



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 12466.002158/2004-68
Recurso nº 133.220 Voluntário
Matéria FRAUDE - IMPORTAÇÃO
Acórdão nº 302-39.532
Sessão de 18 de junho de 2008
Recorrente VES IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

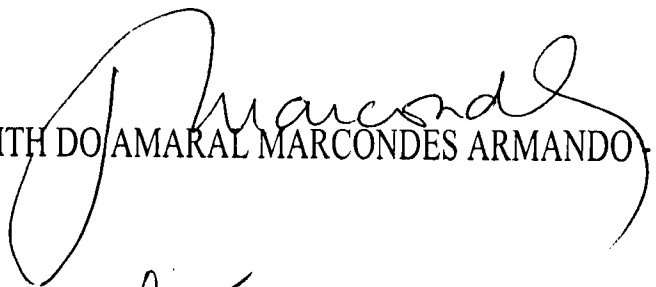
Período de apuração: 04/09/2002 a 19/03/2003

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO E POSTERIOR CONVERSÃO EM MULTA. Não comprovada a origem dos recursos utilizados nas transações, caracteriza-se a interposição fraudulenta de terceiros a causar dano ao erário. Portanto, cabível a pena de perdimento com posterior substituição por multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria quando esta for consumida ou não localizada.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas pela recorrente e no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena, Ricardo Paulo Rosa e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.



Relatório

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC.

Por bem descrever os fatos, adoto integralmente o relatório componente da decisão recorrida, às fls. 1703/1711, que transcrevo, a seguir:

“Contra a empresa acima epigrafada foi lavrado o Auto de Infração, fls. 01 a 06, instruído com os documentos de fls. 07 a 527, para exigência da multa prevista no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, com as modificações introduzidas pela Lei nº 10.637/2002, no valor de R\$ 1.628.709,68.

Na descrição dos fatos, fls. 02 a 06, a autoridade fiscal informa que a autuada foi selecionada para procedimento especial de combate à interposição fraudulenta de pessoas no comércio exterior, conforme prevêem a Portaria MF nº 350, de 16/10/2002 e a Instrução Normativa – IN SRF nº 228, de 21/10/2002.

Após a análise preliminar dos registros contábeis e financeiros da empresa, a fiscalização constatou de imediato que deveriam ser recompostas as contas Caixa e Bancos.

Na recomposição dessas contas foram ignorados vários lançamentos, tendo sido a empresa intimada, fls. 23 e 28/29, a apresentar documentos que pudessem comprovar aquelas transações ali registradas. Em resposta a essas intimações, fls. 24 a 27 e 31 a 34, a empresa esclareceu esses lançamentos, mas não apresentou documentos que pudessem consubstanciá-los.

Em decorrência disso, a autoridade fiscal desconsiderou os lançamentos especificados às fls. 114, para a conta Caixa, e às fls. 255, para a conta Bancos, aos quais desencadearam a constatação de que a empresa não tinha recursos para as importações efetuadas nos anos de 2000 e 2001, sendo que no ano de 2002 o fisco concluiu que a situação da empresa foi considerada normal, mas deixava dúvidas quanto a sua real posição, já que não havia localizado nos livros contábeis da empresa e nos extratos de conta corrente do Banco do Brasil S/A lançamentos coincidentes em datas e valores com aqueles constantes das notas fiscais não escrituradas.

A análise econômico-financeira realizada nos demonstrativos demonstrou que a empresa utilizou recursos de terceiros (não identificados) para a realização de suas atividades. Tal fato ficou caracterizado quando a empresa deixou de apresentar ao fisco os documentos comprobatórios da origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior. Destacando-se a falta de capacidade operacional da empresa, pois a mesma está localizada em uma pequena sala (área de 45,32 m²), possuindo apenas um funcionário e sem contar com um galpão ou recinto para recebimento das mercadorias.

Cabe destacar, ainda, que algumas empresas relacionadas pela contribuinte para justificar os lançamentos questionados pelo fisco têm em seus quadros societários alguns sócios da empresa autuada, conforme especificados às fls. 06.

Devidamente intimada, fls. 01, a interessada apresentou impugnação, fls. 530 a 556, alegando, em síntese, que:

PRELIMINAR

Da aplicação de IN editada posteriormente ao fato gerador da obrigação tributária

- a IN SRF nº 228/2002 foi publicada no Diário Oficial da União em 23/10/2002, portanto, não poderia ser aplicada em fatos geradores ocorridos anteriormente a esta data;

- como a relação às fls. 07/11 não indica a data do registro das Declarações de Importação – DI's, não se pode precisar quais dos despachos aduaneiros ali relacionados que estariam abrangidos pela exação, prejudicando, desta forma, o direito de defesa da contribuinte;

- insta, ainda, o fato de que anteriormente à edição da referida IN não existia uma preocupação por parte dos contribuintes de guardar rigoroso controle de operações da forma como exigida pela referida norma.

Do excesso de exação

- a autoridade fiscal deixou de observar o prazo estabelecido pela IN SRF nº 228/2002, que estabelece que o procedimento especial ali previsto deverá ser concluído no prazo de noventa dias. Conforme se verifica pelos documentos trazidos aos autos, o prazo previsto foi prorrogado e o pior, se estendeu de forma incompreensível, mesmo com a resposta da intimação de nº 1 dentro do prazo legal, com a emissão de nova intimação, a de nº 2, requerendo, ainda, documentos relativos a período anterior à edição da referida IN;

- com isso, ficou caracterizada a desobediência ao princípio da igualdade de direitos e obrigações, na forma preconizada no art. 10 da IN retro mencionada, que estabelece o prazo de 60 dias para encerramento sumário do procedimento, caso a intimação formulada pela SRF não tenha sido atendida;

- completando as irregularidades praticadas pelo fisco, teve o procedimento fiscal seu encerramento em 29/10/2003 e o Auto de Infração lavrado somente em 24/06/2004, ou seja, quase oito meses após a conclusão dos trabalhos fiscais;

- a demora do trabalho fiscal ocasionou a suspensão de suas operações de importação, perdendo clientes, fornecedores, crédito bancário e, sobretudo, tendo que arcar com prejuízos incontáveis decorrentes da paralisação de suas atividades;

- com o impedimento da empresa em realizar os seus negócios, ficou evidenciado o comprometimento do pleno exercício de suas atividades, afrontando o direito à livre iniciativa, preconizada pelo art. 170 da Constituição Federal – CF, caracterizando abuso de poder da administração.

MÉRITO

Da modalidade de operação realizada, objeto de lavratura do A.I.

- o Ato Declaratório Normativo – ADN nº 7/2002 definiu que a empresa comercial importadora atua como prestadora de serviços somente na hipótese em que ela não adquira a propriedade das mercadorias importadas. Estabelece, ainda, várias hipóteses em que se caracteriza a aquisição, pela empresa comercial importadora. Analisando-se tais hipóteses, constata-se que a impugnante preencher todos os requisitos previstos no ADN para considerá-la como proprietária das mercadorias, conforme comprovam as cópias dos contratos de câmbio, notas fiscais de entrada e saída, comercial invoice e cópia do livro diário;

Da tipificação para efeito de aplicação da pena de perdimento

- a base legal para a sustentação do lançamento fiscal está calcada no Decreto-lei nº 1.455/76, que estabelece que para ser enquadrado na previsão do seu inciso "V" não basta que tenha ocorrido ocultação do sujeito passivo, sendo necessário, também, que esta ocultação tenha sido obtida mediante fraude ou simulação. E para que seja caracterizada a hipótese prevista em seu § 2º torna-se imprescindível que origem, disponibilidade e transferência dos recursos não possam ser comprovados. Além disso, a análise fiscal deveria se cingir única e exclusivamente aos recursos relativos a cada DI registrada e não remontar a exercícios anteriores para apurar se a empresa amealhou recursos suficientes a um, dois ou três anos atrás para garantir operações de importações futuras;

- logo, o trabalho fiscal ultrapassa os limites da lei, merecendo seja anulado.

Dos conceitos para efeito de caracterização do fato imponible

- a empresa identificou devidamente os ingressos de numerários, embora nem todos tenham o documento físico (comprovante) porque os depósitos e pagamentos hoje são realizados na sua grande maioria via on-line, ficando o comprovante não mais em poder do depositário, e sim do depositante do valor. No entanto, tal fato poderia ser confirmado pelo fisco, bastando, para tal, verificar os lançamentos relativos a cada operação, juntamente com as notas fiscais de venda, e comprovar junto àqueles que promoveram os ingressos dos valores.

Pontos a ponderar

Item 1 – Das operações da empresa

- a negociação normal prevê que o vendedor tenha a mercadoria à disposição do cliente e efetua a venda mediante cartão de crédito, à vista ou a prazo. Mas há situação em que o comerciante não tem a mercadoria em estoque e manda buscar em outra loja ou tem que adquirir de fornecedor ou de fabricante, sendo comum exigir antecipação de parte do pagamento ou o pagamento integral antes que o cliente receba a mercadoria que comprou;

- a impugnante sempre trabalhou com venda de mercadoria com pagamentos adiantados de diversos clientes, mas muitos desses adiantamentos foram feitos diretamente pelos clientes, não tendo a contribuinte o seu comprovante, pois o depósito na conta da

impugnante era o comprovante de pagamento do adiantamento. Cabe ressaltar que ao final da transação o cliente recebia a mercadoria acompanhada da respectiva nota fiscal de venda;

- mesmo havendo dispositivos legais que protegem o sigilo bancário e financeiro, a contribuinte assim que recebeu a intimação do fisco solicitando os extratos bancários prontamente o atendeu;

- foram apresentados ao fisco alguns controles internos de contas correntes de clientes (documentos extras contábeis) demonstrando a maneira como se fazia o acompanhamento financeiro do cliente. Ocorre que, sempre se trabalhou muito na modalidade de confiança, onde o cliente pagava antecipadamente por compras futuras, remetendo cheques recebidos de clientes do seu varejo, permitindo que a impugnante pudesse fazer os descontos dos mesmos nos bancos, podendo, dessa forma, fechar alguns contratos de câmbio;

- muitas importações foram efetuadas com numerários recebidos antecipadamente de diversos clientes, sendo impossível considerar tais operações como por conta e ordem de terceiros, embora também possa realizá-las;

- quando entrou em vigor a IN SRF nº 75/2001, que definiu a incidência do PIS/COFINS apenas sobre a parcela dos serviços realizados, o responsável pela empresa procurou o plantão fiscal da SRF, informando como sua empresa atuava, e obteve a informação de que tais tipos de operações se enquadravam como compra e venda e, dessa forma, não poderia a empresa considerá-las como por "Conta e Ordem", sendo que deveria recolher a contribuição sobre o faturamento;

- os erros apresentados na contabilidade não caracterizam a existência de fraude ou qualquer outro procedimento no sentido de lesar o fisco.

Item 2 – Da alegação que a empresa não possuía capacidade econômica para a realização de operações de comércio exterior

- o fato de a empresa conter apenas o capital social no valor de R\$ 45.000,00 não lhe impossibilita de atuar no comércio exterior, pois ela buscou diversas fontes para se autofinanciar. Dentre elas destacam-se:

1 - sua atuação como empresa fundapeana para nacionalizar produtos por consignação da Comercial Sul Imp. e Exp. Ltda, cobrando da mesma todos os impostos antecipadamente e tendo 60 dias da data base para pagar o ICMS – Fundap (Fundo para o Desenvolvimento de Atividades Portuárias);

2 – no balanço de 2000 os auditores verificaram um gasto com importação maior que as vendas, no entanto, como podem verificar, a DI nº 00/1238113-0 foi registrada em 20/12/2000 e a CI foi emitida em 26/12/2004. Já a DI nº 00/1260784-8 foi registrada em 28/12/2000 e as mercadorias somente foram entregues no exercício seguinte;

3 – nos anos de 2001 e 2002 ocorreram a mesma situação. Desta forma, os valores dessas mercadorias em estoque, depositadas em armazém geral, que já haviam sido pagas antecipadamente ficaram em poder da impugnante;

4 – no cálculo da análise financeira não foi incluído o valor dos financiamentos do Fundap que, no período, totalizou o montante de R\$ 406.552,87;

5 – a empresa deixou de pagar o Pis e a Cofins sobre as vendas realizadas, parcelando esses tributos em 25/09/2001, no valor total de 48.385,23.

Item 3 – Lançamentos na conta caixa ignorados pelo fisco

Os lançamentos na conta Caixa não são indevidos como afirmado pelo fisco, às fls. 114. Pode não ter sido utilizada a melhor técnica contábil, mas não podem ser caracterizados como lançamentos indevidos, conforme se verá adiante:

a) Valor R\$ 143.908,04, de 09/11/2000

- este lançamento se refere ao contrato de câmbio, incluídas as despesas de contratação, gerando, posteriormente, a DI nº 00/1238113-0, registrada em 20/12/2000, que por sua vez, gerou a nota fiscal de entrada nº 104. Cabe esclarecer, ainda, que houve erro de lançamento quanto à data, pois deveria ter sido indicado o dia 27/11/2000 e não o dia 09/11/2000.

b) Valor R\$ 20.068,72, de 10/11/2000

- este lançamento, juntamente com o valor de R\$ 30.955,78, refere-se à contratação do câmbio da DI nº 00/1104076-3, registrada em 16/11/2000, que gerou a nota fiscal nº 00003, de 16/11/2000.

c) Valores R\$ 13.780,24 e R\$ 13.368,50, de 14/11/2000; R\$ 8.436,16, de 16/11/2000; R\$ 10.792,07, de 28/11/2000; R\$ 14.883,95, de 30/11/2000; R\$ 8.884,80, de 11/12/2000; R\$ 13.425,88, de 20/12/2000 e R\$ 16.287,11, de 28/12/2000.

