



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

Processo nº 12466.003700/2007-42
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-002.993 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de maio de 2016
Matéria Multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria - Interposição fraudulenta de terceiros no comércio exterior
Recorrente VERYCOM COMERCIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 21/11/2007

IMPOSSIBILIDADE DE IDENTIFICAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS NAS OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. PRESUNÇÃO LEGAL.

A não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior é uma presunção legal *juris tantum* de interposição fraudulenta de terceiros, a qual só poderá ser afastada pela apresentação de documentação idônea capaz de comprovar a origem lícita dos recursos utilizados nas transações em questão.

Realidade em que a contabilidade do sujeito passivo, mesmo diante de reiteradas perícias, não possibilitou a identificação dos créditos recebidos de terceiros utilizados nas importações.

Fatos que se subsumem à presunção legal de interposição fraudulenta de terceiros capitulada no inciso V e § 2º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002.

Dano ao Erário punível com a pena de perdimento das mercadorias ou com a aplicação de multa equivalente ao seu valor aduaneiro, nos termos dos §§ 1º e 3º do dispositivo legal referenciado.

Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, na forma do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Francisco José Barroso Rios, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Paulo Roberto Duarte Moreira, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da DRJ Florianópolis (e-fls. 1010/1040), proferida em 25/09/2009, a qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada pela interessada contra lançamento de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, em face de aduzida interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior conduzidas pela interessada.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

Trata o presente processo de auto de infração (fls. 01-73) decorrente de conversão da penalidade de perdimento em multa relativa a DI's desembaraçadas entre os anos 2003 e 2006 pela Verycom (empresa autuada/interessada/impugnante).

Valor total da autuação R\$ 88.216.180,00 (oitenta e oito milhões, duzentos e dezesseis mil, cento e oitenta reais).

Ao final da auditoria fiscal, concluiu a fiscalização aduaneira que a empresa praticou as seguintes irregularidades: falta de comprovação da origem dos recursos empregados no comércio exterior, simulação de operações de importação "por sua conta e risco", ocultação dos reais adquirentes das mercadorias importadas e interposição fraudulenta.

Segue o relato da fiscalização.

Na habilitação inicial no comércio exterior, a empresa declarou que pretendia realizar importações por conta e ordem de terceiros. Foi habilitada a empresa a operar no valor de US\$ 1,080,000.00 (ano 2003).

Após alteração do quadro societário, requereu a empresa a sua habilitação para operação por conta e risco próprios, com previsão de importações de US\$ 500,000.00 por semestre. Tal previsão foi considerada compatível com sua capacidade econômica, sendo que foram desconsiderados, para fins de análise da condição financeira, os títulos da dívida pública devido à falta de liquidez e de validade.

Contudo, a empresa operou importações que vieram a totalizar US\$ 10,112,806.00, somente no ano de 2003.

No período que compreende os anos 2003 e 2006, a empresa realizou importações no total de US\$ 33,848,563.00 ou R\$ 92.490.930,00.

A empresa autuada possui uma série de similaridades com a empresa Atrium. Possuem as empresas o mesmo despachante aduaneiro (Sr. Luiz Carlos Pereira Costa) e o mesmo procurador (Sr. Edenilson Medeiros Machado). O Sr. Edenilson é sócio minoritário da Atrium e procurador do sócio majoritário da Kilve S.A — Uruguai, que é sediada no mesmo endereço da Goble S.A.. A empresa Goble S.A. é representante da marca Troni.

Nos dados complementares da DI nº 03/0234660-5, a impugnante registrou a informação "Operação Fundap Empresa Atrium". Em tal época, a autuada tinha despachantes, funcionários e procurador em comum com a Atrium. Estas mercadorias foram posteriormente vendidas ao cliente e fornecedor Masco, empresa com situação cadastral suspensa e da qual integraram um irmão e uma cunhada do Sr. Angelo Rafael Zardo.

A empresa Atrium já teve em seu quadro societário os ex-sócios da Verycom: Ângelo Rafael Zardo, Olirica da Cunha Zardo e Renato Esteves Scampini.

Esta DI foi parametrizada no canal cinza de conferência aduaneira, sendo que a empresa autuada apresentou como parâmetro de valoração uma DI da empresa Atrium (02/0985365-9), com o mesmo tipo de mercadoria.

A empresa Atrium Brasil é sediada no ES e prestou serviços de assessoria no comércio exterior, até o ano 2004. Um dos sócios da Atrium é o Sr. Edenilson Medeiros Machado, que foi procurador da Verycom.

Foram apresentados livros fiscais que demonstram a evolução das contas da empresa envolvendo o cliente e também fornecedor Masco (empresa suspensa), que possui em seu quadro societário Vanderli Zardo e Aparecida Anders de Miranda Zardo, respectivamente irmão e cunhada do Sr. Angelo Rafael Zardo, sócio fundador das empresas Verycom e Atrium.

Em despacho aduaneiro da DI nº 04/0875867-2 (fls. 123-129), constatou-se que "packing list" DI da empresa Verycom informava a venda das mercadorias dessa DI para a empresa Delatech International.

A empresa apresentou relação dos lucros distribuídos aos quotistas no período de 16/03/2003 a 03/06/2005, no total de R\$ 42.747.202,51, sendo que em Atas de folhas 926-933 do Anexo consta distribuição integral dos lucros.

Apesar de intimada, não apresentou a empresa os lançamentos do período de 2003 a 2005 referentes aos registros do Ativo, Conta Clientes, Subconta Crédito de Clientes. Os documentos apresentados não discriminam os valores e beneficiários dos lançamentos, ou seja, as subcontas e os históricos dos lançamentos não revelam os valores, o motivo do registro contábil ou a identidade do cliente nacional, o qual possuía crédito com o contribuinte.

Da análise dos livros e documentos apresentados, verifica-se que o contribuinte recebeu depósitos em cheque, dinheiro, transferências bancárias e outros recursos, que, debitados nas contas "caixa" e "bancos",

tenham como contrapartida crédito na conta "clientes — Crédito de clientes" (fls. 717-835 do Anexo).

Intimou-se a impugnante a esclarecer seus lançamentos às contas "ativo — clientes - crédito de cliente" e "passivo — adiantamento de cliente". Porém, a impugnante apresentou somente o extrato do Livro Razão para as citadas contas nos anos 2003 a 2005 e o razão auxiliar de clientes com o registro das vendas aos clientes nacionais. Tais documentos não foram apresentados com a exigida individualização dos valores e identificação dos clientes (creditantes).

Ou seja, as contas e os históricos dos lançamentos a crédito de clientes não revelam os valores, o motivo do registro contábil e a identidade do cliente nacional.

Analizando os lançamentos registrados nas contas "ativo — clientes - crédito de cliente" e "passivo — adiantamento de cliente", é possível verificar que alguns lançamentos de débitos na conta "crédito de clientes" foram efetuados após meses, demonstrando que os citados créditos serviram como financiamento do contribuinte para a realização das operações, o que também era a finalidade dos recursos recebidos como "adiantamento de clientes".

As mercadorias importadas pela empresa são: 1) adquiridas principalmente do Uruguai, mas também das Ilhas Virgens Britânicas; 2) originárias de países asiáticos; 3) originárias de seus controladores; 4) embarcadas com frete pré-pago; 5) embarcadas nos países onde são domiciliadas as sedes de seus controladores; 6) adquiridas de fornecedores não identificados como representantes ou distribuidores regionais dos fabricantes asiáticos; 7) pagas/liquidadas através de transferências de recursos a instituições bancárias sediadas nos países de seus controladores. Além disso, parte das mercadorias foram "reexportadas/devolvidas" diretamente aos "fornecedores" chineses, e não ao fornecedor uruguaio.

A empresa apresentou planilhas às folhas 1645-1646 do Anexo, em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal, que demonstram que a totalidade das mercadorias nacionalizadas através da DI nº 05/0800369-00 foram remetidas, diretamente da zona alfandegária, a Wisecase, empresa sediada em Minas Gerais, cujo sócio majoritário é pessoa jurídica domiciliada no exterior (fls. 1647-1648 do Anexo).

Em 03/05/2007, o Sr. Liu Kuo foi admitido na empresa no cargo de gerente comercial (fls. 1018 do Anexo) e sua esposa no cargo de gerente financeiro (fls. 1017 do Anexo) e, em 05/07/2004, seu filho Marco Liu Shun Jen, como vendedor (fls. 1019 do Anexo). Após saída em 2005, Liu Kuo Na, Liu Wu Ching e Marco Liu ingressaram na Plano Consultoria Empresarial de Fernando Liu (fl. 1675 do Anexo).

Além disso, 18 (dezoito) outros funcionários da Verycom também trabalharam na Krypton e após se retirarem da Verycom, 07 (sete) funcionários ingressaram na Plano Consultoria, de Fernando Liu (fls. 1675 do Anexo). A empresa Plano era fornecedora da Verycom, constando inclusive de lançamento da subconta "ativo — adiantamento a fornecedores — plano consultoria empresarial", conforme balancetes às fls. 624-714 do Anexo.

As empresas Verycom, Atrium e MAJ tiveram em comum vários fornecedores, fabricantes, tipo e preço de mercadorias de DIs registradas.

Outra empresa que tem elementos comuns em suas operações de importação é a empresa Luft Indústria e Comércio Ltda., de propriedade dos gerentes da Verycom.

A fiscalização aduaneira tenta coibir tais irregularidades; todavia não se consegue eliminá-las totalmente pois tais esquemas lançam continuamente mão de novas estratégias, como a migração de negócios para outras empresas importadoras. Se analisadas as atividades dessas empresas, que possuem em comum o ramo de atividade, qualidade das mercadorias, quadro societário ou o quadro gerencial. À folha 46, demonstra-se que as empresas revezam a sua participação no comércio exterior.

