comprovar a origem, disponibilidade ou transferência de recurso vinculada a qualquer das operações de comércio exterior analisadas no presente feito, concordo com o mérito da decisão recorrida e entendo que, é impossível a aplicação da pena prevista no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76.

Por todo o exposto, VOTO por conhecer do recurso de ofício para negar-lhe provimento.


Marcelo Ribeiro Nogueira

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Redator Designado

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis recorre de ofício de decisão que exonerou crédito tributário em valor superior ao limite de alçada.

Conforme descrito pelo i. Conselheiro Relator do voto vencido, trata-se de falta de comprovação da origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados em operação de comércio exterior. A razão para o provimento da impugnação apresentada pelo contribuinte foi, basicamente, a ausência de vinculação entre cada uma das importações e os respectivos recursos utilizados.

Vejamos como descreveu tais fatos o i. Conselheiro que, inclusive, transcreve excertos do voto condutor da decisão de piso.

A questão fundamental para aquela decisão, ora recorrida, foi a ausência de intimação específica emanada da autoridade fiscal ao contribuinte para que este comprovasse a origem dos recursos utilizados em cada uma das operações de importação, vinculando desta forma cada Declaração de Importação – DI aos recursos obtidos pelo contribuinte. Ressalto os seguintes trechos da decisão recorrida:

Como se observa, a **interposição fraudulenta na operação de comércio exterior** é presumida pela não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados **em uma determinada operação de comércio exterior**.

(...) Desse modo, para caracterização da infração em comento, não seria suficiente intimá-la a comprovar a origem dos valores depositados em sua conta corrente bancária, pois esta pode conter recursos de origem lícita e também recursos de origem não comprovada. Nesse contexto, não seria possível determinar quais importações estariam sendo pagas com os recursos de origem lícita, e quais estariam sendo custeadas pelos de origem não comprovada, pois o extrato bancário, isoladamente considerado, não demonstra a vinculação existente entre cada valor depositado e a DI a que se destina.



Essa vinculação somente restará demonstrada por meio de intimação específica, solicitando que a contribuinte comprove a origem lícita dos recursos empregados no fechamento de câmbio relativo a cada DI alcançada na ação fiscal.

Resta claro, portanto, que a interposição fraudulenta na operação de comércio exterior, conforme expressamente definida em sua base legal (art. 23§ 2º do DL nº 1.455/76), deve ser apurada através da verificação da origem dos recursos utilizados no pagamento dos gastos relativos a cada operação de importação (ou Declaração de Importação).

Vale lembrar que a interposição fraudulenta na operação de comércio exterior é presumida pela não comprovação da **origem, disponibilidade e transferência** dos recursos empregados.

(...) Não se trata, aqui, de verificar a origem de quaisquer recursos existentes na conta corrente da interessada, mas sim da origem daqueles recursos utilizados no pagamento da operação de comércio exterior objeto de investigação.

(grifos do original)

Como não houve qualquer intimação específica do contribuinte para comprovar a origem, disponibilidade ou transferência de recurso vinculada a qualquer das operações de comércio exterior analisadas no presente feito, concordo com o mérito da decisão recorrida e entendo que, é impossível a aplicação da pena prevista no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76.

Segundo se depreende do texto no qual o i. Julgador de primeira instância expressa seu entendimento sobre a matéria e com o qual o i. Conselheiro Relator do voto vencido concorda, em situações como a de que aqui se trata, não basta que a fiscalização comprove o recebimento de recursos de origem não comprovada na conta-corrente da pessoa que exerce atividade de importação de mercadorias, sendo necessária que se demonstrem problemas com a “origem daqueles recursos utilizados no pagamento da operação de comércio exterior objeto de investigação”, na medida em que a conta bancária “pode conter recursos de origem lícita e também recursos de origem não comprovada”, tornando-se impossível “determinar quais importações estariam sendo pagas com os recursos de origem lícita, e quais estariam sendo custeadas pelos de origem não comprovada, pois o extrato bancário, isoladamente considerado, não demonstra a vinculação existente entre cada valor depositado e a DI a que se destina”. Assim, na ausência de uma “intimação específica” dirigida ao contribuinte, solicitando-lhe comprovar a origem, disponibilidade ou transferência de recurso vinculada a cada uma das operações de comércio exterior analisadas, impossível concluir pela irregularidade de tais operações para o fim de aplicação da pena prevista no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76.

Há, ao meu ver, dois aspectos que devem ser melhor analisados no entendimento dos nobres colegas. O primeiro diz respeito à interpretação da legislação aplicada e o segundo ao ônus da prova, ambos estreitamente ligados um ao outro.