- para estes lançamentos foi usada a conta Caixa como uma conta transitória, como se estivessem sendo pagos os impostos por ela, sendo primeiro baixado na conta junto ao Banco do Brasil e depois apropriados os impostos separadamente para o IPI, na conta IPI a recuperar e o II, na conta devida como custo da mercadoria;

- a diferença verificada entre o valor debitado no Banco e o constante da DI refere-se ao valor cobrado pela utilização do Siscomex.

d) Valor R\$ 70.172,66, de 16/11/2000

- este valor compreende ao pagamento do contrato de câmbio, que juntamente com o contrato nº 00/005075 completava a fatura de nº 0000/000003419, nacionalizada pela DI nº 00/1161225-2.

e) Valor R\$ 176.408,49, de 19/06/2004

- este lançamento é de estorno, não podendo ser considerado como ocultação da origem de recursos.

f) Valor R\$ 66.833,29, de 03/12/2001

- o lançamento foi realizado de maneira correta, pois se trata do percentual de 8% do valor do financiamento do FUNDAP, destinado para investimento obrigatório em

imobilizado, o qual a empresa vendeu com deságio, devendo ser considerado como receita eventual.

g) Valor R\$ 42.488,72, de 31/12/2001

- este lançamento não existe no livro razão. Prova disso são as cópias dos livros razão e diário das datas de 31/12/2001.

Item 4 – Da alegação de que a empresa não apresentou cópias de documentos que comprovassem os adiantamentos e/ou depósitos realizados por clientes.

- a alegação já foi objeto de esclarecimentos que foram fornecidos através da resposta à Intimação Fiscal nº 01, de 06/05/2003, datada de 21/05/2003, e que se junta novamente por cópia.

Item 5 – Da alegada necessidade de recomposição da conta Caixa

- neste item são feitas algumas considerações a respeito da necessidade de recomposição da conta Caixa;

- as vendas foram consideradas como se tivessem sido realizadas à vista, embora entendam os Srs. Auditores que a boa técnica contábil condena tal prática, já que a entrada de recursos só deve ser considerada realizada no efetivo momento de seu recebimento;

- tal fato tem repercussão nos negócios da impugnante tendo em vista a enormidade de cheques de terceiros que recebe de seus clientes, correspondente a uma determinada venda, que, devidamente controlados, são depositados e/ou caucionados para gerar recursos financeiros, não havendo alternativa senão considerar a venda como à vista. Caso algum cheque seja devolvido, o valor é imediatamente repostado pelo cliente e assim vai se vivendo neste mundo tão concorrido que é a compra e venda de pneus;

- importante frisar que a empresa sempre realizou controle de cada operação, conforme disponibilizado ao fisco, podendo informar quais lotes de cheques se refere ao cliente e a quem foi realizada a venda.

Item 6 – Prosseguimento da Análise financeira – inspeção dos extratos da conta corrente do Banco do Brasil

- o valor de R\$ 3.303.093,56, referente a depósitos na conta do Banco do Brasil, considerado pelo fisco como irregulares, estão devidamente identificados, conforme se verifica pelas cópias do Livro Diário, onde estão grifados os depósitos e a contrapartida dos lançamentos. Além disso, os controles desses pagamentos já foram fornecidos ao fisco anteriormente à lavratura do Auto de Infração.

Item 7 – Da recomposição da conta Caixa

- a recomposição da conta Caixa, realizada pelos auditores fiscais, iniciou-se em 09/11/2004 (sic), quando deveria ter iniciado em 05/11/2004 (sic), com o valor de R\$ 45.000,00, pois houve depósitos e pagamentos de honorários antes desta data;

- a contabilidade é um conjunto de lançamentos, não podendo ser analisada somente pela conta Caixa. Seguindo-se, ainda, o princípio da contabilidade em que cada lançamento a crédito obrigatoriamente deverá conter um a débito de igual valor. Tudo isso não foi considerado pelo fisco quando da recomposição da conta Caixa, pois foram lançados somente aqueles valores que os auditores entenderam como corretos;

- o trabalho elaborado pelo fisco deixa a desejar, não podendo servir de prova contra a contribuinte. Exemplo disso são as seguintes irregularidades:

a) não foram considerados os seguintes valores:

- R\$ 20.383,66 depositados no Banco do Brasil no dia 11/12/2000;

- R\$ 63.784,00 pagamento de importação da DI nº 00/1196241-5, nota fiscal nº 005 no dia 12/12/2000;

- R\$ 145.481,32 no dia 20/12/2000;

- R\$ 13.309,88 pagamento de importação DI nº 00/1228113-0 nota fiscal nº 000104 no dia 20/12/2000.

b) no dia 19/06/2001 foi lançado o valor de R\$ 570,00 a crédito na conta Caixa, sendo que deveria ter sido lançado a débito;

c) no dia 03/12/2001 os auditores deixaram de lançar o valor de R\$ 66.833,29 a débito, na conta Caixa, valor este que se refere à venda do imobilizado retido nos financiamentos do Fundap. A contrapartida deste valor é na conta Receitas Eventuais e, posteriormente, passa para a conta Resultados do Balanço Patrimonial;) no ano de 2002 o fisco efetuou a soma dos valores por dia, ficando, desta maneira, difícil de conciliar os valores e apresentar dados que possam contrapor tais entendimentos.

Item 8 – Apresentação de prova de empréstimo

A fiscalização exigiu a apresentação de prova de empréstimo realizada junto ao Banco do Brasil e a impugnante considera atendido o referido item, já que apresentou comprovação de origem dos recursos obtidos junto ao Banco do Brasil, na forma de contrato para desconto de cheques.

Item 9 – Documentos que comprovem os ingressos ocorridos na conta Caixa, no valor de R\$ 1.628.950,00

- as justificativas relativas ao item 7 que trata da recomposição da conta Caixa, estão embasadas em fatos concretos que podem ser facilmente verificados, ficando, desta forma, prejudicada a alegação dos auditores fiscais.

Item 10 – Comprovação de depósitos bancários

- este item é uma repetição do item 6. Da mesma forma como informado anteriormente, as origens dos recursos podem ser encontradas no livro Diário de forma destacada e ainda exemplificada nos controles elaborados pela empresa que a fiscalização recebeu e desconheceu.

Itens 11 e 12 – Das normas brasileiras de Contabilidade – Descaracterização da Escrita Fiscal.

- são totalmente infundadas as acusações de falta de comprovação dos recursos empregados nas operações de comércio exterior e de ofensa às Normas Brasileiras de Contabilidade, tendo em vista o processo mundial de globalização, onde quase tudo se faz via internet, mesmo porque a desconsideração de lançamentos contábeis deve estar respaldada em processo disciplinar após condenação do responsável técnico pela escrita contábil.

Item 13 – Situação financeira da empresa apurada com base em lançamentos fiscais.

- a ação fiscal deve ser aprofundada para a obtenção da verdade material dos fatos;

- o Sr. Auditor relata que foi necessário elaborar um “Demonstrativo de Recursos Obtidos”, menciona, ainda, que não localizou nos extratos do Banco do Brasil e no livro Caixa diversas notas fiscais e alega a existência de documentos fiscais não cadastrados, o que não espelha a realidade;

- seu exame foi, infelizmente, tendencioso em favor do fisco, apropriando valores que não condizem com a realidade dos fatos, em prejuízo da contribuinte;

- na planilha apresentada o fisco criou colunas com somatórios de diversos valores sem obedecer a qualquer critério contábil, a exemplo da coluna “Outros Pagamentos Efetuados”, onde se vê, na data de 30/11/2000, que incluíram valores relativos a provisões como pagamentos efetuados, considerando-os novamente quando foram pagos, obtendo, assim, valores irreais que serviram para embasamento do Auto de Infração;

- absurdo maior na elaboração da planilha foi incluir como “Vendas à Vista” as notas fiscais de “Remessa para Armazenagem”, conforme pode ser comprovado pelas cópias anexas, como justificativa para a falta de recursos da empresa. O valor total lançado indevidamente compreende a R\$ 2.880.922,51;

Item 14 – Da falta de capacidade operacional da empresa

- o fisco não examinou devidamente os documentos fiscais que lhe foi apresentado comprovando a remessa das mercadorias para depósito em armazéns gerais, tudo exatamente de acordo com a legislação em vigor;

- o fato de ter apenas um funcionário é irrelevante, especialmente se a contabilidade é terceirizada. O mais importante é a sua capacidade operacional. Além disso, a empresa goza de crédito junto a instituições como o Banco do Brasil S/A.

Itens 15 e 16 – Alegação da existência de vinculação entre as empresas na tentativa de justificar que a fiscalizada não possui capacidade econômico-financeira.

- alegar que a existência de vinculação entre as empresas envolvidas nas operações evidencia a incapacidade financeira da interessada, sem elementos de prova, é querer proibir o direito constitucional à livre iniciativa, motivo que deve ser refutada tal argumentação;

- é indevida a inclusão das mercadorias importadas pelas DI's nºs 02/0805096-0, nacionalizada em 12/09/2003 e importada por conta e ordem da empresa FKS Com. Imp. Pneus Ltda (contrato e NF, em anexo) e 02/0888143-8, nacionalizada em 08/10/2002 e importada por conta e ordem da empresa GP Universal Imp. E Exp. Ltda (contrato e NF, em anexo), no rol das "Mercadorias Consumidas e/ou Não Localizadas", comprovando, mais uma vez, os erros elaborados no trabalho fiscal;

Dos aspectos relativos às provas

- conforme estabelecido no Código de Processo Civil, cabe ao autor o ônus da prova, sendo que o fisco pautou seu lançamento apenas nas descon siderações das provas apresentadas pela contribuinte, deixando de se aprofundar na análise das mesmas;

- ao deixar de observar no livro Diário a indicação do nome dos clientes que proveram os recursos que resultaram nas operações de importação; ao refutar os lançamentos contábeis por considerá-los sem valor para o fisco em virtude da inexistência de outros documentos, além do extrato bancário que indica aquele que remeteu o recurso; ao considerar como vendas de mercadorias remessas para armazenagem, fatos que mascaram a conclusão em favor do fisco, o Sr. Auditor Fiscal deixou a contribuinte em desvantajosa posição para obtenção do ganho da causa;

- para tanto, são trazidas aos autos decisões do Egrégio Conselho de Contribuinte sobre o ônus da prova;

Dos pedidos

Por último, requer a nulidade do Auto de Infração, pelos motivos expostos em sua preliminar e, caso não acatada, seja, no mérito, declarado insubsistente.

Requer, finalmente, caso entendam os dignos julgadores, a realização de diligência, no sentido de que sejam apurados com justeza, na integridade, os elementos que compõem a escrita fiscal e contábil da empresa.

É o relatório."

O pleito foi julgado procedente, no julgamento de primeira instância, nos termos do Acórdão DRJ/FNS nº 5.045, de 26/11/2004, proferida pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, cuja ementa dispõe, *verbis*:

"Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 04/09/2002 a 19/03/2003

NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

Caracteriza interposição fraudulenta a não comprovação da origem dos recursos empregados na operação de comércio exterior, conforme prescreve o art. 618, XXII, § 5º, do RA.

Lançamento Procedente."

Inconformado o interessado apresenta recurso voluntário, tempestivamente, em 12/01/05, às fls.1726/1768 e documentos às fls.1769/1781 (referentes à relação de bens e direitos).

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até a fl. 1784.

Através da Resolução de nº 302-01-279 foi convertido o processo em diligência para que fossem esclarecidos alguns pontos:

a) prorrogações do MPF- Mandado de Procedimento Fiscal de nº 0727600/2003/00185-8 que teve início em 25/02/03 e o respectivo Auto de Infração que foi lavrado em 24/06/04;

b) seja trazida, aos autos, a conclusão sobre o exame de valor, exame esse suscitado, após o relatório fiscal da DI de nº 01/0741999-2 de fls. 1293/1301 (vol. V), tendo em vista que a empresa se defende mencionando alguns parágrafos (soltos) desse relatório (fls. 1746 /1749 do recurso voluntário-vol VII);

c) manifestação sobre (argumentos da empresa recorrente):

d. 1) ".....deixaram de ser considerados, a exemplo da inclusão como " Vendas à Vista", das Notas Fiscais de Remessa para Armazenagem.....(recurso voluntário à fl. 1729-1º parágrafo e fls. 1761 a 1763-item 13 do recurso-vol. VII);

d. 2)" No cálculo da análise financeira, não foi incluído o valor de financiamento do FUNDAP que no período, totalizou o montante de R\$ 406.552,07." (Recurso à fl. 1750);

d. 3) os itens 3,4,5,6,7,8,9,10,11 e 12 do recurso às fls. 1750/1760 (vol. VII); e

e) finalmente, que a documentação apresentada, na fase da impugnação, seja analisada pela fiscalização e emita parecer conclusivo, conforme documentos de fls. 557/1687.

Foi realizada a diligência solicitada, de acordo com o relatório fiscal às fls. 1858/1875, assim como, o recorrente foi devidamente intimado da citada diligência. ✓

É o relatório.

Voto

Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim, Relatora

O presente recurso apresenta os requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

PRELIMINARES

Da aplicação de IN editada posteriormente ao fato gerador da obrigação tributária

A recorrente alega que a IN SRF nº 228/2002 foi publicada anteriormente aos fatos geradores objeto do presente litígio.

A citada IN tem como base legal o art. 23, inc. V e parágrafos 1º, 2º e 3º do Decreto nº 1.455/76, com as modificações introduzidas pela Lei nº 10.637/02, esta resultante da conversão da Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002. Logo, correto está o procedimento da fiscalização (Declarações especificadas às fls. 7/11, cujos fatos geradores temporais são a partir de setembro/2002). Sendo assim, a Medida Provisória nº 66/02 criou os mecanismos para implantação da IN SRF nº 228/2002.

Do cerceamento de defesa

Não procede, também, a alegação por cerceamento do direito de defesa por não ter a autoridade lançadora informado a data em que ocorreram os fatos geradores das DI's que tiveram a conversão da pena de perdimento em multa, pois as referidas DI's foram registradas pelo próprio contribuinte no sistema Siscomex, e quando do registro, o sistema gera a sua numeração nacional e a respectiva data de registro, ou seja, o fato gerador temporal. E, mais, a própria recorrente trouxe aos autos cópias dessas DI's, às fls. 894 a 899; 921 a 939; 958 a 962; 986 a 1002; 1023 a 1031; 1039 a 1043; 1057 a 1069; 1091 a 1103; 1131 a 1139; 1157 a 1167; 1191 a 1204; 1216 a 1224; 1235 a 1243; 1253 a 1257; e 1269 a 1276, demonstrando, desta forma, que a ausência da data do registro das DI's no Siscomex no rol do Auto de Infração, às fls. 07 a 11 (constam os números da DI's e a discriminação das mercadorias), não lhe prejudicou na análise do lançamento e no desenvolvimento da defesa.