Além disso, as duas empresas possuíam vários fornecedores estrangeiros em comum, com tipos de mercadorias e preços semelhantes.

Em 2004, foi apresentada cópia de "packing/weight list" para instrução de despacho, que descrevia a venda de mercadorias para a empresa Delatech International Co Ltd — Taiwan e o embarque marítimo para a Verycom.

Tais valores são altíssimos para uma empresa cujo capital social foi integralizado com títulos da dívida pública que não apresentam liquidez e que não ocorreu reinvestido (sic) expressivo de lucros, já que no período de janeiro de 2004 e junho de 2005 foram transferidos ao sócio Goble S.A — Uruguai, a título de dividendos, o total de R\$ 36.457.602,00. As atas da Verycom aprovaram distribuição integral dos lucros.

Uma possível fonte de financiamento seria um empréstimo do Bandes. Tal empréstimo, contudo, era ainda insuficiente para comportar o total das importações e, além disso, a dívida já foi liquidada em arremate de dívidas em leilão.

A fim de esclarecer sobre a forma de financiamento de suas atividades e sobre a escrita contábil, a empresa foi intimada e reintimada a esclarecer sobre seus lançamentos as contas "ativo — clientes — crédito de clientes" e "passivo — adiantamento de clientes". Porém os documentos não foram apresentados com a exigida individualização dos valores e dos clientes.

Analisando os lançamentos registrados na conta "ativo — clientes — crédito de clientes", é possível verificar que os citados créditos serviriam como financiamento do contribuinte para a realização das operações.

Os clientes nacionais da Verycom forneceram recursos monetários, conforme registrado nos lançamentos contábeis (inclusive em conta "adiantamento de clientes"). A Verycom registrou DIs como se as operações fossem por sua própria conta, efetuou os pagamentos necessários para nacionalização das mercadorias, emitiu as Nota Fiscal de entrada e saída das mercadorias e remeteu as mercadorias para seus reais adquirentes ou a quem por eles determinados.

Ao declarar tais operações como próprias, a empresa Verycom simulou a realização de uma transação comercial, que na realidade ocorreu com a participação de empresas nacionais que permanecem ocultas.

Foram esses "clientes nacionais" os responsáveis pelas operações de importação, que, de forma simulada, foram registradas como operações por conta da própria Verycom, a fim de permitir a ocultação dos reais adquirentes das mercadorias frente aos fiscos federal, estadual e municipal.

Ao simular que era adquirente das mercadorias importadas, descaracterizou a empresa os reais adquirentes das mercadorias importadas da condição de equiparados a estabelecimento industrial, fazendo com que os mesmos deixassem de ser contribuintes do IPI na saída da mercadoria, quando o preço estaria efetivamente majorado pela margem de lucro do real comprador.

Intimada a empresa autuada (fl. 74v), ingressou a mesma com a impugnação de fls. 75-176. Seguem as alegações da empresa.

Argumenta que foi objeto de ação fiscal por 21 meses, o que fere os diversos princípios, dentre eles o da segurança jurídica. Deveria se aplicar por analogia os prazos prescritos em outras normas como a Portaria SRF 1.265/99 ou a IN SRF nº 228/02.

A Alfândega do Porto de Vitória é incompetente para analisar suposta falta de pagamento de tributos e investigar a regularidade fiscal de empresas e sócios. Agiu com excesso de poder a Alfândega ao considerar que a empresa não demonstrou a existência de patrimônio e capacidade para a realização de seu objeto social e das operações de comércio exterior.

O procedimento fiscalizatório na Alfândega do Porto de Vitória é nulo por jamais haver sido esclarecido à empresa as razões que ensejaram a instauração do procedimento fiscal.

A empresa somente passou a operar no comércio exterior após a saída do ex-sócio Sr. Francisco Mendes da Silva, sendo que a fiscalização pretende dar efeito vinculante às declarações do ex-sócio de que pretendia operar por conta e ordem de terceiros, como se todas as operações de importação tivessem ocorrido nesta modalidade, mesmo após haver alteração do cadastro da empresa para operar por conta própria. É irrelevante a utilidade pretendida pelos sócios anteriores da empresa.

Não há nenhuma ilegalidade nas ações da Goble, sendo lícito constituir sociedade anônima no Uruguai.

Os sócios da empresa Goble pretendiam atuar no mercado brasileiro. Para isso contataram o Sr. José Augusto Loureiro Ferraiol, que entrou em contato com um escritório de contabilidade de propriedade do Sr. e Sra. Zardo que afirmaram conhecer interessados em vender uma empresa (Verycom Comercial Ltda — impugnante) sem operação mas já habilitada a operar no comércio exterior.

Não há nenhuma penalidade em mudar o quadro societário ou de proceder com atraso ao cadastramento do novo responsável legal (Sr. José Augusto).

Após alteração de seu quadro societário, foi providenciado o registro de sua marca (Verycom) e celebrado contrato de fornecimento com a Honinfox S.A. Tal contrato de fornecimento previa uma "linha de crédito rotativo" com limite de US\$ 5.800.000,00 (cinco milhões e oitocentos mil dólares), sendo evidente que não necessitaria a empresa de realizar importações por conta e ordem de terceiros.

Os títulos públicos usados na integralização do capital social estavam acompanhados de laudo quanto a sua autenticidade e avaliação atualizada do mesmo, sendo que, comunicado da operação, o Banco Central não interpôs qualquer obstáculo para efetivação do capital social. De qualquer forma, tais títulos, com valor superior a 21 milhões de reais, foram

retirados do capital social da empresa em maio de 2005 mediante a décima alteração contratual.

O investidor controlador subscreveu a integralidade do capital correspondente aos títulos. O investidor integralizou R\$ 8.900.183,00, sendo R\$ 2.615.321,07 em dinheiro com o fechamento de contratos de câmbio e R\$ 6.284.861,93 pela conversão dos lucros em capital.

A investidora integralizou em dinheiro o valor de R\$ 9.607.823,00.

Além disso, a impugnante incorporou a empresa Paninvest, tendo integralizado com o acervo líquido da Paninvest o valor de R\$ 2.889.100,00 referentes às cotas da empresa.

Um capital integralizado de R\$ 12.498.283,00 demonstra a capacidade econômica da empresa impugnante.

A utilização dos títulos para integralização do capital não afeta a lucratividade da empresa, apenas afetando a estrutura do balanço, conforme alegado às folhas 113-115. Tais títulos foram posteriormente excluídos.

A capacidade econômica pode ser auferida pelo patrimônio líquido e pelos lucros apurados, conforme exposto às folhas 115-116.

A conclusão da autuante sobre a conta adiantamento de clientes é viciada, uma vez que a mesma não era utilizada para financiar as operações da empresa. Na verdade, esta conta era utilizada para escriturar os créditos referentes a recebimento de clientes de boletos objeto de vendas realizadas que nem sempre traziam a identificação do pagador. Por esta razão é que a agente fiscal alega que o "Razão" apresentado não traz a individualização dos valores e identificação dos clientes.

Considerando a necessidade de efetuar os lançamentos contábeis, mesmo sem identificação do cliente, optou-se por criar a conta crédito de clientes.

A partir de 2004, os clientes passaram a ser identificados, sendo inadmissível a informação de que tais valores eram originais de poucos clientes, que adiantavam as verbas para importação indireta.

As normas do período apurado pela fiscalização não indicavam que seria indício de incapacidade financeira a movimentação no comércio exterior além do valor habilitado.

Alega que os seguintes fatores geraram a alta liquidez da empresa: 1) o saldo dos valores a receber está totalmente financiado pela conta fornecedores no exterior; 2) os valores lançados sob a rubrica investimento no ativo circulante nada mais são do que títulos da dívida pública utilizados para pagamento de tributos; 3) o prazo médio de estocagem era de 45 dias; 4) o prazo médio de recebimento das vendas era de 36 dias; 5) o prazo médio de pagamento dos fornecedores era de 222 dias.

A transferência internacional de moedas estrangeiras é de exclusiva responsabilidade das instituições financeiras e não pode ser atribuída a empresa qualquer penalidade sobre tal fato.

Alega incompetência da Alfândega do Porto de Vitória para apurar a regularidade das compensações realizadas pela empresa.

A importação foi por conta própria pois foi a própria impugnante que realizou o fechamento do contrato de câmbio. Não houve financiamento ou importação disfarçada por terceiros.

Analizando-se o contrato de fornecimento celebrado entre a empresa e a Honinfox S.A., extrai-se, do seu item V, que foi aberto em favor da empresa uma linha de crédito rotativo com limite de US\$ 5.800.000,00.

A linha de crédito do contrato de fornecimento aliado ao fato do prazo médio de pagamento dos fornecedores ser muito superior ao prazo de recebimento pelas vendas efetuadas demonstram que a empresa poderia realizar as importações sem necessitar de recursos de terceiros.

Alega que a fiscalização presumiu a utilização de recursos por terceiros, fato não previsto pela Lei.

A contra crédito de clientes era tão-somente uma conta transitória de duplicatas recebidas sem a identificação do sacado.

No "Relatório Interno de Movimentação do Produto" (doc. 10), constata-se que todas as mercadorias acobertadas pela DI 04/0875867-2 entraram no estoque da empresa em 11/02/2005 e foram objetos de vendas até o dia 06/09/2005.

Permitir que o capital social e o patrimônio líquido sirvam como parâmetro limitador da atividade empresária é ferir a livre iniciativa pois amputa a liberdade de iniciativa e a livre concorrência. Alega violação a vários princípios constitucionais.