Conforme acima reproduzido, prevaleceu o entendimento de que “a interposição fraudulenta na operação de comércio exterior, conforme expressamente definida em sua base legal (art. 23§ 2º do DL nº 1.455/76), deve ser apurada através da verificação da

origem dos recursos utilizados no pagamento dos gastos relativos a cada operação de importação (ou Declaração de Importação).

A matriz legal, art. 23, § 2º, do Decreto-lei nº 1.455/76, com redação introduzida pela Lei 10.637/02, tem o seguinte teor:

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.

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

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

Da manifestação contida no voto condutor da decisão recorrida, com base nas partes grifadas no texto, conclui-se que a linha de raciocínio que conduziu a esse entendimento originou-se da presença da contração “na” na frase “*na operação de comércio exterior*”, indicando referir-se à “*interposição fraudulenta (...) em uma determinada operação de comércio exterior*” e não em operações de comércio exterior em geral.

Do ponto de vista gramatical, na é a contração da preposição em com o artigo a.

A presença de um artigo definido na oração precedendo a palavra operação, efetivamente termina por determiná-la, ao contrário do que aconteceria fosse a palavra precedida de um artigo indefinido (uma), situação da qual resultaria indeterminada: “*presume-se interposição fraudulenta em operação de comércio exterior (...)*”.

Deste ponto de vista, há que se admitir o acerto do i. Julgador de piso, não somente pela precisão gramatical e louvável atenção ao enunciado legal, mas, sobretudo, pela primazia à técnica de interpretação literal, a qual vem sofrendo freqüentes ataques, relegada a um segundo plano sem que haja razão aparente para tanto e muito menos preocupação em esclarecer a motivação para escolha por opções personalíssimas em aplicar o texto legal, em afronta a um dos princípios basilares que norteiam as relações fisco-contribuinte.

Embora isso, penso que estejamos aqui diante de um caso no qual é preciso fazer-se uma pergunta indispensável nas situações em que o critério da interpretação cerrada conduz ao um entendimento muito pouco provável da norma.

A pergunta é: será que foi isso que o legislador quis dizer?

Para melhor clareza do assunto, creio que seja de grande interesse que se faça uma digressão em torno dos conceitos que deram origem à posituação da presunção que deu azo à exigência fiscal ora combatida, na busca de uma compreensão mais acurada da infração em epígrafe e do acerto ou não da fiscalização ao enquadrar o caso vertente na hipótese legal definida na base legal da autuação.

Ainda que a não comprovação da origem dos recursos empregados na atividade de comércio exterior presuma a ocorrência infracional em comento, a infração propriamente dita será sempre a que consta hodiernamente no artigo 689, inciso XXII, combinado com o parágrafo primeiro, do atual Regulamento Aduaneiro – Decreto 6.759/09, cuja matriz legal não se desconhece ser a Lei nº 10.637/02, com a seguinte redação.

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59):

(...)

XXII - estrangeira ou nacional, 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.

§ 1º A pena de que trata este artigo converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59).

Trata-se, portanto, de infração por ocultação (i) do sujeito passivo, (ii) do real vendedor, (iii) comprador ou (iv) de responsável pela operação, sendo ainda necessário que se comprove que a ocultação ocorreu de forma intencional, já que o texto legal explicita a condição de que ela tenha ocorrido mediante fraude ou simulação, circunstâncias que não dispensam a presença do elemento volitivo.

Ao final, fica ainda estabelecido que a interposição fraudulenta de terceiros está inserida dentre as hipóteses de ocultação dolosa das pessoas antes relacionadas (*inclusive a interposição fraudulenta de terceiros*).

A ocultação das pessoas elencadas no inciso XXII do Decreto 6.759/09 praticada de forma dolosa enseja a aplicação da pena de perdimento da mercadoria, pena esta convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas nos casos em que elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas, na medida em que esta ocorrência configura dano ao Erário, tal como definido no caput do artigo 689 do mesmo diploma legal – base legal, Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23.

Importante nesta altura destacar que a ocorrência do dano não se vincula à extensão dos efeitos do ato praticado.

Tal como se extrai do texto legal, a ocultação dolosa do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou do responsável pela operação, caracteriza, *de per si*, a infração tipificada como dano ao Erário, sendo absolutamente desnecessário que a fiscalização se esforce em provar a efetiva ocorrência de prejuízo aos cofres públicos, na medida em que, ao assim proceder, o administrado termina por caracterizar uma situação que se constitui numa maneira de agir recusada pela sociedade, reconhecida como um uso abusivo da pessoa jurídica, em detrimento do interesse coletivo.



Há que se destacar que, ao assim definir, a Lei 10.637/02 não inova em relação ao Decreto-lei nº 37/66 e nº 1.455/76. Também lá considerou-se configurado o dano ao Erário independentemente da comprovação de consequências lesivas aos cofres públicos. Para comprovar tal assertiva, basta a leitura das demais hipóteses elencadas no artigo 689 do Regulamento Aduaneiro.