Do prazo para cumprimento do procedimento especial

Transcrevo, a seguir, as explicações do AFRB, no relatório fiscal da diligência solicitada:

"A) PRORROGAÇÕES DO MPF 0727600/2003/00185-8

As prorrogações do MPF retro citado ocorreram com base no que determinava os artigos 12 e 13 da Portaria/SRF nº 3.007 de 26 de

novembro de 2001 e com base no que determina o art. 9º e seu parágrafo único da IN/SRF nº 228/02.

O artigo 12 da referida Portaria assim determinava:

Art. 12 – Os MPFs terão os seguintes prazos máximos de validade:

I – cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II -

O artigo 13, assim rezava:

Art. 13 – A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de trinta dias.

O artigo 9º e o seu parágrafo único da IN/SRF nº 228/02 assim dispõem:

Art. 9º - O procedimento especial previsto nesta Instrução Normativa deverá ser concluído no prazo de noventa dias, contado da data de atendimento às intimações previstas no art. 4º.

Parágrafo único. O titular da unidade da SRF responsável pelo procedimento especial poderá, em situações devidamente justificadas, prorrogar por igual período o prazo previsto neste artigo.

Como se pode ver, pela Portaria/SRF nº 3.007 de 26 de novembro de 2001 a autoridade outorgante poderia prorrogar os MPFs quantas vezes fossem necessárias.

Pela IN/SRF nº 228/02, o procedimento especial deveria ser concluído no prazo de noventa dias, contados da data de atendimento das intimações (fica implícito que o AFRF poderá fazer tantas intimações quantas forem necessárias), e o titular da unidade poderia prorrogar, por igual período, o prazo de noventa dias, nas situações devidamente justificadas.

Como se pode observar nos documentos apensados no presente processo (fls 012/034), a fiscalização iniciou-se no dia 10/02/03, e, tendo em vista que com a evolução da fiscalização estava detectando-se a existência de interposição, outras intimações foram realizadas para a obtenção dos elementos de prova necessários, sendo a última intimação fornecida à fiscalizada no dia 01/07/03 e a documentação solicitada na referida intimação foram entregues à fiscalização no dia 31/07/03. Dessa forma, A PARTIR DESSA DATA (31/07/03), tínhamos 90 dias para encerrar a fiscalização, podendo a autoridade outorgante prorrogar por mais 90 dias o referido prazo, ou seja, após o dia 31/07/03 tínhamos 180 dias para encerrar a fiscalização. Como se pode ver no Relatório de Ação Fiscal abojado ao presente processo (fls 012/018), a fiscalização foi encerrada no dia 29/10/03, dentro, portanto, do prazo de validade.

Cabe comentar, que as prorrogações do MPF realizadas no período do início da fiscalização (10/02/03) até o seu término (29/10/03) eram devidamente justificadas pela necessidade de aprofundamento da fiscalização para a obtenção dos elementos de prova necessários.

Conforme determina a IN/SRF nº 228/02, ao terminar a fiscalização, e constatando-se a interposição, o AFRFB deve: (a) propor a inaptidão da empresa por meio de representação ao titular da unidade; (b) providenciar representação para a apuração dos tributos internos; (c) emitir Auto de Perdimento caso haja a localização de mercadorias; (d) emitir Auto de Infração de Multa para as mercadorias importadas que foram consumidas e/ou não localizadas; (e) providenciar representação para fins penais. Como se vê, a execução do procedimento especial com base na In/SRF nº 228/02 gera para o AFRFB uma gama enorme de procedimentos.

No intuito de se combater as diversas fraudes que ocorriam na área de comércio exterior, a COANA selecionou diversas empresas para serem incluídas em procedimento especial.

Dessa forma, para dar início as fiscalizações de procedimento especial, a Alfândega do Porto de Vitória selecionou diversas empresas, dentre aquelas selecionadas pela COANA.

Os primeiros MPFs para o procedimento especial foram abertos em janeiro/03, e as fiscalizações iniciadas em fevereiro/03.

A preocupação da Alfândega do Porto de Vitória em combater as imensas fraudes que ocorriam no comércio exterior, levou-a a distribuir para a fiscalização uma quantidade expressiva de fiscalizações.

Assim, como se pode observar nos documentos anexados ao presente processo (fls 1801/1808), o AFRFB Raimundo da Silva era responsável por 83 (oitenta e três) fiscalizações no período compreendido entre fevereiro/03 a junho/04.

Dessa forma, pela quantidade imensa de fiscalizações que estavam sendo realizadas naquela época (o AFRFB Raimundo se viu obrigado a levar trabalho para casa nos finais de semana e em suas férias para poder dar conta das suas responsabilidades), o nosso procedimento era de, após o encerramento de cada fiscalização, primeiramente providenciarmos a representação para a inaptidão para cessar a ação das empresas em que detectávamos as irregularidades praticadas nas operações de comércio exterior (no caso da requerente a proposição de inaptidão foi realizada no dia 13/01/2004). Para as demais situações, os procedimentos eram adotados de acordo com as oportunidades de tempo que surgissem.

No caso do presente processo, e dos demais na mesma situação, que se refere à aplicação de multa referente às mercadorias que foram consumidas e/ou não localizadas, tomamos a iniciativa de deixá-los como o último procedimento a ser tomado para cada fiscalização que estava sob nossa responsabilidade, já que tínhamos o direito de autuar as empresas dentro do prazo de decadência (5 anos). Por esse motivo, somente no dia 24/06/04 conseguimos protocolar o presente processo.

Cabe salientar que o prazo de 180 (cento e oitenta dias) previsto na IN/SRF 228/02 para se dar início a qualquer processo administrativo refere-se à liberação de garantias, as quais são previstas para poder se liberar mercadorias que tenha sido importadas no período abrangido pela fiscalização.

Pelo que foi exposto, verifica-se que durante o período de início da fiscalização até a propositura de inaptidão (fevereiro/03 a 13/01/04) a empresa poderia realizar a importação de qualquer mercadoria, bastando, para tanto, depositar as garantias exigidas pela IN/SRF 228/02. Como a propositura de inaptidão foi acatada, a partir de janeiro/04 a empresa já não mais poderia operar no comércio exterior. Assim, a alegação da requerente de que, no período compreendido entre o início da fiscalização e a emissão do presente auto de infração, ficou sem poder operar não corresponde à realidade. “

Assim sendo, o fato de a autoridade autuante não ter concluído seu trabalho nos prazos estabelecidos pela IN SRF nº 228/2002 não acarreta a anulação do presente Auto de Infração, pois foram cumpridas as formalidades estabelecidas no Decreto nº 70.235/72.

MÉRITO

Afastadas as preliminares, passemos ao **mérito**.

O presente processo administrativo tem como cerne da questão de a empresa não possuir disponibilidade econômico-financeira para efetuar as importações, bem como não possuir capacidade operacional para a realização de suas atividades e deixou de comprovar a origem de diversos recursos que ingressaram na empresa.

No entanto, observa-se que da leitura do recurso voluntário, a recorrente alega que os recursos financeiros utilizados pela empresa tiveram origem justificada.

A decisão recorrida foi bem fundamentada a justificar o lançamento fiscal e a aplicação do tipo correspondente, representado pelo artigo 23, inciso V, §1 ao 3, do Decreto-Lei n 1455/76, com redação dada pelo artigo 58 da Lei nº 10.637/2002, regulamentado pelo art. 604, inc. IV e art. 618, XXII, § 5º, do Regulamento Aduaneiro – RA, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002; bem como os esclarecimentos prestados na diligência efetuada.

Sendo ainda, ressaltos os seguintes fatos (cf. fls. 1.701/1.723) que adoto para fundamentar o meu voto, tendo em vista os ponderados esclarecimentos:

“A própria empresa admite que não contém todos os documentos para comprovar os ingressos de numerários.

A alegação de que os depósitos e pagamentos hoje são realizados na sua grande maioria via on-line não serve para isentá-la da apresentação de tais documentos.

A não apresentação, quando da verificação fiscal e, também, quando da contestação do Auto de Infração, dos documentos que originaram os lançamentos contábeis desconsiderados pelo fisco na recomposição da conta Caixa e dos depósitos bancários demonstram a irregularidade contábil e, por conseguinte, a correta desconsideração pelo fisco de tais valores.

Pontos a ponderar

Item 1 – Das operações da empresa

É concebível o argumento de que o depósito bancário sirva de garantia para as transações comerciais. No entanto, esses depósitos são precedidos de negociações respaldadas

em documentos próprios, contendo, dentre outros, o pedido das mercadorias, onde são especificados quais os produtos adquiridos.

Cabe ressaltar, mais uma vez, que a emissão de nota fiscal não desfaz as irregularidades apontadas pelo fisco, que dizem respeito à origem dos recursos.

Os erros na escrita contábil, constatados pela autoridade fiscal, por si só, não foram a base de sustentação do lançamento fiscal. Este decorreu, sim, da não comprovação de certos registros contábeis.

Item 2 – Da alegação que a empresa não possuía capacidade econômica para a realização de operações de comércio exterior

Os documentos trazidos pela contribuinte para comprovar as fontes de recursos utilizadas para se autofinanciar não se prestam para tal, conforme será visto abaixo:

1 – O relatório elaborado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal, Douglas Costa Koehler, teve como base os registros contábeis e declarações apresentadas pela interessada, conforme se pode constatar ao analisar os itens “e” e “l”, fls. 1298 e 1299, sendo que no trabalho de conclusão fiscal, efetuado posteriormente foram apuradas irregularidades e desconsiderada a escrita contábil.

Acrescenta-se que o contrato apresentado pela contribuinte, fls. 1307 a 1312, para comprovar o autofinanciamento através de negociações com a empresa Comercial Sul Importadora e Exportadora Ltda, utilizando-se do Fundap, foi assinado somente em 20 de marco de 2002, sendo que a insuficiência econômico-financeira vem se acumulando desde o ano de 2000. Além disso, as DI's que a contribuinte comprovou são as de nº 02/0368429-4, 02/0805096-0 e 02/0888143-8, fls. 1307 a 1443, onde consta a informação no sistema da SRF que se tratam de importação própria da empresa que está efetuando o registro das DI's, ou seja, a VES Imp. E Exp. Ltda, conforme se verifica ao analisar os documentos de fls. 1692 a 1699.

A contribuinte pode até ter o contrato para efetuar as importações para a empresa Comercial Sul Imp. e Exp. Ltda., mas nessas DI's as importações foram feitas em seu próprio nome.

2 – o pagamento dos tributos ocorre quando do registro da DI e não na liberação das mercadorias. Já o pagamento ao fornecedor também independe da liberação das mercadorias pela aduana brasileira;

3 – o mesmo ocorre com o montante aduzido pela contribuinte referente aos financiamentos do Fundap, no valor de R\$ 406.552,87, onde a contribuinte somente alega, mas não comprova.

4 – ao deixar de pagar o Pis e a Cofins sobre as vendas realizadas a empresa não acrescenta o montante de ingresso de receita, simplesmente ela posterga sua dívida. Para efeito de comprovação da origem das rendas, essa tática utilizada pela empresa não altera a conclusão do trabalho fiscal.

Item 3 – Lançamentos na conta caixa ignorados pelo fisco:**a) Valor R\$ 143.908,04, de 09/11/2000**

Com relação a este valor a interessada informou que foi lançado indevidamente no dia 09/11/2000, pois deveria ter sido lançado no dia 27/11/2000 e que seu valor corresponde ao fechamento do contrato de câmbio, incluídas as despesas de contratação, referente à DI nº 00/1238113-0.

Se o lançamento glosado pelo fisco corresponde ao fechamento do contrato de câmbio, então, a contribuinte lançou indevidamente o valor de R\$ 143.908,04 como entrada na conta Caixa, pois esta conta é de natureza devedora, devendo seu lançamento ter saldo credor. Além disso, o próprio contrato de câmbio, apresentado pela interessada, fls. 1453, informa que o pagamento foi efetuado por meio de débito em conta, ou seja, seu lançamento reporta-se à conta Bancos, comprovado, ainda, com o extrato de fls. 1450. Caso a contribuinte quisesse registrar esta operação na conta Caixa, ter-se-ia um lançamento devedor e outro credor, no mesmo dia. Tal lançamento não iria alterar em nada o saldo da conta Caixa.

Por outro lado, a contribuinte não comprovou quando da intimação fiscal que precedeu ao lançamento, nem em sua impugnação, a origem dos valores recebidos a título de Recebimento Importação em Andamento, no valor exato de R\$ 143.908,04.

b) Valor R\$ 20.068,72, de 10/11/2000

Idem ao item anterior.

c) Valores R\$ 13.780,24 e R\$ 13.368,50, de 14/11/2000; R\$ 8.436,16, de 16/11/2000; R\$ 10.792,07, de 28/11/2000; R\$ 14.883,95, de 30/11/2000; R\$ 8.884,80, de 11/12/2000; R\$ 13.425,88, de 20/12/2000 e R\$ 16.287,11, de 28/12/2000.

Cabe razão à interessada ao informar que os lançamentos dos valores acima correspondem aos pagamentos dos impostos e das taxas de utilização do Siscomex, especificadas na IN SRF nº 131/98. Apesar de terem sido debitados normalmente na conta corrente do Banco do Brasil S/A e lançados a crédito na contabilidade, também na conta Banco do Brasil, a contribuinte debitou os pagamentos na conta Caixa e creditou apenas o pagamento dos impostos, deixando de lançar os valores correspondentes às taxas de utilização do Siscomex.

Cabe esclarecer que o trânsito dos valores na conta Caixa não alterou em nada o seu saldo, posto que houve a entrada e a saída dos valores, mesmo que inferiores, pois o valor total das taxas de utilização do Siscomex compreende apenas R\$ 638,00.

d) Valor R\$ 70.172,66, de 16/11/2000

Idem ao item a).

e) Valor R\$ 176.408,49, de 19/06/2004

A contribuinte informa que este valor refere-se ao lançamento de estorno, entretanto, constata-se que houve apenas um lançamento a débito na conta Caixa (entrada), não havendo uma contrapartida de seu valor a crédito na mesma conta (saída).