No tocante à DI nº 03/0234660-5, todos os demais documentos que embasam a operação (BL, invoice, etc) não citam a empresa Atrium, mas somente a impugnante. Tal fato demonstra que houve um equívoco do despachante aduaneiro, que prestava serviço para as duas empresas.

Não há amparo legal para a afirmação de que, pelo fato isolado do fabricante ter mencionado que as mercadorias seriam destinadas à empresa Delatech, a impugnante estaria importando sob encomenda desta.

Não há interdependência entre as empresas pois não há igualdade de sócios ou diretores. A própria fiscalização atesta que as duas empresas possuíam os mesmos sócios somente na origem e que quando o impugnante começou a operar, possuía outro quadro societário.

Pela regra do artigo 81 da Lei nº 9.430/1996, a não comprovação da origem dos recursos empregados no comercio exterior, com as conseqüentes inaptidão da empresa e pena de perdimento, somente podem ocorrer se a empresa não demonstrar a prova da regular operação de câmbio e, cumulativamente, a identificação do remetente dos recursos. A impugnante, conforme reconhecido pela fiscalização, efetivamente comprovou o fechamento da operação de câmbio.

O seu capital social é superior a 12 milhões de reais, em razão de investimentos da sócia estrangeira. A empresa não necessita de financiamento ou de adiantamento de clientes para financiar as importações que promoveu, sendo que possuía, durante toda sua operação, capital de giro.

Não foi ainda editada Lei que regulamente o parágrafo único do artigo 116 do CTN, que trata da desconsideração de atos jurídicos com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador.

Solicita a aplicação do artigo 112 do CTN.

Deverá ser suspensa a exigibilidade do crédito tributário, enquanto não for homologada a compensação e/ou pagamentos solicitados pela empresa, conforme o artigo 151, III, CTN.

Alega o caráter confiscatório da multa.

Solicita realização de perícia contábil a fim de se demonstrar que a conta "adiantamento de clientes" não pode significar que houve financiamento de terceiros para as importações.

Solicita a improcedência da autuação.

À folha 616, encaminhou-se o processo para julgamento e informou-se a tempestividade da impugnação.

Diligência de folhas 618-620 continha: 1) questionamentos acerca do contrato de fornecimento no valor de US\$ 5,800,000.00 alegado pela empresa; 2) solicitação de verificação se o contrato de fornecimento poderia ser a origem dos recursos utilizados em comércio exterior; 3) juntada de cópia das contra-razões da empresa, da decisão de inaptidão com o respectivo parecer/informação que embasou a mesma, e, acaso existente, recurso da empresa e decisão da Superintendência; 4) deferimento do pedido da empresa de realização de perícia contábil, por ambas as partes, a fim de se demonstrar se a conta "adiantamento de clientes" significa ou não a existência de financiamento de terceiros para as importações. Termo de intimação As folhas 624-625.

Em resposta, apresenta a empresa a petição de folhas 631-637. Seguem argumentos.

Já houve apresentação às folhas 440 e seguintes do instrumento do contrato, que é datado de 01/06/2003 e foi assinado pelo Sr. José Augusto Loureiro Ferraiol, sócio e representante da empresa e pelo presidente da empresa Honinfox. As planilhas anexas (doc. 05) demonstram de forma clara as datas e utilização dos recursos relativos à linha de crédito. Em 2003, por exemplo, foram mais de cinquenta remessas de mercadorias, representadas pelas declarações de importação devidamente identificadas com o total de crédito rotativo utilizado no ano de R\$ 3.582.846,25. O contrato de fornecimento tinha vigência de 01/01/2003 e 01/01/2006.

Foi realizada perícia pelo Sr. Wellington de Souza nos assentamentos contábeis da empresa com a finalidade de demonstrar a liquidez da firma no período compreendido entre 2003 e 2006, bem como a capacidade financeira para patrocinar importações por conta própria. Não obstante o perito informar que a empresa não possuía registros apropriados para demonstrar a natureza dos valores contabilizados na conta adiantamento de clientes, o Perito atestou que a empresa é portadora de numerosos diários em grande parte suficientes para a operacionalização de suas atividades (compra de mercadorias) sem a necessidade de utilizar os montantes creditados/depositados por clientes.

Diante do grande volume de informações, o Perito apresentou nova proposta comercial para prosseguimento dos trabalhos, sendo que não houve acordo. Assim, contratou-se a empresa Audipec, que através do perito Sr. Luiz Carlos de Amorim, deu continuidade aos trabalhos. Constatou-se a existência de alguns registros incorretos que foram realocados e que não havia identificação de todos os pagamentos realizados pelos clientes.

Ao final, concluiu o perito que, "para atender o princípio contábil da competência, a contabilidade da requerente alocava recebimentos na conta crédito de clientes". A perícia teve o condão de identificar tais valores e as respectivas vendas de mercadorias, demonstrando que se tratam de recebimento de mercadorias entregues anteriormente ao pagamento, ou seja, são pagamentos dos clientes e faturas já emitidas e produtos entregues, afastando-se, portanto, a hipótese de qualquer adiantamento para patrocínio de importação."

Em consequência, pode-se afirmar que as realocações foram efetuadas dentro do grupo da conta clientes, de tal sorte que os recebimentos realocados foram efetuados após a emissão da nota de venda, o que demonstra que a requerente possuía recursos suficientes para operar junto ao comércio exterior.

Às folhas 927-940, a fiscalização apresenta as suas conclusões acerca da diligência. Seguem argumentos.

- O contribuinte foi intimado e reintimado a apresentar esclarecimentos e documentos a respeito de suas atividades com prazos para atendimento prorrogados a seu pedido. Durante o procedimento de fiscalização, o contribuinte teve a oportunidade de apresentar resposta e juntamente com a impugnação.

- Ocorre, porém, a irregularidade, quanto à perfeita identificação dos interessados, sócios ou investidores, por exemplo, não é informada à fiscalização. Como narrado pela fiscalização, o contribuinte tem seu sócio majoritário (GOBLE S.A) e seu único fornecedor estrangeiro (HONINFOX S.A) sediados no mesmo endereço no Uruguai, embora não tenham sido identificados como empresas vinculadas nos negócios. O contribuinte, porém, não conseguiu precisar quais seriam os controladores de seu sócio majoritário. As empresas que comporiam o sócio majoritário estrangeiro eram os fabricantes das mercadorias exportadas pelo fornecedor uruguaio, ou seja, teriam uma vinculação comercial importante que poderia, dentre outros efeitos, afetar os preços das transações e permitir a transferência de recursos sem a devida identificação dos beneficiários.

- No requerimento de habilitação, o contribuinte declarou que a filial de São Paulo (SP) estava sediada em imóvel próprio, cujo valor de R\$ 2.323.860,00 foi registrado como adiantamento para futuro aumento de capital. Depois de submetido ao procedimento especial de fiscalização, o contribuinte inicialmente declarou que a filial de São Paulo (SP) localizava-se em imóvel próprio e apresentou cópias de escrituras de compra das salas. Reintimado a esclarecer sobre a localização e forma contratual de utilização das instalações da empresa Verycom, (matriz, filiais, depósitos e outros endereços em que se realizem atos de comércio em nome da empresa, no Brasil ou exterior), o contribuinte declarou, diferentemente do informado anteriormente, que o imóvel era alugado de HOMDEL CORPORATION S.A, empresa sediada no Uruguai, desde 30/03/2005. O contrato de locação não foi apresentado.

Após constatações de folhas 930-934, conclui que os financiamentos obtidos e as receitas não operacionais resultantes dos deságios nos leilões das dívidas estão aquém das necessidades de recursos para realização das operações de importação pela Verycom.

Quanto a questão dos adiantamentos a clientes, o contribuinte não apresentou a individualização dos registros, ou seja, a escrita contábil das sub-contas não revela o valor, o motivo do registro, nem a identidade do

cliente nacional, o qual possuía crédito com a Verycom. Verificou-se que a citada conta "Crédito de Clientes", redutora do Ativo, apresentou saldo de R\$ 42 milhões no ano de 2003, R\$ 33 milhões no ano de 2004 e R\$ 16 milhões no ano de 2005. Alguns históricos contábeis permitiram identificar lançamentos na citada "Crédito de Clientes", para apropriação dos recursos na conta "Clientes", efetuados após meses, demonstrando que os citados créditos serviram como financiamento do Contribuinte para a realização das operações.

A Procuradoria da Fazenda Nacional - ES já havia emitido parecer onde afirmava que a notificação extrajudicial era instrumento inadequado, ineficiente e sem amparo legal para a compensação de créditos tributários e que os citados títulos da dívida pública não poderiam servir de amparo à compensação de débitos com a União, devido à impossibilidade de sua imediata conversão em renda nacional. Seguindo essa orientação, a DRF Vitória já havia negado ao Contribuinte a homologação da compensação do PIS e COFINS com apólices da dívida pública em processos administrativos anteriores.

Em relação ao pagamento das importações, intimamos os bancos Sudameris e Safra a apresentar as faturas comerciais (invoice e proforma invoice), obrigatoriamente entregues pela Verycom quando da liquidação de contratos de câmbio para pagamento das importações, e as ordens de transferências bancárias (Swift), referentes aos citados contratos de câmbio. Em ambos os bancos, as cópias das faturas apresentadas **não** contêm instruções de transferência para qualquer beneficiário diferente do exportador (HONINFOX S.A - Uruguai), nem identificação da instituição bancária recebedora. Porém, as transferências de recursos foram destinadas aos bancos HUA NAN BANK e CHANG HWA BANK, ambos de Taiwan.