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59):

I - em operação de carga ou já carregada em qualquer veículo, ou dele descarregada ou em descarga, sem ordem, despacho ou licença, por escrito, da autoridade aduaneira, ou sem o cumprimento de outra formalidade essencial estabelecida em texto normativo;

II - incluída em listas de sobressalentes e de provisões de bordo quando em desacordo, quantitativo ou qualitativo, com as necessidades do serviço, do custeio do veículo e da manutenção de sua tripulação e de seus passageiros;

III - oculta, a bordo do veículo ou na zona primária, qualquer que seja o processo utilizado;

IV - existente a bordo do veículo, sem registro em manifesto, em documento de efeito equivalente ou em outras declarações;

V - nacional ou nacionalizada, em grande quantidade ou de vultoso valor, encontrada na zona de vigilância aduaneira, em circunstâncias que tornem evidente destinar-se a exportação clandestina;

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

VII - nas condições do inciso VI, possuída a qualquer título ou para qualquer fim;

VIII - estrangeira, que apresente característica essencial falsificada ou adulterada, que impeça ou dificulte sua identificação, ainda que a falsificação ou a adulteração não influa no seu tratamento tributário ou cambial;

IX - estrangeira, encontrada ao abandono, desacompanhada de prova do pagamento dos tributos aduaneiros;

X - estrangeira, exposta à venda, depositada ou em circulação comercial no País, se não for feita prova de sua importação regular;

XI - estrangeira, já desembaraçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso;

XII - estrangeira, chegada ao País com falsa declaração de conteúdo;

XIII - transferida a terceiro, sem o pagamento dos tributos aduaneiros e de outros gravames, quando desembaraçada com a isenção referida nos arts. 142, 143, 144, 162, 163 e 187;

XIV - encontrada em poder de pessoa física ou jurídica não habilitada, tratando-se de papel com linha ou marca d'água, inclusive aparas;

XV - constante de remessa postal internacional com falsa declaração de conteúdo;

XVI - fracionada em duas ou mais remessas postais ou encomendas aéreas internacionais visando a iludir, no todo ou em parte, o pagamento dos tributos aduaneiros ou quaisquer normas estabelecidas para o controle das importações ou, ainda, a beneficiar-se de regime de tributação simplificada (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105, inciso XVI, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.804, de 1980, art. 3º);

XVII - estrangeira, em trânsito no território aduaneiro, quando o veículo terrestre que a conduzir for desviado de sua rota legal, sem motivo justificado;

XVIII - estrangeira, acondicionada sob fundo falso, ou de qualquer modo oculta;

XIX - estrangeira, atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem públicas;

XX - importada ao desamparo de licença de importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensão, na forma da legislação específica;

XXI - importada e que for considerada abandonada pelo decurso do prazo de permanência em recinto alfandegado, nas hipóteses referidas no art. 642; e

(...)

E não creio que isso deva ser razão para surpresa. Disposições desta natureza estão em perfeita harmonia com o modelo definido na legislação tributária para o funcionamento do Sistema Tributário Nacional, e devem ser não somente aceitas, mas também reconhecidas como indispensáveis à obtenção dos resultados visados pela sociedade quando o assunto diz respeito à fiscalização tributária e aduaneira.

É o que se depreende do conjunto de regras formadoras do Sistema Tributário Nacional, tal como disposto no Código Tributário Nacional.

LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.

Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

Uma das idéias primordiais na qual o Sistema se apóia está em garantir os meios de financiamento público ao menor custo social possível, tanto no que tange à imposição de tributos, quanto à manutenção do aparato estatal necessário à efetivação da receita.

A título ilustrativo, vale lembrar que a própria estrutura necessária à fiscalização/arrecadação de tributos foi concebida pelo Código Tributário Nacional partindo de situações em que o sujeito passivo prestaria “à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação [do lançamento] (art.147)” e/ou que o mesmo devesse “antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa (art 150)”.
9

modalidades de pagamento/lançamento que, hodiernamente, compreende quase que a totalidade dos tributos administrados pela União.

Todo o arcabouço lógico desse modelo se orienta nesse mesmo sentido.

Vejamos a questão das provas.

No campo do direito tributário, é também o próprio administrado que deve registrar e guardar consigo os documentos e demais efeitos que testemunham a ocorrência dos eventos cuja existência interessa à administração comprovar.

Não se espera que a Administração guarde consigo os documentos firmados nem mesmo que o fato constitutivo do direito tenha sido formalmente pactuado. A comprovação depende de que o administrado seja intimado a apresentar os documentos que a lei o obriga a produzir e manter em bom estado, ou que manifeste sua vontade por meio de declaração contida em documentos previamente elaborados ou perante a própria fiscalização que a colhe a termo, ou, ainda, pela obtenção desses documentos ou verificação da ocorrência de fatos no local de funcionamento da empresa.