Além disso, a contribuinte também deixou de comprovar a origem deste valor.

f) Valor R\$ 66.833,29, de 03/12/2001

A interessada não apresentou documentos que pudessem sustentar o lançamento deste valor, informando apenas os mesmos estão registrados na conta Caixa, objeto de análise pela autoridade lançadora, ou seja, que se referia ao recebimento de deságio de dívida com financiamento do Fundap.

g) Valor R\$ 42.488,72, de 31/12/2001

A impugnante alega que este valor não havia sido lançado na contabilidade. Para tanto, apresenta uma suposta cópia da conta Caixa em que não consta tal lançamento, fls. 1.566. Ocorre que a cópia trazida pela autoridade fiscal, fls. 139, contém este lançamento, além de outros que não aparecem na cópia trazida pela interessada.

É mais do que sabido que a validade da cópia de qualquer documento provém de sua origem. Como a cópia trazida pelo fisco possui um carimbo conferindo a originalidade do documento, deve-se acolhê-la, preterindo-se, conseqüentemente, aquela apresentada pela interessada.

Além disso, este lançamento já havia sido questionado pelo fisco, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 2, fls. 28, e a contribuinte não contestou em sua resposta, fls. 32 e 32, a sua inexistência.

h) Valores R\$ 12.153,38, de 28/01/2002; R\$ 45.000,00, de 31/03/2002; R\$ 23.790,09, de 01/06/2002; R\$ 39.989,26, de 02/06/2002; R\$ 19.317,74, de 05/06/2002; R\$ 45.621,35, de 30/06/2002 e R\$ 20.176,26.

Para esses valores a contribuinte não contestou e nem apresentou documentos que pudessem comprovar suas origens.

Item 4 – Da alegação de que a empresa não apresentou cópias de documentos que comprovassem os adiantamentos e/ou depósitos realizados por clientes.

A empresa reporta-se aos esclarecimentos prestados quando da sua resposta à Intimação Fiscal nº 01, de 06/05/2003, datada de 21/05/2003, inclusive com a juntada, novamente desses esclarecimentos. No entanto, deixa, mais uma vez, de apresentar os documentos que possam comprovar a real origem dos lançamentos.

Cabe ressaltar que, analisando-se a resposta apresentada pela contribuinte ao referido termo de intimação, fls. 25 a 27, constata-se que suas alegações não comprovam em nada as origens dos lançamentos aqui analisados.

Item 5 – Da alegada necessidade de recomposição da conta Caixa

A contribuinte condena o procedimento utilizado pelo fisco quando da recomposição da conta Caixa ao considerar as vendas como se tivessem sido realizadas à vista.

Realmente cabe razão à interessada, entretanto, se a contribuinte tivesse fornecido os valores devidamente documentados provavelmente o fisco teria lançado corretamente a entrada desses recursos. No entanto, a utilização deste método não prejudica em nada à interessada, pois ela apenas antecipa na conta Caixa valores que se realizariam em operações futuras.

É de se estranhar as alegações apresentadas pela interessada às fls. 547. Ali ela informa que faz o controle minucioso de cada venda, confeccionando os cheques em lote com a identificação de cada cliente. Tal necessidade decorre do fato de que a empresa trabalha com cheques de terceiros recebidos de seus revendedores. Apesar de efetuar o suposto controle, a contribuinte deixou de informar, municiada de documentos, esses dados ao fisco, ou seja, apresentando as Notas Fiscais de Vendas e os recebimentos dessas vendas.

Item 6 – Prosseguimento da Análise financeira – inspeção dos extratos da conta corrente do Banco do Brasil.

Mais uma vez a contribuinte insiste em fazer provar seus lançamentos apenas com os registros contábeis, fls. 1570 a 1587. Esses registros são insuficientes para tais comprovações, pois se sabe que a questão aqui litigada está relacionada com a documentação utilizada pela contribuinte para os lançamentos contábeis, ou seja, a origem dos recursos.

Item 7 – Da recomposição da conta Caixa

A recomposição da conta Caixa teve seu início somente em 09/11/2000 tendo em vista ser indispensável a análise dos lançamentos efetuados anteriormente, pois até esta data os registros contábeis foram aceitos pelo fisco.

A desconsideração pelo fisco dos valores sem a devida comprovação documental provém de norma legal. A exclusão desses valores nos registros da conta caixa e nos recursos obtidos pela empresa decorreram de sua inexistência ou de sua proveniência, depósitos de fontes ilegais, pois a contribuinte reluta em apresentar os documentos que deram origem a esses lançamentos.

As irregularidades no trabalho fiscal apontadas pela contribuinte não merecem crédito, conforme será visto abaixo:

a) quanto aos valores que a contribuinte alega não terem sido considerados:

- R\$ 20.383,66 depositados no Banco do Brasil no dia 11/12/2000;

Analisando-se às fls. 195 constata-se que o lançamento foi devidamente aceito, até porque se refere a uma diminuição da conta caixa.

- R\$ 63.784,00 pagamento de importação da DI nº 00/1196241-5, nota fiscal nº 005 no dia 12/12/2000;

O extrato do Banco do Brasil, fls. 279, demonstra que não há nenhum registro de movimentação nesta data.

- R\$ 145.481,32 no dia 20/12/2000;

O número desta DI não existe nos sistemas da SRF. Deve-se levar em conta, também, que os pagamentos de IPI vinculados à importação são efetuados diretamente na conta bancária.

- R\$ 13.309,88 pagamento de importação DI nº 00/1228113-0 nota fiscal nº 000104 no dia 20/12/2000.

Idem ao item anterior.

b) no dia 19/06/2001 foi lançado o valor de R\$ 570,00 a crédito na conta Caixa, sendo que deveria ter sido lançado a débito;

Realmente a contribuinte tem razão quanto a este lançamento de R\$ 570,00, gerando um lançamento de R\$ 1.040,00.

c) no dia 03/12/2001 os auditores deixaram de lançar o valor de R\$ 66.833,29 a débito, na conta Caixa, valor este que se refere a venda do imobilizado retido nos financiamentos do Fundap. A contrapartida deste valor é na conta Receitas Eventuais e, posteriormente, passa para a conta Resultados do Balanço Patrimonial;

É de se presumir que este valor foi desconsiderado pelo fisco por não ter sido localizado seu registro nos extratos bancários. Por sua vez, a contribuinte não trouxe nenhum elemento de prova da obtenção deste valor, restringindo-se a fornecer cópia do razão e da recomposição da conta Caixa, elaborada pelo fisco.

d) no ano de 2002 o fisco efetuou a soma dos valores por dia, ficando, desta maneira, difícil de conciliar os valores e apresentar dados que possam contrapor tais entendimentos.

Item 13 – Situação financeira da empresa apurada com base em lançamentos

fiscais

A ação fiscal efetuada na empresa não foi superficial, como tenta induzir a contribuinte em sua impugnação. O levantamento da situação econômico-financeira foi efetuado com base em registros contábeis e bancários que continham documentação. Os valores desconsiderados pelo fisco decorreram da não apresentação de documentos próprios.

O “Demonstrativo de Recursos Obtidos” informa no rodapé das fls. 256 e 257 a origem dos lançamentos ali considerados. Os dados referentes a “Outros Pagamentos Efetuados”, para o ano de 2000, foram extraídos do livro Diário.

Infelizmente a autoridade fiscal não carrou aos autos cópia do livro Diário deste período para que se pudesse fazer a devida análise do referido lançamento. No entanto, a constatação de uma suposta diferença neste lançamento não altera o saldo diário apresentado no demonstrativo, onde os gastos efetuados pela empresa superam os seus recursos.

O mesmo ocorre com os valores informados na coluna “Vendas à Vista”, do “Demonstrativo de Recursos Obtidos”, onde seus dados foram extraídos do livro caixa e do livro Registro de Saídas.

Cabe ressaltar que, a contestação de algum valor indevidamente informado pelo fisco nesta coluna somente serve para depor contra a própria contribuinte, pois se forem expurgados os valores ali lançados, que correspondem ao ingresso de receitas, ter-se-ia uma situação mais desfavorável à contribuinte, tendo em vista que aumentaria a deficiência dos recursos frente aos gastos e pagamentos efetuados.

Item 14 – Da falta de capacidade operacional da empresa

Não foi apresentado em nenhum momento comprovante de despesa de armazenagem ou contrato de aluguel de algum galpão ou outro espaço apropriado para depósito das mercadorias importadas pela interessada.

A citação pelo fisco quanto à presença de apenas um funcionário realmente não é tão relevante. No entanto, no contexto de todas as irregularidades apontadas pelo fisco deve-se levar em conta para a análise das operações efetuadas pela contribuinte.

Itens 15 e 16 – Alegação da existência de vinculação entre as empresas na tentativa de justificar que a fiscalizada não possui capacidade econômico-financeira

A não apresentação de provas das origens de recursos provindos, muitas vezes, das empresas vinculadas à interessada demonstra o envolvimento direto dessas empresas nas importações efetuadas pela contribuinte sem a devida condição econômico-financeira para fazê-las.

A inclusão das mercadorias importadas pelas DI's nºs 02/0805096-0 e 02/0888143-8 foram efetuadas pela fiscalização tendo em vista que em seus registros, junto à SRF, contém as informações de que a adquirente das mercadorias é a própria importadora. Conforme se verifica nos documentos juntados às fls. 1692 a 1699. Não tendo, também, comprovado a origem dos recursos."

Destaco, também, os fatos relatados na diligência solicitada, conforme fls. 1858/1875:

"Em seu recurso (fls 1746) a recorrente indaga por que o relatório bem elaborado pelo AFRF Douglas não serviu como prova a seu favor e o relatório relativo à autuação serviu aos desígnios do Sr. Relator de primeira instância? Qual o motivo do processo ter sido julgado totalmente desfavorável ao contribuinte se existem aspectos importantes a seu favor levantado por outro Auditor-Fiscal? E onde está a verdade dos fatos, no relatório do Sr. Douglas ou no relatório que amparou a autuação?"

Na atuação recente, a fiscalização teve como diretriz a IN/SRF nº 228/02, a qual tem por finalidade verificar a origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combater à interposição fraudulenta de pessoas.

Na fiscalização levada a efeito pelo Auditor Douglas, a mesma teve como diretriz a IN/SRF nº 52/01, a qual tem por finalidade estabelecer procedimentos especiais de controle de mercadoria importada sob fundada suspeita de irregularidade punível com a pena de perdimento.

Nessa fiscalização, o Auditor Douglas tinha a incumbência de apenas verificar se havia alguma irregularidade na importação das mercadorias constantes da DI nº 01/0741999-2 que fosse punível com a pena de perdimento.

Cabe ressaltar que a fiscalização levada a efeito pelo Auditor Douglas foi encerrada no dia 03/09/2001.

Nessa data (03/09/01) ainda não havia no nosso ordenamento jurídico a IN/SRF nº 228/02, a qual introduziu em nossos procedimentos mais um dos motivos de irregularidades puníveis com a pena de perdimento.

Assim, pelo que foi visto, verifica-se que, por falta de dispositivo legal, as irregularidades verificadas pelo Auditor Douglas não lhe permitiram tomar providências para a decretação de perdimento das mercadorias constantes da DI nº 01/0741999-2.

Também se nota que os procedimentos previstos nas INs citadas são totalmente distintos, não havendo, assim, como compará-los.

O procedimento adotado na fiscalização que ensejou o presente recurso é, inclusive, corroborado pelo relatório emitido pelo Auditor Douglas, o qual foi anexado no presente processo pela própria recorrente (fls 1293/1300), que o considera bem elaborado (fls 1746).

Ao analisarmos o citado relatório, verifica-se que o Auditor Douglas, já naquela época, detectou diversas irregularidades que demonstram que a recorrente é uma interposta pessoa, e que agiu de forma fraudulenta.

Tais demonstrações de interposição e de ações fraudulentas podem ser observadas nas seguintes assertivas feitas pelo auditor Douglas no relatório citado:

“Ao vir a esta Alfândega a fim de apresentar documentos solicitados por esta ação fiscal, o representante legal da V.E.S. e seu procurador Nerci Luiz Schalleberger, CPF 290.365.420-59, C.I 101.357.5525 SSP-RS sendo por mim perguntado sobre a integralização do capital da empresa prestou declarações tomadas a termo em que afirma que de fato foi entregue à empresa V.E.S. pelas sócias originais apenas R\$ 300,00 em dinheiro, enquanto o restante R\$ 119.700,00 nunca foi depositado na conta da V.E.S., sendo que esta quantia foi objeto de cheque sem fundos, e que a conta bancária mencionada foi utilizada para a suposta integralização e foi fechada logo em seguida, tendo sido “utilizada apenas para registrar o depósito da integralização, e isto com a finalidade de atender a legislação do FUNDAP, que à época concedia financiamento proporcional ao capital da empresa, e ainda porque o Estado do Espírito Santo exigia comprovante do depósito. De acordo com esta declaração temos a evidencição de fraude contra a Fazenda Estadual, uma vez que o recibo de depósito foi utilizado para iludir o Bandes a fim de fazer parecer que se cumpria exigência legal estadual para a concessão de financiamento do Fundap. E, como a DIRPJ da V.E.S. referente a 1999 aponta capital social realizado de R\$ 60.000,00, com a mesma quantia em caixa (e que constitui o total do ativo da V.E.S.), configura-se também entrega inexata de Declaração de Renda à SRF.” (fls 1295) (grifei)

"O valor referente à aquisição das mercadorias é adiantado pelos clientes da V.E.S., conforme apurado por esta ação fiscal, e mencionado no tópico "g" acima." (fls 1299) (grifei)

Como se vê, desde o início de suas operações a recorrente utiliza a simulação para obter os benefícios financeiros e fiscais do FUNDAP, e suas operações são realizadas por meio dos adiantamentos de recursos monetários feitos pelos reais adquirentes das mercadorias importadas.