O contribuinte havia apresentado declaração da empresa Hydro Power Group Ltd - Taiwan, a qual informa ser a proprietária de 300.000 ações emitidas pela Goble S.A - Uruguai, adquiridas de Colorful Industrial Ltd. A Hydro Power-Taiwan e a Colorful- China foram identificados como fabricantes de mercadorias adquiridas de Honinfox - Uruguai. A Verycom também identificou o fabricante Hidro Power-Taiwan como Hydro Power Group Ltd Atng Power Co Ltd - China e Taiwan, ao registrar suas DI's. Porém, em consulta ao site da www.atngpower.com.tw, verifica-se que lá são apresentadas duas empresas: I Horng Power Co Ltd e Atng Power Co Ltd - Taiwan. E no site da www.colorful-deli.com.tw, verifica-se que lá são apresentadas duas empresas: de Li Shin Yeh Co Ltd - Taiwan e Colorful Industrial Ltd - China. Ou seja, existe coincidência na identidade dos fabricantes e controladores da Verycom, que efetuaram "vendas" a sua controlada de forma indireta, ou seja, através da Honinfox-Uruguai.

O contribuinte não identificou o signatário do contrato, por parte de Honinfox.

A utilização da "linha de crédito" não foi contestada pela ação fiscal conduzida anteriormente, mas sim a origem dos recursos utilizados pelo contribuinte para financiamento de suas atividades e a correta identificação dos agentes envolvidos nas operações (creditantes de recursos para a Verycom, recebedores de recursos e mercadorias no exterior, coincidências na localização das empresas fornecedor e sócio majoritário no exterior, dentre outros).

Foi a contribuinte intimada a apresentar os documentos comprobatórios, sendo que apresentou documentos às fls. 686 a 926, e declarou que "à época desta perícia, a requerente não possuía todos os extratos bancários solicitados, razão pela qual não pôde o Sr. Perito afirmar pela existência de disponibilidade bancária diária suficiente para pagamento do fornecedor".

As irregularidades apontadas na conclusão do procedimento especial de fiscalização não foram indisponibilidades de recursos no caixa/banco, inconsistência no fluxo de caixa ou saldo credor de caixa. A fiscalização apontou, dentre outros, irregularidade na manutenção de créditos recebidos de terceiros, não identificados e a falta de comprovação da origem dos recursos utilizados nas atividades do contribuinte. Portanto, pouco interessaria se os saldos bancários do contribuinte eram elevados em qualquer dia.

O contribuinte ainda declarou que o perito afirmava que "a empresa é portadora de numerários diários em grande parte suficientes para operacionalização de suas atividades (compra de mercadorias) sem a necessidade de se utilizar os montantes creditados/depositados por clientes". A afirmação acima não está amparada por qualquer documentação e não esclarece em nada sobre a origem dos recursos utilizados pelo contribuinte. Pior, está equivocada numa parte essencial: esta empresa, como qualquer outra, tem necessidade de utilizar os recursos provenientes de clientes, uma vez que sem o recebimento das vendas, é impossível alcançar o objetivo de qualquer empresa comercial. A fiscalização, porém, contesta os registros de créditos de terceiros, sem individualização, sem clareza e sem documentação comprobatória das operações de lhes deram causa. O contribuinte ainda declarou que contratou novo perito, o qual observou "alguns registros incorretos que foram realocados", que o contribuinte "não identificava todos os pagamentos realizados pelos clientes", e que "foram feitas as realocações e reclassificações necessárias".

Observa que o contribuinte não gozava de espontaneidade para corrigir sua escrita contábil, que tal procedimento não foi solicitado pelo contribuinte, nem autorizado pela fiscalização, que não foram apresentados os documentos intitulados "Anexo B1"; e que novamente não foram apresentados registros individualizados dos valores recebidos pelo contribuinte a título de "Adiantamento de Clientes" e "Crédito de Clientes", amparados por documentação comprobatória.

- No tocante à perícia solicitada, a contribuinte declarou que, para comprovar o que havia exposto e para possibilitar a confirmação das informações prestadas pelos dois peritos contratados, apresentava cópias de extratos bancários e notas fiscais, fls. 710 - 924, mas apenas por amostragem, tendo em vista o grande volume de notas emitidas no período e que apresentaria documentos adicionais, se os mesmos fossem necessários.

Embora intimado e reintimado em ação fiscal anterior, o **contribuinte não identificou o motivo da obrigação contraída, nem a identidade dos clientes** constantes dos lançamentos nas contas "Adiantamento de Clientes" e "Créditos de Clientes", nem apresentou os documentos comprobatórios dos registros efetuados nas contas citadas.

Mesmo agora, quando a fiscalização renova a intimação, a fim de promover perícia em decorrência da impugnação ao presente Auto, o **contribuinte não é capaz de atender a exigência claramente formulada, e desde a ação fiscal anterior.**

Ao final conclui que:

a) o contribuinte foi submetido a procedimento especial de fiscalização, o qual foi concluído com a constatação de irregularidades descritas no Relatório de Fiscalização, parte integrante do presente Auto;

b) as irregularidades apontadas pela citada ação fiscal motivaram a lavratura do presente Auto;

c) a impugnação apresentada não defende, não esclarece e não justifica as irregularidades apontadas na conclusão do procedimento especial de fiscalização;

d) as irregularidades apontadas pela fiscalização não foram documentalmente contestadas pelo contribuinte e o contribuinte não apresentou perícia particular que abordasse os pontos levantados pelo próprio contribuinte na impugnação do presente Auto e que atestasse a regularidade de seus registros contábeis;

- o contribuinte não atendeu a intimação para apresentação de documentos para realização de perícia pelo Estado.

Em resposta, apresentou a contribuinte a petição de folhas 942-945. Seguem alegações.

- apresentou o Contrato de Fornecimento firmado com a empresa Honifox S.A., datado de 01/06/03, devidamente assinado pelo Sr. José Augusto Loureiro Ferraiol, sócio e representante da Requerente e pelo Sr. Gustavo Daniel Chaves Mantaras, presidente da empresa Honifox, comprovando que houve efetivo fornecimento de mercadorias, e que foi aberta a "linha de crédito rotativo" com limite de US\$ 5.800.000,00 (cinco milhões e oitocentos mil dólares norte-americanos);

- apresentou perícia contábil realizada pelos Sr. Wellington de Souza, atestando que dos dados apurados, constata-se que a empresa é portadora de numerários/diários em grande parte suficientes para a operacionalização de suas atividades (compra de mercadorias) sem a necessidade/de se utilizar dos montantes creditados/depositados por cliente...

- apresentou perícia contábil realizada pelo Sr. Luiz Carlos de Amorim. Repete as conclusões da perícia, notadamente a conclusão de que os valores tratam-se de recebimento de mercadorias entregues anteriormente ao pagamento, ou seja, pagamentos dos clientes de faturas já emitidas e produtos já entregues, afastando-se a hipótese de qualquer adiantamento para patrocínio de importação e que apresentou notas fiscais de venda de 01/01/2003 a 31/12/2006, extratos bancários e livro registro de saídas.

Pugna pela improcedência da ação fiscal.

À folha 947, enviou-se novamente o processo para julgamento.

Em petição de folhas 948-949, a impugnante solicita o sobrestamento do processo em aproximadamente 120 dias para a realização de perícia em documentos fiscais.

Em nova petição de folhas 952-954, a impugnante novamente solicita a concessão do prazo de 120 dias para apresentação da complementação de relatório acerca de perícia apresentada em anexo.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do correspondente acórdão, abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 21/11/2007

QUESTIONAMENTO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO.

A ilegalidade e a inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa.

RESPONSABILIDADE ADUANEIRA POR INFRAÇÕES

Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

AUTO DE INFRAÇÃO E PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

MOMENTO DA APRESENTAÇÃO DA PROVA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar, não sendo apto a produzir efeitos o pedido de posterior produção de provas, salvo nos casos citados no artigo 16, § 4º, do Processo Administrativo Fiscal.

CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO

Converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias que foram importadas com recursos de origem, disponibilidade e transferência não comprovados e que não sejam localizadas ou que tenham sido consumidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Cientificada da referida decisão em 06/11/2009 (conforme AR de e-fls. 1045), a interessada, em 07/10/2009 (v. e-fls. 1053), apresentou o recurso voluntário de e-fls. 1053/1108, onde sustenta a insubsistência da decisão recorrida com base nos seguintes argumentos:

a) preliminarmente pugna pela necessidade de reunião do presente processo com os processos 12466.003699/2007-56 e 12466.003698/2007- 10, eis que visando o primeiro a conversão da pena de perdimento no período em que perdurou o procedimento especial de fiscalização e o segundo a proposta de inaptidão do CNPJ da Recorrente, caso fossem julgados separadamente haveria possibilidade de decisões contraditórias em prejuízo da continuidade da atividade da Recorrente;

b) a nulidade do lançamento por suposta incompetência da Alfândega do Porto de Vitória para analisar a falta de pagamento de tributos e investigar a regularidade fiscal da Recorrente e de seus sócios;

c) dada a necessidade de *"realização de perícia contábil para que reste evidenciada a origem dos recursos financeiros utilizados pela Recorrente nas importações realizadas no período compreendido entre os anos de 2003 e 2006, e a não ocorrência de interposição fraudulenta de terceiros"*, a interessada aduz haver sido caracterizado o cerceamento ao seu direito de defesa em face da negativa do colegiado julgador de prorrogar o prazo para a realização da perícia, de grande complexidade, dado o grande volume de documentos a serem analisados; ainda, a DRJ não teria considerado a perícia parcial apresentada pela recorrente;