Em todas estas situações, a obtenção das provas depende quase sempre de que o administrado exerça em sua plenitude a função de anotar e manter em boas condições os registros contábeis e fiscais e os apresente ao fisco quando exigido. Sem essa providência, ressalva feita às exceções, não haverá como comprovar a ocorrência ou inoccorrência de um fato.

Ou seja, também quando se fala no dever de exercer o controle contábil e fiscal, de zelar pelo bom estado destes e apresentá-los quando exigido, o que se constata é que cabe ao administrado fazê-lo, estando a administração mais uma vez e pelas mesmas razões desincumbida destas funções.

E, frise-se, esse é o único modelo viável. De qualquer outra maneira, incorrer-se-ia em indesejável custo social, com vistas à manutenção de uma máquina estatal capaz de atingir todos os fatos econômicos valendo-se exclusivamente de seus próprios meios.

E é nesse contexto que estão inseridos as disposições de que aqui nos ocupamos.

A legislação não impõe ao cidadão somente o dever de fazer, mas também de deixar de fazer, atribuindo à ação vedada o condão de presumir a ocorrência da infração à legislação tributária.

Para que seja possível efetivar um controle satisfatório dos eventos capazes de influenciar na capacidade econômica do Estado sob a forma de evasão dos recursos necessários ao financiamento da máquina pública, a legislação tributária comete responsabilidades ao cidadão, garantindo com isso uma colaboração forçada da sociedade no esforço de arrecadação. A decorrência disso é a de que o administrado se vê obrigado a produzir ele próprio e manter sob sua guarda as provas das quais a administração lançará mão no processo de exigência dos tributos não recolhidos; a declarar regularmente valores devidos a título de impostos e contribuições; a efetuar o auto-lançamento de tributos e, também, a evitar determinada conduta, sob pena de consequências em nada distintas das que decorrem da inobservância de ação que lhe foi imposta.

Tudo faz parte de um mesmo Sistema, cuja mecânica de funcionamento não prescinde desses dispositivos.

Isto posto, é preciso que se faça a devida ressalva em relação à possibilidade de que o contribuinte desconstitua a presunção legal de ocorrência da infração da qual a fiscalização lança mão para imposição da pena correspondente, por meio da comprovação de que as conclusões presumidas para aquelas circunstâncias não se aplicam ao caso concreto, o que será possível segundo as especificidades próprias de cada caso e mediante elementos de prova igualmente particulares de cada situação. Desta forma vê-se preservada também a busca da verdade material, outro dos pilares que sustentam as relações do particular com o Estado quando o assunto gira em torno da imposição tributária e do contencioso dela decorrente.

À luz dessas premissas resta incontroverso, data máxima vênia que nem a infração em epígrafe pode ser interpretada da forma como sugerido, nem deve-se atribuir à fiscalização o papel de fazer a segregação das inúmeras ocorrências, por meio de intimação “*específica*”, solicitando a comprovação da origem dos recursos de cada uma das operações e não de todas.

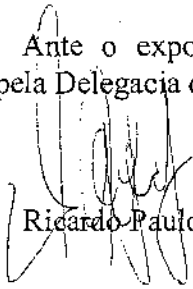
A presunção constituída na utilização de recursos de terceiros trata-se de uma entre diversas ocorrências que podem levar à presunção de dano ao Erário por interposição fraudulenta. Não faz sentido considerá-la da maneira como sugerido.

Uma vez caracterizada a efetiva utilização de recursos de terceiros, seja em uma, em algumas ou em muitas operações, há que se considerar que o administrado encontra-se na situação definida em Lei como contrária ao interesse coletivo.

Desejasse ele desfazer a presunção e seria necessário demonstrar que se trata de erro escusável, não se admitindo que a incumbência de provar, neste caso, seja transferida à fiscalização, pois isso destoaria gravemente de todo arcabouço lógico que suporta o Sistema.

Como acima se disse, os registros contábeis da pessoa jurídica perfilam-se entre os requisitos indispensáveis ao controle dos bens tutelados pelo Estado, e uma das garantias inalienáveis que a sociedade tem de que a tributação seja equânime e justa. Uma vez essa negligenciada essa função, de tal modo a constituir um robusto quadro indiciário de que de fato houve a interposição fraudulenta de pessoa, não será a ausência de uma intimação específica que irá desconstituir a presunção legal de ocorrência da infração.

Ante o exposto, VOTO POR DAR PROVIMENTO ao recurso de ofício apresentado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento.


Ricardo Paulo Rosa