C) MANIFESTAÇÃO SOBRE (ARGUMENTOS DA EMPRESA RECORRENTE)

C.1) De fato, as notas fiscais de remessa foram computadas, equivocadamente, como vendas a vista. Entretanto, tais equívocos não foram utilizados pela fiscalização como justificativa para a falta de recursos da empresa, como alega equivocadamente a recorrente. A recorrente alega mais não mostra onde a fiscalização utilizou tais equívocos como justificativa para a falta de recursos da empresa.

Muito pelo contrário, tais equívocos foram computados como se a empresa tivesse obtido recursos monetários, amenizando, assim, a sua péssima situação financeira.

Como se pode observar na planilha anexada as fls. 256/265, tais valores foram computados na coluna referente aos "Recursos Obtidos com Vendas a Vista", melhorando, assim, a situação financeira da recorrente.

Dessa forma, os saldos apresentados na planilha deveriam estar reduzidos desses valores, tornando, assim, a situação financeira da recorrente mais precária ainda do que aquela demonstrada na planilha, pois os saldos apresentados na referida planilha deveriam estar diminuídos de tais valores, que perfazem um total de R\$ 2.880.992,51 conforme informa a recorrente (fls 1763).

Para demonstrar tal situação, refizemos a planilha ignorando na mesma os valores citados pela recorrente. Conforme se pode ver (folhas 1840/1850), a situação financeira da recorrente piorou em muito, confirmando-se aquilo que a fiscalização apurou, a total falta de capacidade financeira da empresa para realizar as operações de comércio exterior em todo o período fiscalizado.

A planilha refeita desmente, portanto, as alegações da recorrente de que na situação anterior (notas fiscais de remessa computadas como vendas a vista) a fiscalização tenha utilizado o equívoco como justificativa para a falta de recursos da empresa.

Por fim, cabe ressaltar que a probabilidade de ocorrerem equívocos era enorme, já que a quantidade de fiscalizações sob a responsabilidade do AFRFB Raimundo da Silva exigia do mesmo uma quantidade imensa de procedimentos a serem adotados.

C.2) Mais uma vez a recorrente equivoca-se em suas alegações, pois os recursos monetários liberados pelo Banco de Desenvolvimento do Espírito Santo (BANDES) relativos aos financiamentos do FUNDAP foram devidamente incluídos para a realização da análise financeira.

Como se pode observar na planilha referente aos recursos obtidos pela empresa (fls 256/265) na coluna referente aos "Recursos Obtidos com Empréstimos no BANDES" há diversos valores computados. Tais valores foram obtidos nas Guias de Liberação de Créditos (fls 377/392) fornecidos pela empresa quando do atendimento à Intimação Fiscal Nº 01 (fls 023).

Conforme soma por nós realizada, foi incluído como recursos obtidos do FUNDAP o total de R\$ 314.793,78, de acordo com as guias de Liberação de Créditos fornecidas pela empresa.

C.3) itens 3,4,5,6,7,8,9,10,11 e 12

item 3 – valor de R\$ 143.908,04

A recorrente, mais uma vez, apresenta argumentos que não traduzem a realidade.

Conforme cópia do Livro Diário anexada pela própria recorrente no presente processo (fls 1476) verifica-se que no dia 09/11/00 houve um lançamento no valor de R\$ 143.908,04 onde se debita a conta Caixa e se credita a conta do Banco do Brasil.

Ora, qualquer pessoa com o mínimo de conhecimento sobre contabilidade sabe que tal lançamento representa a saída de dinheiro do banco e entrada de dinheiro em caixa.

Entretanto, ao se consultar o extrato de conta corrente do Banco do Brasil (fls 278), verifica-se que no dia 09/11/00 não ocorreu a saída de recursos referente ao valor supra citado. Assim, não se poderia considerar tal valor quando da recomposição da conta caixa, pois não houve o ingresso de tal recurso conforme assinalado no Livro Diário.

A recorrente, em seus argumentos desvairados, tenta impor na mente dos ilustríssimos julgadores que o referido valor refere-se ao pagamento do contrato de câmbio como recebimento da importação pelo Caixa e que para tal valor deveria ser indicado o dia 27/11/00 e não o dia 09/11/00.

Ao se consultar o extrato de conta corrente, verifica-se que no dia 27/11/00 foi pago um contrato de câmbio, ou seja, no referido dia houve a saída de recursos do banco sendo tais valores enviados para o exterior, e não ingressados na conta Caixa como quer a todo custo impor a recorrente.

Deve-se atentar, ainda, que a recorrente cita que o contrato de câmbio foi liquidado no dia 27/11/00 e que foi gerado, posteriormente, a Declaração de Importação (DI) nº 00/1238113-0, que por sua vez gerou a nota fiscal de entrada nº 104 (fls 1432/1463).

Porém, ao se analisar o contrato de câmbio anexado ao processo pela própria requerente (fls 1432/1458) verifica-se, outra vez, que estamos diante de mais uma falácia trazida aos autos pela recorrente, já que o referido contrato de câmbio refere-se a diversas DIs (fls 1453), e que nenhuma das DIs constantes no contrato de câmbio tem o número retro citado (00/1238113-0 ou 00/1228113-0) conforme nota fiscal nº 104 (fls 1463)).

Ao se analisar o Livro Diário anexado no presente processo pela própria recorrente (fls 1477) vê-se que para o valor de R\$ 145.481,32 foi debitada a conta Importação

e creditada a conta Caixa. Tal lançamento contábil significa que no dia 20/12/00 foi pago em dinheiro a importação representada pela DI 00/1228113-0 ou 00/1238113-0.

Ao se olhar a nota fiscal nº 000104 (fls 1463) verifica-se que ela é uma nota fiscal de entrada e não uma nota fiscal de venda (saída) como informa acima a recorrente.

Assim, neste caso, ocorrem duas situações que demonstram, lamentavelmente, a falta de senso de responsabilidade por parte da recorrente.

A primeira situação ocorre quando nas linhas acima a recorrente fala que a nota fiscal de venda foi quitada no dia 20/12/00. Ou seja, a recorrente pagou com os seus próprios recursos uma nota fiscal de venda emitida por ela mesma. Melancólica afirmação!

A segunda situação deixa indícios de que pode ter ocorrido na empresa a remessa de recursos para o exterior sem passar pelos controles do Banco Central.

Como é do conhecimento geral, todo e qualquer pagamento de importações só pode ocorrer nas instituições credenciadas pelo Banco Central.

Como já se viu anteriormente, a nota fiscal nº 000104 é de entrada e assim, o lançamento ocorrido no dia 20/12/00 para pagamento da referida nota fiscal deveria ocorrer através de um banco com a devida liquidação de câmbio e não por caixa. Tal fato (saída de recursos monetários da conta Caixa para pagamento de importações), significa que houve a remessa de recursos monetários para o exterior para alguém que não foi identificado e sem passar pelo controles do Banco Central. Assim, tal situação configuraria a remessa de recursos monetários para o exterior de forma ilegal.

Portanto, tal valor não poderia ser considerado na recomposição da conta Caixa.

item 3 – valor de R\$ 20.068,72

A recorrente, de novo, envereda por caminhos que não representam a realidade dos fatos.

Como se pode ver no Livro Diário anexado ao presente processo pela própria recorrente (fls 1502), no dia 10/11/00 foi realizado lançamento no valor de R\$ 20.068,72 onde se debita a conta Caixa e se credita a conta do Banco do Brasil.

Esse lançamento, que qualquer iniciante do aprendizado de contabilidade sabe, representa a entrada de recursos monetários na conta Caixa e saída desses recursos monetários da conta Banco do Brasil.

Entretanto, ao se consultar o extrato de conta corrente do Banco do Brasil anexado no processo pela própria recorrente (fls 1479), verifica-se que o referido valor foi utilizado para pagamento de contrato de câmbio.

Assim, na realidade, o valor de R\$ 20.068,72 foi remetido para o exterior, e, portanto, não transitou na conta Caixa. Por esse motivo, sem a mínima sombra de dúvidas, o referido valor não foi considerado na recomposição da conta Caixa, já que o mesmo não entrou na referida conta.

Desta forma, não pode prosperar as alegações da recorrente de que tal valor deve constar na recomposição da conta Caixa, pois, indubitavelmente, tal valor não transitou na referida conta.

Por fim, não emitimos opinião sobre o valor de R\$ 30.955,78 pois o mesmo não faz parte dos valores que não foram considerados na recomposição da conta Caixa, conforme documento em anexo (fls 114).

item 3 – valor de R\$ 13.780,24

R\$ 13.368,50

R\$ 8.436,16

R\$ 10.792,07

R\$ 14.883,95

R\$ 8.884,80

R\$ 13.425,88

R\$ 16.287,11

Novamente a recorrente dá uma demonstração de total falta de conhecimento contábil.

Em suas alegações, a recorrente informa que “para estes lançamentos foi usado (sic) a conta Caixa como uma conta transitória, como se estivessem sendo pagos os impostos por Caixa ...”.

Ou seja, a recorrente quer convencer os ilustríssimos julgadores de que para pagamento de impostos foi debitada a conta Caixa (o débito na conta Caixa significa que entrou dinheiro em Caixa). Portanto, a recorrente diz que a entrada de dinheiro em Caixa significa o pagamento de impostos.

Ora, como se sabe, se houve pagamento de impostos é porque saiu dinheiro da conta Caixa e não o contrário (entrada de dinheiro) como alega a recorrente, devendo, portanto, a conta Caixa ser creditada para representar a saída do dinheiro.

Consultando-se os extratos de conta corrente do Banco do Brasil anexado no processo pela própria recorrente (fls 1504 e 1534), verifica-se que os valores retro citados foram utilizados para pagamentos de gastos aduaneiros referentes a importações com recursos existentes em banco.

Assim, o lançamento contábil para representar tais pagamentos seria débito de uma conta de despesa ou de custos e crédito da conta Banco.

Desta forma, pelo que afirma a recorrente de que tais valores transitaram pela conta Caixa, a contabilidade deveria apresentar os seguintes lançamentos:

(1) *Pela entrada dos recursos monetários na conta Caixa: débito da conta Caixa e crédito de uma conta que representasse a obtenção dos recursos (empréstimos obtidos, adiantamentos de clientes, ou outra qualquer conta que indicasse a fonte dos recursos);*

(2) *Pela saída dos recursos da conta Caixa e entrada na conta Bancos, onde foi realizado o pagamento dos impostos: débito da conta Bancos e crédito da conta Caixa.*

Como se observa no Livro Razão da Conta Caixa anexado ao processo pela própria recorrente, e por ela confirmado em suas alegações, o lançamento utilizado debita a conta Caixa (o que significa entrada de recursos monetários), que, como já se demonstrou, a entrada de tais recursos não ocorreu.

Portanto, acertadamente tais valores não foram considerados na recomposição da conta Caixa pois tais valores não entraram efetivamente em tal conta. Assim, a alegação feita pela recorrente de que tais valores ingressaram na conta Caixa e representavam capital de giro não traduz a realidade dos fatos.

item 3 – valor de R\$ 70.172,66

Como se verifica no Livro Razão da conta Caixa (fls 116), o referido valor foi debitado, significando, portanto, entrada de recursos monetários na conta Caixa.

Compulsando-se o extrato de conta corrente do Banco do Brasil, verifica-se que tal valor foi utilizado para pagamento de contrato de câmbio, significando, assim, que o referido valor foi remetido para o exterior. Portanto, tal valor não foi considerado na recomposição da conta Caixa pois essa entrada de recursos no Caixa não ocorreu.

Tal fato é tão notório que nas suas alegações a recorrente não apresenta nenhum argumento de contestação, alegando, somente, que o referido valor se destinou ao pagamento de câmbio.

Desnecessárias maiores explicações.

item 3 – valor de R\$ 176.408,49

A recorrente, para este valor, simplesmente alega que ele é oriundo de um lançamento de estorno.

“Data Venia”, em contabilidade para existir um lançamento de estorno tem que ocorrer um lançamento anterior que justifique o posterior estorno.

Conforme Livro Diário anexado ao presente processo pela própria recorrente (fls 1562), o lançamento que ela diz ser de estorno debita a conta Caixa e credita uma conta que representa duas DIS. Ou seja, para o expressivo valor que entrou no Caixa (não se perca de vista que em contabilidade quando se debita a conta Caixa significa a entrada de dinheiro na empresa) é creditada uma conta que possui o número de duas DIs não apontando, entretanto, de onde se originou tão expressivo recurso.

Se fôssemos utilizar um pensamento razoável para entender o referido estorno teríamos o seguinte:

(1) o lançamento de estorno está significando que entrou dinheiro no Caixa referente a duas DIs que teriam sido canceladas;

(2) como já comentado anteriormente, para haver um lançamento de estorno teria que haver um lançamento anterior que justifique tal estorno;

(3) assim, o lançamento anterior seria: débito da conta que representa as duas DIs e crédito da conta Caixa.

Pelo exposto, verifica-se que no primeiro momento foram pagas duas DIs em dinheiro, e, posteriormente, através de estorno o dinheiro voltou ao Caixa.

Desta forma, fica o indício de que a recorrente praticou duas gravíssimas irregularidades.

No primeiro momento em que ela, supostamente, teria pago as DIs em dinheiro, significa que ela remeteu recursos para o exterior sem passar pelos controles do Banco Central.

Posteriormente, por qualquer motivo, a transação foi cancelada e realizou-se um estorno com o dinheiro voltando do exterior e entrando na empresa sem passar pelos controles do Banco Central.

Sem dúvidas, diante dos indícios de tão gritante irregularidade, o referido valor não poderia, em hipótese alguma, ser considerado na recomposição da conta Caixa.

item 3 – valor de R\$ 66.833,29

Como se observa no Livro Diário anexado ao presente processo pela própria recorrente (fls 1562), o lançamento para o referido valor debita a conta Caixa e credita a conta Receitas Eventuais. Tal lançamento significa que foi recebida em dinheiro uma determinada receita.

Conforme histórico constante no Livro Diário e conforme informação prestada pela própria contribuinte em seu recurso, tal valor refere-se a deságio obtido em financiamento do FUNDAP.

Para esclarecimento aos Srs. Julgadores informamos que as empresas sediadas no Estado do Espírito Santo, e que realizam importações utilizando os portos do estado, têm direito a obter um empréstimo junto ao Banco de Desenvolvimento do Espírito Santo (BANDES) para pagamento em 25 (vinte e cinco), anos com carência de 05 (cinco) anos. O referido empréstimo sofre juros de 1% (um por cento) ao ano e é paga uma parcela por ano.