d) no mérito, a suplicante sustenta a efetiva comprovação da origem, da disponibilidade e da transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior; faz isso com base nos documentos apresentados e na perícia contábil, a qual seria capaz de demonstrar que os clientes da recorrente não seriam encomendantes das mercadorias por ela importadas; segundo informa, *"a perícia contábil elaborada demonstra claramente [...] que os recebimentos obtidos pela Recorrente foram posteriores à emissão das respectivas notas fiscais de venda [...]"*; aduz ainda que as importações foram financiadas com recursos próprios da interessada, ou com recursos de terceiros, isto é, contas fornecedores, impostos a pagar, empréstimos bancários e outras contas a pagar, e que *"o conceito contábil da expressão 'recursos de terceiros' não se confunde com o conceito 'financiamento de terceiros', utilizado pela fiscalização"* (v. e-fls. 1080/1081);

e) ressalta ter extensa carteira de clientes, e que nenhuma das empresas com que operava apresentou como compradora percentual superior a 5,1%; assevera que não teria razão para ter carteira de clientes tão pulverizada se fosse empresa de fachada;

f) aduz *"que os negócios realizados [...] não podem ser desconsiderados, posto que não foram engendrados com a intenção de proporcionar uma economia fiscal"*;

g) afirma dispor de patrimônio e de capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, e que a investidora *Goble S/A* integralizou em dinheiro R\$ 9.607.823,00, através de regular contrato de câmbio e depósito na conta da recorrente; também contesta a desconsideração da incorporação realizada pela *Paninvest do Brasil Participações Ltda.*, bem como relativamente ao contrato de crédito rotativo junta à *Honinfox*;

g) afirma não haver sido apreciada a *"[...] comprovação da capacidade econômica através do patrimônio líquido, da margem de lucratividade e do pequeno ciclo de compra que proporciona à Recorrente capital de giro suficiente a realizar com recursos próprios, as operações de importação"*;

h) ressalta dispor de registro para operar no *FUNDAP - Fundo para o Desenvolvimento das Atividades Portuárias*, utilizando-se de financiamento específico para as operações de comércio exterior tributada com ICMS; as condições do contrato de financiamento em tela favoreceram o aumento do capital de giro da empresa;

i) defende que a utilização dos títulos da dívida pública como integralização do capital social, posteriormente excluídos, não afeta a lucratividade da recorrente, mas apenas a estrutura do balanço.

Diante do exposto, requer, preliminarmente, a reunião do presente processo aos de nºs 12466.003698/2007-10 e 12466.003699/2007-56, e, no mérito, seja considerado nulo o julgamento em vista da não análise da prova pericial, ou, alternativamente, seja dado

provimento ao seu recurso em vista da comprovação da capacidade patrimonial e operacional da suplicante para atuar no comércio exterior.

Foram anexados, às e-fls. 1183 e seguintes, parecer pericial, demonstrativos, documentos contábeis, notas fiscais, dentre outros.

Em 25/04/2013, mediante resolução nº 3402-000.539, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 3ª Seção do CARF converteu o julgamento do litígio em diligência (e-fls. 6777/6805), pelas seguintes razões:

[...] para a aplicação da severa pena de perdimento e sua conversão na multa de 100% sobre o valor aduaneiro das mercadorias importadas, não basta a mera exemplificação do suposto dano ao erário exigindo-se a efetiva comprovação da exata dimensão e extensão do dano ou prejuízo à arrecadação dos tributos nas importações excogitadas, sem a qual não é possível a aferição da materialidade da infração pelo acusado.

Isto posto voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a d. Fiscalização: a) apresente o cálculo em planilhas do efetivo dano ou prejuízo à arrecadação dos tributos incidentes sobre as importações objeto de DIs registradas no período de 04/02/03 a 04/01/06 e relacionadas no Auto de Infração vestibular; b) considerando a documentação apresentada com o Recurso, se manifeste concretamente sobre a sua consistência (ou inconsistência) da referida documentação, quanto à suposta origem lícita (ou ilícita) dos recursos e dos financiamentos das referidas operações de importação excogitadas; c) abra vista à Recorrente para que se manifeste sobre o resultado da diligência ora solicitada, retornando os autos para julgamento.

Em resposta à diligência supra a fiscalização da Alfândega do Porto de Vitória apresentou a informação fiscal de e-fls. 8755/8771, respeitante à qual o sujeito passivo formulou as contrarrazões de e-fls. 8782/8804, onde se contrapõe aos argumentos oficiais e requer, ao fim, a realização de perícia contábil "para que reste evidenciada a origem dos recursos financeiros utilizados nas importações realizadas no período compreendido entre os anos de 2003 e 2006, e a não ocorrência de interposição fraudulenta de terceiros", principalmente diante das conclusões objeto da terceira perícia realizada pela recorrente (e-fls. 1183/1189), parcialmente reproduzidas às e-fls. 8802/8803.

As questões trazidas na diligência demandada pelo CARF e as contrarrazões do sujeito passivo serão examinadas quando da análise do litígio, abordada na sequência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

Da admissibilidade do recurso

O recurso há que ser conhecido por preencher os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

Da presunção legal de interposição fraudulenta de terceiros pela não comprovação da origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior. Aspectos legais.

A pena de perdimento pela interposição fraudulenta de terceiros, assim como sua conversão na multa equivalente ao valor das mercadorias transacionadas no comércio exterior, estão previstas no art. 23, inciso V e §§ 1º ao 3º, do Decreto-lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002, abaixo reproduzidos, literalmente:

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

[...]

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

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

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

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

[...]

(grifo nosso)

Da análise da prescrição legal acima transcrita, conclui-se que a interposição fraudulenta representa uma simulação que consiste em ocultar, voluntariamente (decorrente do próprio conteúdo conceitual de **fraude** – “interposição **fraudulenta**”), o verdadeiro interessado na operação, ocorrendo todas as vezes em que uma pessoa, física ou jurídica, apresenta-se como responsável por uma transação que não realizou, se interpondo entre uma parte e outra.

De acordo com a exposição de motivos da Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002 (que foi convertida na mencionada Lei nº 10.637/2002), o objeto colimado pela norma foi o de “estabelecer medidas que permitem a punição da fraude no comércio exterior praticada com a interposição fraudulenta de intermediários ou com recursos de origem não comprovada”. E a presunção legal objeto do § 2º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76 (redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002) é a interposição **fraudulenta**, ou seja, aquela feita mediante fraude, onde o elemento volitivo, conceitualmente, necessita se encontrar presente.

Tem-se, pois, que, as autuações decorrentes da aplicação da pena de perdimento objeto do § 1º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002, assim como sua conversão na multa equivalente ao valor das mercadorias transacionadas no comércio exterior (§ 3º do mesmo artigo), **nem sempre**

decorrem da comprovação direta da interposição fraudulenta, podendo advir da presunção legal de que trata o § 2º do dispositivo em tela, **na qual podem se enquadrar aqueles que não comprovem a origem dos recursos utilizados no comércio internacional**.

Portanto, a lei, do ponto de vista da aplicação da sanção administrativa – perdimento da mercadoria ou aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro da mesma – não faz qualquer distinção entre os casos em que a interposição fraudulenta é materialmente comprovada, ou entre aqueles onde não há a comprovação da origem dos recursos utilizados no comércio exterior.

Assim, com a devida vênia, entendo ser desarrazoada a diligência demandada por este CARF para que a fiscalização *"apresente o cálculo em planilhas do efetivo dano ou prejuízo à arrecadação dos tributos incidentes sobre as importações objeto de DIs registradas no período de 04/02/03 a 04/01/06 e relacionadas no Auto de Infração vestibular"*, uma vez que a interposição fraudulenta pode, sim, ser tipificada por presunção legal diante da *"não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados"*.

E é essa justamente a realidade que se apresenta nos autos, eis que o sujeito passivo, diante dos diversos problemas evidenciados em sua contabilidade, não consegue comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior.

É o que será demonstrado na sequência.

Da caracterização da presunção legal de interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior conduzidas pela autuada.

Por conter um resumo das principais questões atinentes ao litígio, trago, abaixo, a resposta à diligência demandada por este CARF junto à fiscalização da Alfândega do Porto de Vitória, a qual, em resposta, apresentou a informação fiscal de e-fls. 8755/8771, onde ressalta o seguinte:

a) que a operação do contribuinte no comércio exterior iniciou a partir da alteração no seu quadro societário, com a *"exclusão dos sócios Francisco e Renato, e a inclusão dos sócios José Augusto Loureiro Ferraiol e Globe S.A., pessoa jurídica sediada no Uruguai"*;

b) que embora a alteração societária em tela *"tenha ocorrido em 06/01/2003, somente em 14/08/2003 o contribuinte apresentou o requerimento de cadastramento de novo responsável perante o SISCOMEX"*; com isso, *"o contribuinte manteve vinculado o sócio excluído, e por mais de sete meses"*;

c) que o contribuinte tem como sócio majoritário a empresa *Globe S.A.*, e seu único fornecedor estrangeiro a pessoa jurídica *Honinfox S.A.*, *"sediados no mesmo endereço no Uruguai, embora não tenham sido declaradas como empresas vinculadas nos negócios"*;

d) que o contribuinte *"não conseguiu precisar quais seriam os controladores de seu sócio majoritário, somente que seriam empresas fabricantes das mercadorias exportadas pelo (único) fornecedor uruguaio"*;

e) que o contribuinte teria se contradito quanto às informações concernentes ao imóvel sede da filial São Paulo: primeiramente, afirmara ser imóvel próprio, *"cujo valor de*

R\$ 2.323.860,00 foi registrado como adiantamento para futuro aumento de capital"; posteriormente, que era alugado à Homdel Corporation S.A., empresa sediada no Uruguai; não apresentou contrato de locação;

f) que o gerente comercial da filial São Paulo, Liu Kuo An "é sócio da empresa **inativa** TAKON ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA., e sócio, com a esposa Liu Wu e o irmão LIU CHIN CHANG, da empresa importadora LUFT INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., a qual importava produtos de informática fabricados pelas empresas TA KON ELETRONIC CO LTDA – Formosa e TRONI ELETRONIC CO LTD – China, exportados pela DOLUONI DEVELOPMENT CO LTD e ATNG POWER CO LTD (**informada como a sócia majoritária da GOBLE S.A. - Uruguai**), ambas de Formosa. Outro filho do sr. Liu Kuo, o sr. FERNANDO LIU SHUN CHIEN, é sócio da PLANO CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA e da KRYPTON T. F. REPRESENTAÇÕES S/C LTDA, empresa que representava várias empresas e marcas, como a TRON". Ressaltou ainda relações entre empregados da Verycom, da Krypton e da Plano Consultoria, fornecedora da Verycom, concluindo que "o grupo familiar, o ramo de atuação, a procedência das mercadorias, a marca comercial e os agentes comerciais guardam **coincidência neste grupo empresarial, que inclui a Verycom**";

g) que o sócio GOBLE S.A teria integralizado o aumento do capital social através da transferência de títulos da dívida pública brasileira (apólices emitidas em 1900);

h) que, segundo o contribuinte, o contrato de fornecimento firmado com a empresa Honinfox S.A, empresa sediada no Uruguai, permitiria a liquidação das importações em volumes compatíveis com os recursos disponíveis pela Verycom; destaca os montantes negociados com a empresa Honinfox S.A (76% das operações realizadas pela atuada);

i) que, em análise das possíveis fontes de financiamento das atividades da Verycom, e excluídos títulos da dívida pública de 1900, já prescritos e sem liquidez, constatou-se que o contribuinte não promoveu reinvestimento expressivo dos lucros declarados, uma vez que foram transferidos ao sócio Goble S.A – Uruguai, a título de dividendos, mais de R\$ 42 milhões (distribuição integral dos lucros);

j) que o contribuinte promoveu a exportação de mercadorias, porém não houve cobertura cambial da operação; intimado, "o contribuinte declarou que as mercadorias teriam sido devolvidas aos fabricantes asiáticos para conserto/substituição, que não teria cobertura cambial e que não conseguiu o retorno das mercadorias consertadas/novas"; e continua: "observe, porém, que as mercadorias haviam sido adquiridas de HONINFOX-Uruguai, e não foi apresentada qualquer documentação que autorizasse ou justificasse a remessa das mercadorias para empresas chinesas, os quais nem mesmo foram declaradas nas DI's como suas fabricantes";

k) que o empréstimo de longo prazo concedido pelo BANDES/FUNDAP nos anos de 2003, 2004 e 2005, no total de R\$ 11 milhões, foram liquidados através do arremate das dívidas;

l) reiterou o problema relativo à individualização dos registros lançados nas contas "Passivo - Adiantamento de Clientes" e "Ativo – Conta Clientes - Subconta Crédito de Clientes", e concluiu que "a escrita contábil das sub-contas não revela o valor, o motivo do registro, nem a identidade do cliente nacional, o qual possuía crédito com a Verycom"; "Verificou-se que a citada conta "Crédito de Clientes", redutora do Ativo, apresentou saldo de R\$ 42 milhões no ano de 2003, R\$ 33 milhões no ano de 2004 e R\$ 16 milhões no ano de 2005.

Alguns históricos contábeis permitiram identificar lançamentos na citada “Crédito de Clientes”, para apropriação dos recursos na conta “Clientes”, efetuados após meses, demonstrando que os citados créditos serviram como financiamento do contribuinte para a realização das operações”;

m) reiterou o problema relativo à tentativa de compensar débitos tributários com títulos da dívida pública sem amparo legal;

n) que, em análise dos pagamentos das importações, observou que *"as cópias das faturas apresentadas não contém instruções de transferência para qualquer beneficiário diferente do exportador (HONINFOX S.A – Uruguai), nem identificação da instituição bancária recebedora"*; essas transferências foram destinadas a bancos de Taiwan; concluiu a fiscalização coincidência na identidade dos fabricantes e controladores da Verycom (como a Globe S.A.), que efetuaram “vendas” à sua controlada de forma indireta, ou seja, através da HONINFOX- Uruguai;

o) que ficou caracterizada *"a falta de comprovação da origem dos recursos empregados no comércio exterior; a simulação no registro de importações “por sua conta e risco”; a ocultação dos reais adquirentes das mercadorias importadas e dos exportadores estrangeiros; e a interposição fraudulenta de terceiros"*.

Em continuidade às considerações decorrentes do pedido de diligência deste CARF, a fiscalização da Alfândega do Porto de Vitória passou a tecer considerações a respeito da diligência requerida pela DRJ Florianópolis, questões estas já abordadas no relatório da decisão recorrida, mas dentre as quais destaco as seguintes:

a) que, com base na perícia contábil elaborada por WELLINGTON DE SOUZA, perito contratado pelo contribuinte, este declarou que *“não pôde o Sr. Perito afirmar pela existência de disponibilidade bancária diária suficiente para pagamento do fornecedor”*;

b) que *"as irregularidades apontadas na conclusão do procedimento especial de fiscalização não foram indisponibilidades de recursos no caixa/banco, inconsistência no fluxo de caixa ou saldo credor de caixa"*, mas que *"a fiscalização apontou, dentre outros, irregularidade na manutenção de créditos recebidos de terceiros, não identificados, e a falta de comprovação da origem dos recursos utilizados nas atividades do contribuinte"*;

c) que, segundo palavras do perito acima referenciado, o contribuinte *"não possuía registros apropriados para demonstrar a natureza dos valores contabilizados na conta adiantamento de clientes, sendo necessário buscar informações em relatórios gerenciais"*; assim, segundo a fiscalização, não foram identificados os registros de obrigações da autuada com terceiros (contas: *"Passivo - Adiantamento de Clientes"* e *"Ativo - Crédito de Clientes"*); a nova perícia contratada pelo contribuinte não teria conseguido individualizar os lançamentos efetuados nas citadas rubricas;

d) que o contribuinte foi intimado a *"apresentar os documentos comprobatórios dos registros contábeis efetuados nas duas contas citadas, devidamente identificados por conta e lançamento, e em ordem cronológica"*;

e) que, em resposta, *"o contribuinte declarou que para comprovar o que havia exposto e para possibilitar a confirmação das informações prestadas pelos dois peritos contratados, apresentava cópias de extratos bancários e notas fiscais, fls. 710 a 924, mas*

apenas por amostragem, tendo em vista o grande volume de notas emitidas no período, e que apresentaria documentos adicionais, se os mesmos fossem necessários";

f) que *"embora intimado e reintimado em ação fiscal anterior, o contribuinte não identificou o motivo da obrigação contraída, nem a identidade dos clientes constantes dos lançamentos nas contas "Adiantamento de Clientes" e "Créditos de Clientes", nem apresentou os documentos comprobatórios dos registros efetuados nas contas citadas. Mesmo quando a fiscalização renova a intimação, a fim a promover perícia em decorrência da impugnação ao presente Auto, o contribuinte não é capaz de atender a exigência claramente formulada, e desde a ação fiscal anterior";*

g) reproduziu a fiscalização os seguintes trechos da decisão recorrida:

[...] "Deve-se observar que a empresa teve três oportunidades de identificar os registros das contas 'Ativo, Conta clientes, Subconta Crédito de clientes' e 'Passivo, Conta adiantamento de clientes'. "A primeira foi em resposta aos itens 10 e 11 do Termo de Intimação de folhas 850-851 do Anexo. No tocante ao 'Ativo, Conta clientes, Subconta Crédito de clientes' (item 10), foi apresentado somente o balancete final, sendo que não foi atendida a solicitação de discriminar valores e beneficiários (fls. 935-983 do Anexo). Já no tocante ao 'Passivo, Conta adiantamento de clientes' (item 11), apresentou-se somente um mero e solitário documento (fl. 985), que não comprova qualquer alegação da interessada. A segunda foi no momento da impugnação uma vez que a ausência de tais documentos foi observada às folhas 26-27 deste processo. A terceira oportunidade para a empresa interessada foi a Intimação de folhas 624-625 dos autos principais." "A negativa da empresa fiscalizada em individualizar os registros de seus clientes à fiscalização fez com que permanecessem ocultos os seus clientes nacionais."