Tal incentivo financeiro denomina-se FUNDAP.

Porém, as empresas que obtêm os financiamentos poderão liquidá-los com um deságio de até 85% (oitenta e cinco por cento) sobre o saldo devedor. Ou seja, as empresas poderão liquidar os financiamentos obtidos pelo valor que represente 15% (quinze por cento) do saldo devedor. São os chamados leilões. Desta forma a empresa obtém uma receita.

Para ilustrar a matéria, vamos expor um exemplo:

(1) a empresa obtém um empréstimo de R\$ 100.000,00. Neste dia, a contabilidade deverá fazer um lançamento debitando a conta Bancos e creditando uma conta de empréstimos obtidos do FUNDAP. A contabilidade deverá creditar a conta banco porque o valor do empréstimo é depositado em uma conta corrente que a empresa é obrigada a possuir junto ao Banco do Estado do Espírito Santo (BANESTES).

(2) Supondo que dentro do mesmo exercício e antes do pagamento da primeira parcela a empresa resolva liquidar o empréstimo, ele poderá ser liquidado por R\$ 15.000,00 (15% de R\$ 100.000,00 que é o saldo devedor da empresa). Neste dia, a contabilidade deverá realizar um lançamento da seguinte forma:

(2.a) debitar a conta de financiamento por R\$ 100.000,00 para o seu encerramento pois a dívida foi liquidada;

(2.b) creditar a conta Bancos ou Caixa por R\$ 15.000,00 referente ao pagamento da dívida (saída de recursos monetários da empresa);

(2.c) creditar uma conta de receita por R\$ 85.000,00 que foi o ganho da empresa com o deságio.

Como se vê pelo exemplo citado, no momento da liquidação do financiamento, que é o momento que faz surgir a receita em virtude do deságio, não há o recebimento de recursos monetários por parte da empresa. Desta forma, verifica-se que a informação prestada pela recorrente está impregnada de inverdades.

No seu recurso, a própria recorrente demonstra não conhecer como funciona o FUNDAP, bem como demonstra não racionar quando apresenta os seus argumentos.

No recurso, verifica-se que para o valor retro citado a recorrente nos informa que “o lançamento foi realizado de maneira correta, pois se trata de percentual de 8% do valor do financiamento do FUNDAP destinado para investimento obrigatório em imobilizado, o qual a empresa vendeu com deságio, devendo ser considerado como receita eventual.”

Como uma pessoa, física ou jurídica, pode gerar receita se vende um imobilizado seu com deságio, ou seja, por um valor menor do que ele custa? Por aí se vê que os argumentos da recorrente depõem contra ela mesma.

Conforme Manual Operacional do FUNDAP obtido na INTERNET na página do BANDES (fls 1809/1838), os financiamentos concedidos pelo FUNDAP terão valor máximo de 8% da operação, considerando-se, na importação, o valor das saídas das mercadorias efetuadas pelo estabelecimento importador. Ou seja, as empresas terão direito a um financiamento equivalente a 8% do total das vendas realizadas.

O FUNDAP determina que as empresas deverão investir, no mínimo, 7% do valor do financiamento até o último dia do exercício seguinte ao da contratação em projeto apresentado ao BANDES e por ele aprovado, ficando tal valor retido no BANDES.

As regras do FUNDAP determinam, ainda, que se até o último dia do exercício seguinte ao da contratação do financiamento a empresa não indicar nenhum projeto, o valor retido será utilizado como integralização do Capital Social do BANDES.

O FUNDAP determina, também, que se a empresa não quiser apresentar nenhum projeto, ela poderá investir o valor retido em projetos de outra empresa.

Como se viu, pela regras do FUNDAP, os recursos monetários por ele retido só serão liberados para serem aplicados em projetos por ele aprovado, podendo ser um projeto da própria empresa ou de uma terceira empresa.

Não havendo nenhum projeto, próprio ou de terceiros, que a empresa tenha apresentado ao BANDES, o valor retido será integralizado como capital do próprio BANDES.

Assim, verifica-se que não há obrigatoriedade de investimento em imobilizado como alega a recorrente, o qual a empresa em sua alegações não apontou que imobilizado é esse.

Se por ventura a empresa adquiriu algum imobilizado para um projeto seu apresentado e aprovado pelo BANDES, ela nunca poderia vender esse imobilizado e assim, consequentemente, obter uma receita.

Se por ventura a empresa apresentou um projeto, o qual foi aprovado pelo BANDES, obteve a liberação dos recursos monetários retidos e adquiriu um imobilizado para ser utilizado por esse projeto e depois o vendeu, ela cometeu uma fraude junto ao BANDES.

Por tudo que foi exposto, na recomposição da conta Caixa o referido valor foi desconsiderado, pois não houve a entrada de recurso da forma como expõe a recorrente. Se houve de fato a entrada de recurso, ele foi realizado de forma irregular não se sabendo, portanto, quem foi o fornecedor do referido recurso.

item 3 – valor de R\$ 42.488,72

Aqui, de vez, revela-se toda a má-fé da recorrente, manifestando-se, portanto, a sua verdadeira face.

Conforme observa-se no Livro Razão da conta Caixa que nos foi fornecido pela recorrente no atendimento do Termo de Início de Fiscalização (fls 139), o referido valor consta naquele documento.

Analizando-se os dois documentos, aquele fornecido pela empresa no atendimento do Termo de Início de Fiscalização (fls 139) e o anexado pela recorrente na impugnação (fls 1566), verifica-se que os mesmos não são iguais.

Verifica-se no Livro Razão fornecido pela recorrente no momento da impugnação que no mesmo não figuram diversos lançamentos que constam no Livro Razão fornecido quando do atendimento do Termo de Início de Fiscalização. Portanto, sem a mínima sombra de dúvidas, verifica-se que a recorrente refez sua contabilidade para apresentar no momento da impugnação e assim poder livrar-se da penalidade que está sendo-lhe imposta acertadamente.

(B) Item 4

A recorrente anexou ao processo (fls 580/582) cópia do mesmo documento apresentado para atender o Termo de Início de Fiscalização (fls 025/026).

Como se observa no Termo de Início de Fiscalização (fls 019), a fiscalização intimou a empresa a apresentar cópias autenticadas de todos os adiantamentos e/ou depósitos realizados pelos clientes da empresa no período de janeiro/2000 a dezembro/2002 acompanhados das cópias autenticadas dos respectivos documentos que comprovem a disponibilização dos referidos recursos, coincidentes em datas e valores.

Como se pode ver no documento anexado pela recorrente (fls 025/026 ou 580/582), a mesma limitou-se a informar que não possuía os comprovantes contábeis de adiantamento de clientes ou mesmo de pagamentos das vendas efetuadas.

Após algumas explicações sobre o que acontece no ramo de sua atividade e do seu modo de operar, a recorrente informa que anexou os controles de conta corrente de pagamentos de notas fiscais com dois clientes, com comprovantes de remessa de cheques e de depósitos efetuados na conta corrente da empresa com extratos de conta do Banco do Brasil comprovando a veracidade dos documentos.

Ao analisarmos os referidos documentos (fls 035/045 para atendimento do Termo de Intimação Fiscal Nº 01 e fls 583/605 anexados junto com a impugnação), verifica-se que os extratos de conta corrente não foram enviados para atender o Termo de Intimação Fiscal Nº 01, sendo os mesmos enviados somente junto com a impugnação.

Os pouquíssimos elementos anexados apenas são documentos de prestação de contas, cópias de notas fiscais, relação de cheques e outros e, pasmem, todos referentes ao ano de 2003, inclusive os extratos de conta corrente anexados junto com a impugnação (fls 594/605).

Ora, só um auditor tresloucado poderia aceitar documentos de 2003 como prova de ingresso de recursos que ocorreram no período de janeiro/2000 a dezembro/2002.

Ora, só uma recorrente tresloucada é que acha que os auditores e os julgadores devem aceitar documentos de 2003 como prova de ingresso de recursos que ocorreram no período de janeiro/2000 a dezembro/2002.

Assim, este foi o motivo que levou a fiscalização a alegar que a empresa não forneceu cópias dos documentos que comprovassem os adiantamentos e/ou depósitos realizados pelos clientes.

(C) Item 5

Como já se viu em todos os comentários realizados até aqui, a recomposição da conta Caixa foi necessária, já que se demonstrou que diversos recursos monetários não ingressaram na conta Caixa, ou se ingressaram foram de forma irregular, pois a recorrente não identificou quem forneceu tais recursos, e, conseqüentemente, não demonstrou a origem de tais recursos, sem esquecermos que em sua impugnação a empresa anexou Livro Razão da conta Caixa falso.

Assim, não observamos a necessidade de emitirmos qualquer manifestação sobre a recomposição da conta Caixa além destas, já que os fatos anteriormente comentados demonstram que havia a necessidade daquela recomposição.

(D) Item 6

Aqui a recorrente deixa claro que não analisou com cuidado o Auto de Infração e o Relatório de Ação Fiscal que lhes foram remetidos.

Olhando-se o Auto de Infração (fls 002) e o Relatório de Ação Fiscal (013), verifica-se que em um primeiro momento a fiscalização detectou, dentre outras irregularidades, que no Livro Razão das contas referentes a bancos os saldos apresentados eram irreais, e que, em virtude disso e de outros motivos, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal Nº 01 onde eram solicitados os documentos necessários para ser verificado, dentre outras situações, o saldo real da conta Bancos.

Após a empresa remeter os documentos solicitados, a fiscalização informa, tanto no Auto de Infração (fls 003) como no Relatório de Ação Fiscal (fls 014), que na auditoria realizada nos extratos de conta corrente do referido banco foram encontrados diversos tipos de depósitos que, em volume, ultrapassavam o total de recursos obtidos pela empresa através dos empréstimos junto ao BANDES e através de suas atividades operacionais normais regularmente contabilizadas nos livros razão.

Ainda no mesmo parágrafo, a fiscalização informa que devido a essa situação (total de recursos depositados no Banco do Brasil superior ao total de recursos obtidos com financiamentos do BANDES somado com o total de recursos obtidos pela empresa em suas operações normais que foram contabilizadas) foi elaborado o Demonstrativo de Depósitos não Identificados, onde são relacionados os depósitos feitos na conta corrente do Banco do Brasil, no valor total de R\$ 3.303.093,56, os quais (os depósitos relacionados no referido demonstrativo) não são oriundos da conta corrente do SUDAMERIS, da conta corrente do BANESTES e nem da conta Caixa.

Ou seja, os valores relacionados no Demonstrativo dos Depósitos não Identificados representam os valores que foram depositados no Banco do Brasil e que a fiscalização não identificou a sua origem, pois os mesmos não saíram da conta corrente do SUDAMERIS, não saíram da conta corrente do BANESTES e não saíram da conta Caixa para serem depositados no Banco do Brasil.

Ao se analisar o Termo de Intimação Fiscal Nº 02 (fls 029), verifica-se que diversos valores que constam no referido demonstrativo constam, também, no referido termo de intimação, onde, por amostragem, solicitamos a empresa que nos enviasse os documentos que comprovassem a origem dos valores lá relacionados.

Desta forma, não existe nenhum erro fiscal como alegado pela recorrente.

O demonstrativo elaborado teve por finalidade demonstrar que na empresa entraram expressivos recursos monetários que não eram oriundos de sua atividade normal, como ao final da fiscalização ficou comprovado.

.....

.....

Inicialmente diz que "a recomposição da conta Caixa que foi realizada pelos Srs. Auditores-Fiscais foi iniciada com o saldo em 09/11/2004, quando deveria ter iniciado em 05/11/2004, pois houve depósitos e pagamentos de honorários antes desta data. O correto seria haver iniciado com o valor de R\$ 45.000,00, capital social da empresa, já que antes desta data não houve lançamentos."

Ora, como se pode ver no Livro Razão da conta Caixa (fls 116) e na Recomposição da conta Caixa (fls 194) a recomposição iniciou-se no dia 09/11/2000 (isso mesmo, ano de 2000 e não de 2004 como diz a recorrente) apenas porque neste dia é que foi desconsiderado o primeiro lançamento considerado irregular pela fiscalização.

Mesmo que a recomposição iniciasse no dia 05/11/2000, como quer a recorrente, qualquer um que saiba realizar as operações de soma e de diminuição e que conheça como funciona a conta Caixa sabe que quando chegasse no dia 09/11/2000 teríamos o mesmo saldo com que iniciamos a recomposição da conta Caixa, pois nenhum valor anterior a esta data foi desconsiderado.

Como já dissemos antes, nem mesmo para um simples funcionamento da conta Caixa a recorrente não conhece o mecanismo e, também, deixa transparecer a sua total falta de zelo em suas reclamações, pois citar o ano de 2004, quando o certo é o ano de 2000, deixa bem claro que a intenção da recorrente é apenas o de utilizar qualquer argumento tendo por finalidade livrar-se da penalidade que acertadamente lhe foi conferida.

Pelo que a recorrente expõe, fica claro que a mesma não entendeu que a recomposição da conta Caixa tinha por finalidade apurar o seu saldo real, já que foi detectado durante a fiscalização que vários lançamentos realizados na referida conta não eram verdadeiros.

Além de emitir opiniões totalmente equivocadas sobre Contabilidade, deixando bem transparente o seu total desconhecimento sobre essa ciência, a recorrente assinala que em uma análise superficial foram encontradas divergências que serviriam para descaracterizar a recomposição da conta Caixa como prova contra ela.