Finalmente, o relatório da fiscalização passa a abordar diretamente o objeto do pedido de diligência do CARF (e-fls. 8765 e ss.). Primeiramente, elenca os documentos que foram anexados pelo sujeito passivo em seu recurso, tendo asseverado, na sequência, o seguinte:

a) que, dentre os documentos citados, consta terceira auditoria feita por iniciativa do contribuinte (perito José Augusto Saliba), a qual também atesta que:

*- "a conta denominada CLIENTES DIVERSOS, na qual os registros dos recebimentos dos recebimentos (sic) dos clientes, **não foram** individualizados e identificados";*

*- "uma conta denomina (sic) Bancos a Definir, que funcionou como uma conta **transitória** e, ao final do exercício seu saldo foi transferido para a conta CLIENTES DIVERSOS";*

- "por recursos de terceiros deve-se entender, tão somente, as contas Fornecedores, Impostos a Pagar, Empréstimos Bancários e outras Contas a Pagar. Os recursos próprios são compostos do capital Integralizado e das reservas de Lucros ou lucros Acumulados";

- "Títulos da Dívida Pública" emitidos em 1900, utilizados para integração de Capital, foram "aplicados para pagamentos de tributos federais", e, que

embora essa operação seja “questionada pelas autoridades”, “alavancou financeiramente a empresa” e “não afetou o resultado contábil”;

- utilizou um programa de contabilidade para lançamento das operações envolvendo apenas as contas Duplicatas a Receber e Bancos Conta Movimento, e destacou que não era o propósito do seu trabalho identificar pagamentos efetuados de despesas, custos, provisões, Compras, Contas a Pagar, Fornecedor, etc.

b) que, diante das conclusões do contador contratado, devem ser feitos alguns destaques: que aludido trabalho seria suficiente para “[...] a conclusão que os registros individualizados não existem na contabilidade do contribuinte”; que “não está correta sua afirmação sobre quais contas representam os recursos de terceiros”; que “é incorreta a conclusão sobre a possibilidade de alavancar financeiramente uma empresa, mediante o não cumprimento de suas obrigações tributárias”; que “os citados “Títulos” prescritos foram excluídos do capital, e sua utilização, objeto de autuação pela DRF Vitória”; que “o contratado não utilizou os planos de contas de 2003 e 2004, e nem os históricos de lançamentos de seu ‘razão’ nem as contas de contra-partida se referem/explicam, os valores apropriados nas contas ‘Adiantamento’ e ‘Crédito de Clientes’”;

c) que nos documentos citados foram apresentadas cópias de notas fiscais de saída, e que “o contribuinte relacionou nº de NF que não foram apresentadas, foram apresentadas cópias de NF “fora” dos intervalos listados, e que várias NF apresentadas não se referem à venda de mercadorias, tratando-se, na verdade, de várias outras operações: CANCELADAS [...] REMESSA EM GARANTIA [...] REMESSA PARA ARMAZENAGEM [...] DEVOLUÇÃO [...] REMESSA DE AMOSTRAS GRÁTIS [...] INCORPORAÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO [...] REMESSA PARA CONCERTO [...] REMESSA PARA DEMONSTRAÇÃO [...] RETORNO DE MERCADORIA [...] TRANSFERÊNCIA PARA FILIAL” (v. e-fls. 8768/8769);

d) que as notas fiscais, os extratos do livro Razão emitidos em 03/12/2009 e alguns extratos bancários referentes aos anos de 2003 e 2004 “não explicitam nem individualizam os lançamentos nas contas ‘Adiantamento’ e ‘Crédito de Clientes’”, e que, “além dos defeitos nas cópias dos documentos (ilegíveis), várias NF citadas nos históricos dos lançamentos contábeis não foram apresentadas (ver por ex. à fl. 4640) e os extratos bancários não identificam os depositantes”;

e) que “não foram apresentados documentos ou esclarecimentos referentes aos anos de 2005 e 2006”;

f) quanto ao requisitado na diligência ao “cálculo do efetivo dano ou prejuízo à arrecadação dos tributos incidentes sobre as importações objeto de DIs registradas no período de 04/02/03 a 04/01/06 e relacionadas no Auto de Infração vestibular”, ressaltou a autoridade fiscal o seguinte:

10. Como relatado, a Alf. do Porto de Vitória, frente ao contribuinte Verycom Comercial Ltda, conduziu ação fiscal nos termos da IN RFB nº 288/2002, visando identificar e cessar a ação de interpostas pessoas em operações de comércio exterior, como meio de dificultar a verificação da origem dos recursos aplicados, ou dos responsáveis por infração à legislação em vigor. A fiscalização foi concluída com a constatação de prática de irregularidades, conforme relatadas no auto de infração lavrado

para aplicação de multa proporcional ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, nos termos do Decreto-lei nº 1.455/76, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

11. Nos termos da legislação citada, no caso de interposição fraudulenta, o plano ao erário é presunção legal, conforme art 334 da Lei nº 5.869/73 (Código de Processo Civil)

12. Cabe ressaltar, que a interposição fraudulenta não se resume aos prejuízos financeiros decorrentes, por exemplo, da ausência de recolhimento de tributos. A CONDUTA, por si só, produz prejuízos ao erário.

g) reproduz jurisprudência do TRF da 4ª Região e do STJ;

h) que "a simulação e omissão praticadas pelo contribuinte criaram vários obstáculos à fiscalização: a identificação da composição de seu quadro societário; a relação entre o exportador estrangeiro e o sócio majoritário, que têm mesmo endereço no exterior; a remessa de divisas para a China, em pagamento de importações do Uruguai; a integralização de Capital mediante a utilização de "Títulos da Dívida Pública de 1900" (prescritos), posteriormente excluídos; a tentativa de compensação de tributos federais mediante a utilização destes mesmos "Títulos"; a falta de individualização dos remetentes dos recursos contabilizados como "Antecipação de Clientes" e "Crédito de Clientes"; a falta de comprovação das fontes de financiamento de suas atividades, dentre outros";

i) que, inerente ao quesito "B" da diligência demandada pelo CARF, "considerando a documentação apresentada com o Recurso, a fiscalização se manifesta pela inconsistência da comprovação da origem dos recursos e dos financiamentos das operações de importação", já que "os registros contábeis do contribuinte informavam a existência de adiantamentos e créditos recebidos de clientes. Porém, não havia individualização na identificação desses históricos e remetentes";

j) que "os documentos ora apresentados (NF, Razão e extratos bancários), não individualizam os lançamentos nas contas "Adiantamento" e "Crédito de Clientes". Além disso, há defeitos nas cópias dos documentos (ilegíveis data de emissão, CFOP, destinatário, etc); falta de NFs citadas nos lançamentos deste "razão"; os extratos bancários não identificam os depositantes; o plano de contas deste "razão" não é semelhante aos plano de contas da escrita apresentada durante o procedimento de fiscalização; e não foram apresentados os documentos que instruíram os registros de 2003 a 2006. Observe que não foram apresentados documentos ou esclarecimentos referentes aos anos de 2005 e 2006";

k) que, "novamente, mesmo intimado e reintimado durante a ação fiscal, mesmo autorizado a apresentar perícia contábil ao julgador de 1ª instância, e mesmo no presente recurso, o contribuinte não foi capaz de esclarecer sobre a origem de recursos empregados nas operações de comércio exterior".

Diante das considerações aduzidas pela fiscalização, a autuada formulou as contrarrazões de e-fls. 8782/8804, onde ressalta o seguinte:

a) que o trabalho fiscal se baseia em "suposições jamais comprovadas" para concluir que a interessada "teria ocultado os reais adquirentes das mercadorias importadas e, como se não bastassem essas graves alegações, que haveria no caso interposição fraudulenta de terceiros";

b) que a interessada apresentou impugnação onde anexou documentos comprobatórios da *"inexistência de qualquer irregularidade nos recursos empregados como comércio exterior que ensejasse a aplicação da pena de perdimento de mercadorias, convertida em multa, bem como a proposta de inaptdão de seu CNPJ"*;

c) que o recurso voluntário apresentado pela interessada *"foi instruído com mais de 6.000 (seis mil) documentos contábeis / fiscais que demonstram cabal e contabilmente a identificação dos clientes da Peticionária e que os valores pela revenda dos produtos importados ingressaram no caixa da Peticionária após a operação de importação"*;

d) que tais conclusões são baseadas nas três perícias realizadas por auditores independentes, as quais chegaram numa mesma conclusão: ***"as importações foram financiadas por recursos próprios da Peticionária, sendo que a conta analítica denominada à época como 'Crédito Clientes' fazia parte do Grupo de 'Duplicatas a Receber' e o cotejo dessas contas com os pagamentos e datas das importações, evidencia que os valores recebidos pela Peticionária foram posteriores a data das respectivas importações"***;

e) que, por tal motivo, a Segunda Turma da Quarta Câmara do CARF converteu o julgamento em diligência para que fosse demonstrada a *"efetiva comprovação da exata dimensão e extensão do dano ou prejuízo à arrecadação dos tributos nas importações excogitadas, sem a qual não é possível a aferição da materialidade da infração pelo acusado"*;

f) que a fiscalização aduaneira, por *"inércia e comodismo"*, *"[...] **não cumpriu a ordem que lhe foi determinada**, preferindo reafirmar o seu posicionamento com base em suposições e não cumprindo com o seu papel constitucional de ir em busca da verdade material e obediência ao duplo grau de jurisdição superior"*;

g) que, *"como é notório, inclusive para o Poder Judiciário, como se verá adiante, para decretação da pena de perdimento de bens, devem ser respeitados os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e, sobretudo, haver a demonstração do efetivo dano aos cofres públicos [...]"*, imposição que advém do artigo 688 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009, o qual obrigaria à demonstração do dano ao Erário;

h) que a *"a Fiscalização elaborou um relatório para justificar o suposto dano ao erário com base em suposições e exemplos"*; cita trecho do relatório fiscal em que se exemplifica o prejuízo aos cofres públicos pelo não recolhimento do IPI quando a empresa contrata um importador de fachada (v. e-fls. 8789);

i) que todos os tributos incidentes sobre as mercadorias importadas foram devidamente recolhidos; isso afastaria a multa, conforme entendimento objeto do RE nº 601.615/RS;

j) que foi imputado é recorrente um ilícito tributário com base em ***"indícios e presunções"***, sem demonstração de *"que houve qualquer avaria ao erário público"*, e ***"que a Fiscalização tinha - e tem - todos os documentos fiscais, contábeis, societários, registrais e outros para corroborar a boa conduta da Peticionária, e, ainda, certificar a origem dos recursos e a forma com que foram transacionadas, importadas e revendidas as mercadorias"***;