As divergências citadas e que descaracterizariam a recomposição da conta Caixa como prova contra a recorrente são as seguintes (logo após, entre parênteses, demonstramos porque desconsideramos os valores citados):

(a) no dia 11/12/2000 o valor de R\$ 20.383,66 depositado no Banco do Brasil não foi considerado. (mais uma vez a recorrente demonstra falta de zelo em suas reclamações e deixa claro que o seu objetivo é o de fazer com que os julgadores percam a confiança na fiscalização e assim ela possa se livrar da penalidade que acertadamente lhe foi imposta, pois, como se pode ver na recomposição da conta Caixa emitida pela fiscalização (fls 195) e no documento anexado pela recorrente (fls 1593) o referido valor foi devidamente considerado);

(b) no dia 12/12/2000 o valor de R\$ 63.784,00, pagamento de importação DI/001196241-5 NF 0005 não foi considerado (realmente, o referido valor não foi

considerado e nem poderia ser considerado, pois como a própria recorrente informa e conforme se verifica no Livro Razão da conta Caixa anexado no presente processo pela própria contribuinte (fls 1596) o referido valor foi utilizado para pagamento de uma importação. Ora, como já comentamos alhures, uma importação só pode ser paga por meio de uma instituição autorizada pelo Banco Central. O pagamento em dinheiro de uma importação significa que foram remetidos para o exterior recursos monetários, o que torna, portanto, essa operação ilegal. Assim, não poderíamos considerar tão gritante irregularidade em nossa recomposição da conta Caixa. Cabe ressaltar que se a recorrente tivesse um mínimo de conhecimento sobre a matéria, verificaria que o não reconhecimento de tal valor na contabilização da conta Caixa foi uma atitude benéfica para ela, já que se considerássemos tal operação estaríamos considerando a saída de recursos do caixa e assim, consequentemente, tornando a sua situação financeira mais precária ainda);

(c) no dia 20/12/2000 o lançamento no valor de R\$ 145.481,32 não foi considerado (como se verifica no Livro Razão da conta Caixa anexado ao presente processo pela própria recorrente (fls 1596) e como já foi comentado em linha anteriores (item c.3 – 3), o presente valor foi utilizado para pagamento de importação. Assim, vale aqui os mesmos comentários expostos no item b anterior, ou seja, se houve pagamento de importação em dinheiro esta operação é ilegal e, portanto, não foi considerada na recomposição da conta Caixa em virtude da gravíssima irregularidade);

(d) no dia 20/12/2000 o valor de R\$ 13.309,88, pagamento de importação DI 00/1228113-0 NF 000104, não foi considerado (realmente, tal valor foi desconsiderado na recomposição da conta Caixa pois o lançamento é irreal. Como se pode ver no documento anexado as fls 1839, o qual foi obtido em nossa base de dados, no referido dia a recorrente pagou dois tributos, um no valor R\$ 13.309,88 cujo código da receita é 1038 (IPI vinculado a importação) e outro no valor de R\$ 116,00 cujo código da receita é 7811 (Taxa de Utilização do SISCOMEX). Ao somarmos os dois valores, encontramos o total de R\$ 13.425,88. Ao consultarmos os extratos do Banco do Brasil (fls 279) verificamos que neste dia há um débito de mesmo valor referente a pagamento de tributos. O lançamento no Razão da conta Caixa informa que o valor de R\$ 13.309,88 foi utilizado para pagamento de IPI. Assim, vê-se que o lançamento de pagamento do IPI existente na conta Caixa não é verdadeiro, pois o referido imposto foi pago por meio de conta corrente do Banco do Brasil);

(e) no dia 19/06/2001 o valor de R\$ 570,00 que deveria estar lançado a débito no caixa foi lançado a crédito, gerando uma diferença em dobro a crédito da conta Caixa (de fato este erro ocorreu por parte da fiscalização, mas acreditamos que o mesmo não irá melhorar a situação financeira da empresa de forma que a isente da penalidade que lhe está sendo imposta);

(f) no dia 03/12/2001 os Srs. Auditores deixaram de lançar o valor de R\$ 66.833,29 a débito da conta Caixa, valor este que se refere a venda do imobilizado retido nos financiamentos do FUNDAP. Em contrapartida deste valor foi usada a Conta Receitas Eventuais e demonstrado na conta de Resultados no Balanço Patrimonial (de fato, tal valor foi desconsiderado na recomposição da conta Caixa, pois como já foi visto detalhadamente no item C.3 – 3 acima pelas regras do FUNDAP tal receita nunca poderá ser gerada, tornando-se, portanto, irreal o referido registro na conta Caixa).

Finalmente, a recorrente afirma que “no ano de 2002 o Auditor-Fiscal começou a fazer as somas dos valores por dias, ficando desta maneira difícil de conciliar os valores;

Tentamos fazer uma amostragem, mas é difícil deduzir quais são os valores considerados e os procedimentos adotados, como, por exemplo, no dia 08/01/2002 os Srs. Auditores somaram os valores do débito e do crédito e lançaram tudo no crédito, conforme cópia anexa."

Mais uma vez vê-se que a recorrente não fala a verdade. Consultando-se o documento anexado ao presente processo pela própria recorrente (fls 1590), verifica-se que no dia 08/01/02 há lançamentos a débito e lançamentos a crédito, não ocorrendo, portanto, o que diz a recorrente que " os Srs. Auditores somaram os valores do débito e do crédito e lançaram tudo no crédito".

Pelo que foi exposto, verifica-se que a recomposição da conta Caixa era necessária, pois a fiscalização detectou, como aqui bem já se demonstrou, várias irregularidades na contabilização da referida conta estando ela, conseqüentemente, com o seu saldo que não espelhava a realidade.

(F) Item 8

Na impugnação e agora no recurso a recorrente não anexou nenhum documento para a comprovação de empréstimos por ela obtidos junto ao Banco do Brasil.

Tanto na fase de fiscalização como na impugnação e agora no recurso, a impugnante diz que os empréstimos são comprovados pelos documentos apresentados quando do atendimento à Intimação Fiscal Nº 02 (fls 028).

Os documento anexados pela recorrente na fase de fiscalização (fls 046/072), os quais ela diz que são comprovantes de empréstimos obtidos junto ao Banco do Brasil (fls 031 –

item 2), na realidade é um contrato de desconto de cheques realizado com o Banco do Brasil.

Como se sabe, há uma enorme diferença entre um empréstimo e uma operação de desconto.

No empréstimo, o financiador disponibiliza para o financiado uma determinada quantia, a qual será paga pelo financiado em um número determinado de prestações.

Na operação de desconto, o cliente só obterá recursos do banco se possuir títulos de créditos a ser recebidos.

Em possuindo algum título de crédito, o cliente poderá descontá-lo junto ao banco em data anterior ao de seu vencimento, recebendo, portanto, um valor inferior àquele constante no título de crédito.

Entretanto, na operação de desconto, os valores obtidos pelo cliente deverão ser devolvidos ao banco caso o título de crédito não seja pago pelo devedor na data de seu vencimento.

Assim, vê-se claramente que uma operação de desconto não pode ser equiparada a um financiamento, pois há uma enorme diferença entre ambos.

Portanto, não pode prosperar as alegações da recorrente de que um contrato para desconto de cheques seja considerado como prova de financiamento obtido.

Também não merece crédito quando a recorrente diz que nesse caso está comprovada a origem dos recursos.

Ora, se o banco está realizando um operação de desconto cujos títulos sejam cheques e não há nenhum outro documento que comprove que esses cheques referem-se a uma operação realizada pela recorrente, não estará comprovada a origem dos recursos.

A origem dos recursos estaria comprovada se a recorrente nos fornecesse quem descontou os cheques e qual foi a operação realizada pela recorrente para que ela tivesse direito a recebimento daquele recurso, informações que a recorrente até o presente momento não forneceu.

Por fim, a recorrente alega que tal contrato faz prova dos recursos recebidos no período de janeiro/2000 a dezembro/2002, o que não é verdade, já que no referido contrato observa-se que o mesmo foi assinado no dia 13/12/2001, e os primeiros cheques só foram descontados a partir de janeiro/2002.

Desta forma, caso fossem considerados como comprovantes de ingressos de recursos relativos às operações normais da empresa, os mesmos só poderiam valer para o ano de 2002, não valendo, portanto, para os anos de 2000 e 2001.

(G) Item 9

Como já se demonstrou em todo o presente relatório, a recorrente não anexou nenhum documento que comprovasse a origem dos recursos depositados na conta Caixa.

Para a comprovação da origem dos recursos necessário se faz que a recorrente informasse quem forneceu os recursos e qual a operação por ela realizada que lhe daria o direito ao recebimento de tais recursos. Entretanto, em nenhum momento a recorrente apresentou tais documentos e nem agora o faz.

A recorrente alega que as justificativas por ela apresentadas relativas ao item 7 justificam os ingressos de recursos ocorridos na conta Caixa.

Como já se viu no item 7 acima e em toda a fiscalização está demonstrado, na conta Caixa existem diversos lançamentos que não representam a verdade dos fatos tornando, assim, irreal os valores constantes no Livro Razão da referida conta.

Portanto, restou não demonstrada a origem dos recursos no valor de R\$ 1.628.950,00 que ingressaram na conta Caixa.

(H) Item 10

Como já se comentou no item 6 deste relatório, no Demonstrativo dos Depósitos não Identificados estão relacionados os valores que representam os recursos monetários que foram depositados no Banco do Brasil e que a fiscalização não identificou a sua origem, pois os mesmos não saíram da conta corrente do SUDAMERIS, não saíram da conta corrente do

BANESTES e não saíram da conta Caixa para serem depositados no Banco do Brasil. Tal valor redundou em um total de R\$ 3.303.093,56.

Como também já se comentou no item 6 deste relatório, posteriormente foi emitido o Termo de Intimação Fiscal Nº 02 (fls 029), onde, por amostragem, solicitamos a empresa que nos enviasse os documentos que comprovassem a origem dos valores lá relacionados. Assim, nem todos os valores constantes no Demonstrativo dos Depósitos não Identificados constavam no Termo de Intimação Fiscal Nº 02.

Do total constante no Termo do Intimação Fiscal Nº 02 (R\$ 3.337.297,88) a recorrente apresentou documentação que comprovavam a origem de recursos relativo ao valor de R\$ 969.688,51. Desta forma, não foi comprovada a origem dos recursos referente ao total de R\$ 2.367.609,37.

Tal situação está bem descrita no Auto de Infração (fls 004) e no Relatório de Ação Fiscal (fls 015).

Conforme se pode observar nos documentos anexados pela recorrente (fls 1604/1607), as cópias do Livro Diário que foram anexadas não representa nenhum dos valores que constam no Termo de Intimação Fiscal Nº 02. Cabe assinalar que os documentos estão referidos nas páginas 20 e 21 da impugnação (fls 549/550).

Conforme se pode observar no documento enviado pela recorrente para atender o Termo de Intimação Fiscal Nº 02 (fls 032/033), ela relaciona os valores e cita o nome do depositante. Tal relação, por si só, não é documento hábil para provar a origem dos recursos.

Porém, do informado conseguimos fazer com que alguns valores pudessem ser comprovados, no entanto, para os demais valores, no total de R\$ 2.367.609,37 não havia nos documentos contábeis e nos extratos bancários nenhuma prova de sua origem.

A posição tomada pela fiscalização é corroborada pela própria recorrente, pois em seu documento (fls 033) verifica-se que ela mesma faz a seguinte declaração, após relacionar os valores e os supostos depositantes:

"Não dispomos dos documentos, no entanto nos depósitos ON Line (sic) temos como ver a origem pelo próprio extrato de contas, e os Depósitos Compe, que são efetuados através de outros Bancos, verificamos pelas datas e as notas emitidas, no entanto não temos a total certeza de que o depositante seja conforme informado." (grifei)

Como se vê, a própria recorrente não é capaz de identificar a origem dos recursos que foram depositados em sua conta corrente. Portanto, em virtude de tais fatos não consideramos comprovada a origem dos recursos no total de R\$ 2.367.609,37

(I) Itens 11 e 12

A recorrente emite opinião que bem demonstra o seu total desconhecimento sobre contabilidade.

A escrita contábil só tem valor acompanhada do respectivo documento comprobatório, fato esse considerado em qualquer nação existente na Terra.

Se a recorrente considera que não há embasamento legal e que o argumento é débil, em função do que determina o Conselho Federal de Contabilidade sobre a escrituração contábil, deveria trazer aos autos o que é válido, e não apresentar argumentos tão frágeis porque simplesmente ela quer que façam o que ela acha. A recorrente não tem o poder de ditar normas, e sim de cumprir normas determinadas por qualquer órgão reconhecido em nosso ordenamento jurídico. No caso do Conselho Federal de Contabilidade as suas determinações têm que ser cumpridas por qualquer empresa quando da escrituração de sua contabilidade.

A recorrente alega que a pretensão é um verdadeiro despautério em mundo globalizado onde quase tudo se faz pela INTERNET.

Ora, só mesmo a recorrente é que acha que nas suas transações feitas pela INTERNET (onde não há prova de que foram realizadas) não há a necessidade de se ter documentos comprobatórios. Parece que a recorrente acha que só ela faz transação pela INTERNET.

Só mesmo quem pretende apresentar qualquer argumento para se livrar da penalidade que lhe foi imposta acertadamente diria uma tolice desse gênero.

Pelo que a recorrente expõe, todas as empresas fariam suas transações pela INTERNET e não teriam documento algum para provar as transações realizadas e assim o fisco, ou qualquer órgão fiscalizador, não teria condições de realizar suas funções e as empresas estariam livres de qualquer penalidade para as irregularidades que praticassem. Seria o estabelecimento do caos ou da anarquia, como parece pretender a recorrente.

As Normas Brasileiras de Contabilidade têm que ser observadas por qualquer um que realize lançamentos contábeis, independentemente de existir processo disciplinar ou condenação do responsável técnico pela escrita contábil. Aliás, cabe frisar, os sócios da empresa são responsáveis perante ao fisco pela contabilidade de sua empresa, junto com o responsável técnico pela escrita contábil. Tanto assim é que as peças contábeis deverão estar assinadas por um dos sócios e pelo responsável técnico da contabilidade, fato que pode ser comprovado no presente processo (fls 073/080), onde se vê que diversas peças contábeis foram assinadas pelo responsável técnico pela escrita bem como por um dos sócios (ou responsável) da recorrente.

Além das Normas Brasileiras de Contabilidade, o Decreto-Lei Nº 486 de 03 de março de 1969 dispõe em seu artigo 4º:

“Art. 4º - A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial”

Assim, verifica-se que os argumentos apresentados pela recorrente estão desprovidos de qualquer embasamento jurídico, pois a conservação de documentos para a comprovação das operações é uma obrigatoriedade determinada por lei.