k) que o conselheiro relator da resolução que converteu o julgamento em diligência observou não estar comprovado o dano ao Erário, razão pela qual ***"devolveu os autos a fim de que fique caracterizada a incansável busca da verdade material"***, princípio este que

rege o processo administrativo, a teor do disposto nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72, em jurisprudência do CARF, e no ordenamento jurídico como um todo;

l) no item IV de suas contrarrazões, ressalta o sujeito passivo que os documentos juntados aos autos comprovam a origem dos créditos e a capacidade operacional da empresa, afastando, assim, a *"alegação de que supostamente existiriam ingressos de clientes efetuados antecipadamente para custear despesas de importação e fechamentos de câmbio"*, raciocínio o qual fora firmado *"a partir da análise da conta de 'clientes', subconta 'créditos de clientes' - serviriam, supostamente, para financiar as operações da Sociedade, descaracterizando a operação de importação por conta própria"*;

m) que tal entendimento *"'caiu por terra', quando ficou demonstrado nos autos que essa conta, em verdade, se trata de 'duplicatas a receber', ou seja, de recebimentos de vendas já efetuadas"*; segundo a reclamante, *"ficou comprovado, através dos três laudos periciais colacionados aos autos que, esta era uma conta transitória de recebimento e, acaso tivesse havido a identificação dos pagamentos efetuados pelos clientes, com as respectivas notas fiscais de venda de mercadorias, esses valores seriam apenas creditados nas respectivas contas. Desta forma, não há fato modificativo, mas sim permutativo, ficando o ativo representado pelos mesmos valores. O que houve e está provado foi transição entre contas do ativo"*;

n) que *"são R\$ 42.499.698,65 [...] que entraram no banco que foram menosprezados pela fiscalização, para alegar falta de capacidade econômica para financiar as importações realizadas"*;

o) que *"na conta 'crédito de clientes', em verdade, eram lançados os recebimentos de clientes que já tinham as suas mercadorias entregues. Por essa razão, revela-se absurda a afirmação de que a empresa seria financiada por clientes"*; ressalta que os documentos apresentados comprovam as suas alegações, e reproduz novamente planilha exemplificativa apresentada no recurso voluntário (v. e-fls. 8794);

p) que, diante da amostragem apresentada, seria inaceitável a conclusão da fiscalização segundo a qual, *"considerando a documentação apresentada com o Recurso, a fiscalização de manifesta pela inconsistência da comprovação da origem dos recursos e dos financiamentos das operações de importação"*; *"se houvesse inconsistência, não seria possível identificar nenhum lançamento posterior à importação, o que, como se comprovou, não é o caso"*;

q) que a recorrente possuía ***"patrimônio e capacidade operacional suficientes ao desenvolvimento de sua atividade"***; e que a prova dessa saúde financeira advém dos seguintes fatos:

- (i) o saldo dos valores a receber está totalmente acobertado pela conta de fornecedores no exterior, assim entendidos como HONINFOX e GOBLE (sócia majoritária), conforme contido no seu balanço;*
- (ii) os valores lançados sob a rubrica investimentos no ativo circulante nada mais são do que títulos da dívida pública utilizados para pagamento de tributos; os quais, posteriormente, foram retirados do capital social, conforme comprova a 10ª Alteração Contratual;*
- (iii) incentivo fiscal do FUNDAP - BANDES;*
- (iv) prazo médio de estocagem era de 45 (quarenta e cinco) dias;*
- (v) o prazo médio de recebimento das vendas era de 36 (trinta e seis) dias,*

conforme nas razões do Recurso Voluntário: (vi) o prazo médio de pagamento dos fornecedores era de 222 (duzentos e vinte e dois) dias.

Essas informações estão nas planilhas financeiras juntadas às fis. 1.192 e seguintes. Aliás, a comprovação desses fatos decorrem de todos os documentos anexos ao recurso voluntário e podem ser confirmados através de uma perícia que a ora Peticionaria pugna e requer.

r) que à retirada dos títulos públicos do capital social seguiu-se a integralização em dinheiro de R\$ 9.607.823,00 através de sua sócia majoritária;

s) que "o capital social, somado aos recebimentos dos clientes em decorrência de venda de mercadorias e que estavam lançados na conta 'clientes', subconta 'créditos de clientes' (porque à época as entradas não tinham sido conciliadas com as faturas emitidas, de forma a serem atribuídas a cada cliente específico), soma **R\$ 54.997.981,65**, monta esta que foi simplesmente ignorada pela d. fiscalização, o que não se pode aceitar".

Por fim, requereu a interessada a realização de perícia contábil "para que reste evidenciada a origem dos recursos financeiros utilizados nas importações realizadas no período compreendido entre os anos de 2003 e 2006, e a não ocorrência de interposição fraudulenta de terceiros", principalmente diante das conclusões objeto da terceira perícia realizada pela recorrente (e-fls. 1183/1189), parcialmente reproduzidas às e-fls. 8802/8803.

Não obstante esses argumentos, entendo que não merece prosperar a tese desenvolvida pelo sujeito passivo.

Primeiramente, rejeito o pedido de diligência, eis que já constam dos autos três perícias providenciadas pelo sujeito passivo, sem nenhum sucesso, contudo, na demonstração da origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, e isso em vista dos problemas e da grande desorganização encontrada em sua contabilidade.

O relatório fiscal acima referenciado demonstra fartas evidências nesse sentido, fundamentando a presunção de interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior.

De fato, tem-se, no trabalho da fiscalização, um conjunto probante que, embora se analisado individualmente, possa, em alguns pontos, dar a impressão de que seriam elementos insuficientes para a caracterização da presunção legal em evidência, no seu conjunto alicerçam perfeitamente a presunção de interposição fraudulenta.

E elegendo aquele mais significativo para a caracterização da presunção legal examinada, cito a deficiente individualização dos registros lançados nas contas "Passivo - Adiantamento de Clientes" e "Ativo - Conta Clientes - Subconta Crédito de Clientes".

Vale lembrar o que foi ressaltado pela autoridade fiscal, segundo a qual "as irregularidades apontadas na conclusão do procedimento especial de fiscalização não foram indisponibilidades de recursos no caixa/banco, inconsistência no fluxo de caixa ou saldo credor de caixa", mas que "a fiscalização apontou, dentre outros, irregularidade na manutenção de créditos recebidos de terceiros, não identificados, e a falta de comprovação da origem dos recursos utilizados nas atividades do contribuinte" (grifos nossos).

Assim, a meu ver, o entendimento pela interposição fraudulenta de terceiros se concentra no fato de o contribuinte não possuir registros apropriados para demonstrar a natureza dos valores contabilizados na conta adiantamento de clientes, e por não ser possível identificar os registros de obrigações da autuada com terceiros (contas: "*Passivo - Adiantamento de Clientes*" e "*Ativo - Crédito de Clientes*"). Os outros dados encontrados são subsidiários, mas reforçam as conclusões oficiais no sentido da caracterização da interposição fraudulenta.

Em relação à terceira perícia contábil trazida pela autuada (e-fls. 1183/1190 - perito José Augusto Saliba), a fiscalização ressaltou que aludido trabalho seria suficiente, dentre outras questões, para "[...] a conclusão que os registros individualizados não existem na contabilidade do contribuinte", e ainda, que "o contratado não utilizou os planos de contas de 2003 e 2004, e nem os históricos de lançamentos de seu 'razão' nem as contas de contra-partida se referem/explicam, os valores apropriados nas contas 'Adiantamento' e 'Crédito de Clientes'". Asseverou também a fiscalização que "o contribuinte relacionou nº de NF que não foram apresentadas, foram apresentadas cópias de NF 'fora' dos intervalos listados, e que várias NF apresentadas não se referem à venda de mercadorias, tratando-se, na verdade, de várias outras operações: CANCELADAS [...] REMESSA EM GARANTIA [...] REMESSA PARA ARMAZENAGEM [...] DEVOLUÇÃO [...] REMESSA DE AMOSTRAS GRÁTIS [...] INCORPORAÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO [...] REMESSA PARA CONCERTO [...] REMESSA PARA DEMONSTRAÇÃO [...] RETORNO DE MERCADORIA [...] TRANSFERÊNCIA PARA FILIAL" (v. e-fls. 8768/8769).

Afirma também a autoridade administrativa que as notas fiscais, os extratos do livro Razão emitidos em 03/12/2009 e alguns extratos bancários referentes aos anos de 2003 e 2004 "*não explicitam nem individualizam os lançamentos nas contas 'Adiantamento' e 'Crédito de Clientes'*", e que, "*além dos defeitos nas cópias dos documentos (ilegíveis), várias NF citadas nos históricos dos lançamentos contábeis não foram apresentadas (ver por ex. à fl. 4640) e os extratos bancários não identificam os depositantes*". Por fim, que "*não foram apresentados documentos ou esclarecimentos referentes aos anos de 2005 e 2006*".

A impossibilidade de identificação dos créditos recebidos de terceiros caracteriza, a meu ver, o dano ao Erário em vista da falta de comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, se subsumindo os fatos, portanto, à presunção legal de interposição fraudulenta de terceiros capitulada no art. 23, inciso V e §§ 1º ao 3º, do Decreto-lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002, razão pela qual, entendo, deverá ser mantido o lançamento em face do sujeito passivo.

Da conclusão

Por todo o exposto, voto para negar provimento ao recurso.

Sala de sessões, em 19 de maio de 2016.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator

Processo nº 12466.003700/2007-42
Acórdão n.º **3301-002.993**

S3-C3T1
Fl. 8.837

CÓPIA