Desta forma, a não apresentação dos documentos deixam de comprovar a origem dos recursos monetários que ingressaram na empresa.

Por fim, como já se demonstrou em todo o relatório, a recomposição da conta Caixa não foi baseada em erros de avaliação, erros de soma, consideração indevida de valores e desconsideração indevida de valores, como argumenta fragilmente a recorrente. Aliás, cabe lembrar, que até documento falso a recorrente anexou ao presente processo para tentar justificar as suas débeis argumentações.

(D) Parecer sobre a documentação apresentada na fase da impugnação

Inicialmente cabe tecer comentários sobre as fraudes que eram cometidas no comércio exterior as quais fizeram com que em nosso ordenamento jurídico passasse a figurar as importações por conta e ordem de terceiros.

Antes da existência da Medida Provisória nº 2.158-35/01 e da Medida Provisória nº 66/02, sendo esta última convertida na Lei nº 10.637/02, existia um vácuo jurídico o qual as empresas aproveitavam-se para cometer diversas fraudes, em especial as empresas que simulavam estabelecer-se no Estado do Espírito Santo para obter as vantagens fiscais e financeiras proporcionadas pelo FUNDAP.

Até a edição da Medida Provisória Nº 2.158-35/01, existia no nosso ordenamento jurídico somente as importações por conta própria.

Aproveitando-se do vácuo jurídico existente até a edição da citada medida provisória, diversas empresas de outros Estados utilizavam as empresas sediadas em Estados que ofereciam benefícios fiscais e, através de simulações, estas empresas realizavam importações com recursos daquelas empresas sediadas em outros Estados e registravam tais importações como suas (próprias). Com isso, elas transferiam para as reais adquirentes das mercadorias os benefícios fiscais e, ao mesmo tempo, faziam com que o IPI, o PIS/PASEP-faturamento e a COFINS-faturamento fossem recolhidos por um valor bem menor. Além de tais prejuízos, tais empresas recolhiam IRPJ e CSLL insignificantes, ou não recolhiam tais tributos, pois o valor constante na nota fiscal de entrada e na nota fiscal de saída eram praticamente os mesmos, e assim, o lucro obtido era insignificante ou só eram gerados prejuízos, em virtude do abatimento das demais despesas.

Além de proporcionar danos aos Erários, tal prática caracterizava-se em uma cruel e forte concorrência desleal. Um exemplo singelo torna mais clara a situação.

Até o advento da Medida Provisória Nº 2.158-35/01, as empresas importavam mercadorias, por exemplo, no valor total de R\$ 100.000,00 (cem mil reais). A empresa que agia como interposta pessoa, emitia, como se as mercadorias importadas fossem suas (próprias), nota fiscal de entrada por este valor e emitia, concomitantemente, nota fiscal de saída com o mesmo valor ou por um pouco mais, digamos por R\$ 110.000,00 (cento e dez mil reais), tendo como destinatário os reais adquirentes das mercadorias que estavam localizados em outras unidades da federação e que tinham realizado o adiantamento dos recursos monetários. Os reais adquirentes revendiam tais mercadorias aos seus consumidores finais por, digamos, R\$ 150.000,00 (cento cinqüenta mil reais). Como os reais adquirentes aproveitaram os benefícios fiscais proporcionados pelos Estados onde estavam localizadas as interpostas pessoas, este valor estava abaixo do preço praticado pelos concorrentes que não se utilizavam deste nefasto e inadmissível artifício, caracterizando-se, assim, a concorrência desleal. Desta forma, as reais adquirentes pagavam o ICMS reduzido sobre o preço fictício de R\$ 110.000,00 e, conseqüentemente, com uma alíquota menor do que aquela praticada em

seus Estados e ainda creditavam-se de 12% na entrada de tais mercadorias em seus estabelecimentos. O IRPJ e a CSLL eram pagos, quando eram pagos, sobre o lucro proporcionado pelos R\$ 150.000,00, enquanto os concorrentes leais pagavam estes tributos pelo lucro proporcionado por um valor bem superior ao de R\$ 150.000,00. O PIS/PASEP-faturamento e a COFINS-faturamento eram pagos pelos concorrentes desleais pelo valor de R\$ 150.000,00, enquanto os concorrentes leais pagavam tais contribuições por um valor bem superior a este R\$ 150.000,00. Por fim, os concorrentes desleais pagavam o IPI sobre o valor de R\$ 110.000,00, enquanto os concorrentes leais pagavam o IPI sobre um valor bem superior a R\$ 150.000,00.

Para por fim a esta concorrência cruel e fortemente desleal, aos danos provocados aos Erários e as enormes fraudes que ocorriam nas operações de comércio exterior, foi editada a Medida Provisória Nº 2.158-35/01, a qual introduziu em nosso ordenamento jurídico as importações por conta e ordem de terceiros, sendo, posteriormente, editada a Medida Provisória nº 66/02, a qual foi convertida na Lei nº 10.637/02. A Medida Provisória nº 66/02 criou os mecanismos que permitiram a edição da Instrução Normativa nº 228/02

No caso das empresas do Estado do Espírito Santo o “modus operandi” era o seguinte:

(1) A empresa simulava que sua matriz estava localizada neste estado e assim adquiria o direito de gozar os benefícios do FUNDAP. Tais simulações eram caracterizadas pelos seguintes fatos:

a) os sócios não residiam no Estado do Espírito Santo;

b) mesmo realizando altíssimas importações, as empresas estavam localizadas em pequenas salas e possuíam um ou no máximo dois empregados. Há casos que as empresas não tinham nem empregados e nem mesmos móveis e utensílios (caracterização de falta de capacidade operacional).

No caso da recorrente os dois fatos acima foram verificados, caracterizando assim a simulação da existência da matriz no Estado do Espírito Santo. Tais fatos podem ser comprovados pelo Contrato Social anexado ao presente processo pela própria recorrente (fls 562), onde se vê que os sócios da empresa moram no Estado do Rio Grande do Sul, bem como foi detectado pela fiscalização que a empresa estava estabelecida em uma pequena sala e possuía somente um funcionário (fls 005).

(2) A segunda característica marcante de tais empresas era o pequeno capital que elas integralizavam e, muitas vezes, de modo fraudulento, pois simulavam a integralização do capital social só para atender a legislação do FUNDAP.

No caso da recorrente os dois fatos também se verificam.

Como se pode observar nos Balanços Patrimoniais fornecidos pela recorrente (fls 073/080) o seu Capital Social Integralizado era de meros R\$ 45.000,000 (quarenta e cinco mil reais).

Conforme foi detectado pelo AFRFB Douglas Costa Koehler em relatório anexado ao presente processo pela própria contribuinte (fls 1295/1296), a recorrente simulou a integralização do capital social somente para atender a legislação do FUNDAP e assim passar a obter os benefícios fiscais e financeiros do referido fundo.

Aqui cabe ressaltar que embora com um pequeno capital e apenas um funcionário a recorrente conseguiu realizar gastos com importações (valor das mercadorias importadas mais impostos incidentes no comércio exterior) no valor de: (a) R\$ 556.089,23 no ano de 2000; (b) R\$ 2.589.288,41 no ano de 2001; (c) R\$ 2.308.822,84 no ano de 2002.

(3) Após simular que atendeu as exigências feitas pelo FUNDAP, as empresas começavam a operar, mas não utilizando recursos monetários próprios. Os recursos monetários que as empresas utilizavam eram de outras empresas que remetiam os recursos em forma de adiantamentos.

Com os recursos de terceiros em seu poder, as empresas importavam as mercadorias que os adiantadores dos recursos queriam e simulavam que as mercadorias eram suas (próprias) para poder obter os benefícios fiscais e financeiros do FUNDAP. Tais simulações se caracterizavam pelo registro das Declarações de Importações (DIs) como importações próprias e pela emissão de nota fiscal de entrada e de saída com códigos fiscais que representavam que a propriedade das mercadorias era das empresas FUNDAPEANAS.

Com tais artifícios, as empresas do FUNDAP, que na realidade eram uma interposta pessoa, causavam vários danos aos Erários.

No plano federal, o dano se caracterizava no pagamento a menor do IPI, PIS-faturamento, COFINS-faturamento, IRPJ e CSLL pois, como as FUNDAPEANAS simulavam que elas eram as adquirentes das mercadorias importadas, então, tais tributos eram calculados sobre as notas fiscais de saída das empresas FUNDAPEANAS, as quais possuíam um valor praticamente igual as notas fiscais de entrada.

Se não houvesse esta simulação, o valor correto de tais tributos seria aquele calculado sobre a nota fiscal de saída emitida ao consumidor final da real adquirente, que era um valor bem superior àquele constante na nota fiscal de saída da interposta pessoa (as empresas FUNDAPEANAS).

No caso da recorrente este fato também se verifica, pois, como ela mesma nos informa na sua impugnação (fls 540/541), diversas foram as operações por ela realizadas por meio de adiantamentos de recursos monetários feitos pelos seus "clientes".

Os adiantamentos, as simulações, bem como as fraudes praticadas pela recorrente e seus "clientes" ficam bem caracterizados nos contratos anexados ao presente processo pela própria recorrente (fls 1342/1347 e 1394/1399), onde, também, fica caracterizado que a recorrente é uma interposta pessoa.

Corroborando o que até aqui explanamos, anexamos ao presente processo dados extraídos em nossa base de dados (fls 1851/1856). Neles observa-se que a recorrente nos anos fiscalizados (2000, 2001 e 2002) recolheu valores irrisórios de IRPJ e CSLL, o que não poderia ocorrer já que a recorrente fez expressivas importações nos referidos anos.

Por tudo que foi exposto, verifica-se que foi estabelecido um complexo probatório que nos permitem inferir que a recorrente usou da simulação para obter os benefícios financeiros e fiscais proporcionados pelo FUNDAP, confirmando-se, assim, a falta de capacidade econômica e financeira da recorrente detectada pela fiscalização, apurando-se, por derradeiro, que os recursos monetários utilizados pela recorrente para realizar as operações de comércio exterior pertenciam a terceiros (conforme a própria recorrente cita em diversos pontos de sua impugnação, ela sempre operou utilizando os recursos monetários de terceiros que lhes foram remetidos adiantadamente).

Portanto, a documentação apresentada pela recorrente na fase da impugnação, bem como na fase da fiscalização, está eivada de vícios, pois, em virtude da simulação utilizada, a recorrente não é a real adquirente das mercadorias importadas e sim uma interposta pessoa."

Após toda essa análise probatória, têm-se que os fatos que deram ensejo ao lançamento fiscal estão circunscritos na questão de a empresa não possuir disponibilidade econômico-financeira para efetuar as importações nele relacionadas. A apresentação de contratos de câmbio, notas fiscais de entrada e saída, comercial "invoice" e cópia do livro Diário não comprovaram a origem dos recursos empregados para a aquisição das mercadorias; fato que justifica a tipificação consistente em interposição fraudulenta de terceiros como forma de dano ao erário.

Da mesma forma, o registro de DI em nome de empresa que, comprovadamente, não apresenta condições econômico-financeira para realizar as importações nos valores constantes das referidas operações caracteriza a fraude fiscal com relação à origem dos recursos empregados na aquisição dos produtos, configurando, desta forma, as hipóteses previstas no Decreto-lei nº 1.455/76.

Tem-se assim, total aplicabilidade da norma do artigo 23, inciso V, § 1 ao 3, do Decreto-Lei 1455/76.

Além disso, a presunção de que há interposição fraudulenta na operação de comércio exterior, quando da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, se dá por disposição legal, extraída do art. 618, XXII, § 5º, do Regulamento Aduaneiro – RA, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002.

Ficou demonstrado, no v. acórdão, o nexo de causalidade entre a ocultação de recursos de terceiros e seu emprego nas operações realizadas no comércio exterior.

Não se identificou qualquer relação aceitável entre os contratos de câmbio apurados nos autos e as correspondentes declarações de importações, sendo provas frágeis que não foram passíveis de lastrear a origem dos recursos ocultados.

Desta feita, ausente a comprovação dos recursos utilizados na transação mercantil, tem cabimento o lançamento fiscal, conforme já se manifestou em caso semelhante este Conselho de Contribuintes, no Recurso Voluntário nº 133107, do Acórdão no. 302-38170, datado de 08.11.2006, nos termos da Ementa:

*"IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS.
OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE DAS MERCADORIAS.
CARACTERIZAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO.*

CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DAS MERCADORIAS.

Nos termos da legislação de regência, considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo da obrigação tributária, em operações de importação (realizadas por conta e ordem de terceiros), infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou houverem sido consumidas.

VALORAÇÃO ADUANEIRA. Inaplicável ao caso dos autos o Acordo de Valoração Aduaneira (AVA) – GATT / 1994, uma vez que a matéria em comento está sujeita a legislação específica, qual seja, à Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. Responde pelas infrações, conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. REJEITADAS AS PRELIMINARES DE "INDEVIDA QUEBRA DE SIGILO DE COMUNICAÇÃO E DE DADOS", BEM COMO A DE "ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO".

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO."

Outro caso semelhante é o Recurso Voluntário nº 133.070, do Acórdão nº 301-33.630, datado de 26.02.2007, conforme Ementa a seguir:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 21/03/2003

Ementa: NULIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. INEXISTÊNCIA. MATÉRIA FÁTICA E JURÍDICA APURADA NOS AUTOS E DESCRITA FUNDAMENTADAMENTE. AMPLA DEFESA OBSERVADA. Não se reconhece violação ao princípio da ampla defesa ou do contraditório quando o voto recorrido aponta, cabalmente, os fundamentos de fato e direito que fundamentaram sua decisão. Notadamente, o inconformismo da parte deve ensejar a interposição de recurso voluntário em busca da reforma da decisão, mas não de sua anulação, eis que ausente violação formal ao direito recorrido.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO E POSTERIOR CONVERSÃO EM MULTA. Não apresentada documentação capaz de comprovar a origem dos recursos utilizados nas transações, tem-se por reconhecida a interposição fraudulenta de terceiros a causar dano ao erário. Cabível, pois, a pena de perdimento ou posterior substituição por multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria quando esta for consumida ou não localizada.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO."

Por todo o exposto e por tudo o mais que do processo consta, devem ser afastadas as preliminares suscitadas e no mérito negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2008


MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Relatora