



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>15165.720493/2021-25</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3003-002.702 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 6 de março de 2026                              |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | ISAYAS NERY MARQUES DE ALMEIDA                  |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Data do fato gerador: 21/03/2018

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A arguição, em Recurso Voluntário, de matéria não levada à apreciação da instância inferior, consubstancia a preclusão consumativa e o seu conhecimento, pelo órgão ad quem, caracteriza supressão de instância. Portanto, não sendo matéria de ordem pública, resta prejudicada a análise de matéria não suscitada na impugnação, por força do artigo 17, do Decreto nº 70.235/72.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS EMPREGADOS NAS OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR.

O lançamento da multa por conversão do perdimento com base em presunção legal transfere o ônus da prova, cabendo ao contribuinte demonstrar, por meio da apresentação de documentos hábeis, a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior.

CONTRATO DE MÚTUO. CONDIÇÕES DE VALIDADE.

Para que a relação obrigacional estabelecida em um contrato de mútuo seja oponível a terceiros, quando ausente o registro público, necessário que a sua efetiva realização seja comprovada por outros meios. Contratos desprovidos de elementos probatórios não possuem validade frente à Administração Tributária.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação à multa aplicada com base no art. 23, §2º, do Decreto-Lei nº 1.455/72, e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Denise Madalena Green – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Regis Xavier Holanda – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do **Acórdão nº 103-007.242, de 08/12/2021**, proferido pela 2ª Turma da DRJ em Fortaleza/CE, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada, para manter integralmente o crédito tributário exigido.

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

### ***Do Auto de Infração***

Trata o presente processo de Auto de Infração (fls. 2/62), lavrado em 11/03/2021, contra a empresa Isayas Nery Marques de Almeida, com vistas à exigência do crédito tributário no valor total de **R\$ 162.813,06**, pela ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação formalizada por meio da **Declaração de Importação nº 18/0521052-3**, mediante fraude ou simulação, **em virtude da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior**, conforme tipificado no inciso V, do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

### ***Do histórico do procedimento fiscal***

Consta na Descrição dos Fatos do Auto de Infração, que, em 01/04/2020, a empresa TEK TRADE INTERNATIONAL Ltda registrou, por conta e ordem de Isayas Nery Marques de Almeida, a Declaração de Admissão em Entrepósito Aduaneiro

nº 20/0566829-9, que trata do ingresso de 29 unidades de teares retilíneos, sem cobertura cambial, com valor CIF das mercadorias de US\$ 272.669,99.

Informa que as 29 unidades de teares retilíneos foram importadas por meio de 3 Declarações de Importação, todas vinculadas à Declaração de Admissão em Entrepósito Aduaneiro DI nº 20/0566829-9, conforme a seguir:

| Data de registro | Número da DI | Quantidade | Valor CIF (US\$) |
|------------------|--------------|------------|------------------|
| 26/08/2020       | 20/1312907-5 | 11         | 103.504,60       |
| 08/09/2020       | 20/1380286-1 | 4          | 37.643,39        |
| 27/11/2020       | 20/1919898-2 | 14         | 131.493,59       |

A Autoridade Fiscal relata que o procedimento de fiscalização foi iniciado em 08/12/2020, com a publicação do Termo de Início de Fiscalização nº 0917900-2020-00740-6/001, do Termo de Retenção de Mercadorias e Termo de Intimação Fiscal, em razão da existência de indícios de ocorrência de fraude aduaneira, mais especificamente, interposição fraudulenta, na operação objeto da Declaração de Importação nº 20/1919898-2.

Relativamente aos indícios da ocorrência da infração, a Autoridade Aduaneira conta que a pessoa jurídica ISAYAS NERY MARQUES DE ALMEIDA foi constituída em 31/07/2017, tendo como seu titular o Sr. Isayas Nery Marques de Almeida (CPF 139.801.336-64).

Informa que o Sr. Isayas tinha 18 anos de idade ao tempo da constituição da empresa e que, até então, não havia entregado declarações de imposto de renda da pessoa física, o que veio a ocorrer somente com a entrega da declaração referente ao ano-calendário 2017.

Aduz que, apesar de o Sr. Isayas, segundo as Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física relativas aos anos calendário 2017 e 2018, não ter auferido nenhum rendimento ou possuir bens ou direitos, a Caixa Econômica Federal e o Banco Inter, ao transmitir ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) suas respectivas e-Financeiras, informaram que ao longo do ano-calendário de 2017, foram identificadas duas contas correntes em nome do Sr. Isayas, nas quais ingressou o montante de R\$ 871.040,25 (lançamentos a crédito), fato “incoerente com a ausência de formação de patrimônio próprio”. (fl. 7)

A Fiscalização diz que, em 19/11/2017, o Sr. Isayas casou-se com Débora Cristina Júlio Piva de Almeida, que i) nunca entregou Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física; ii) que já constou da relação de empregados da empresa A CASA DO MALHARISTA LTDA, cuja proprietária é sua sogra; iii) que, em 20/11/2018, “passou a ser micro empresária individual, cujo recolhimento dos tributos e

*contribuições abrangidos pelo Simples Nacional pode ser feita nos moldes do determina o art. 18-A da LC 123/2003”, e que iv) requereu auxílio emergencial em 18/05/2020. (fls. 8/9)*

O Auditor menciona que o Sr. Isayas declarou, em sua Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física do ano-calendário 2019, a Srª Débora Cristina Júlio Piva de Almeida como dependente, com um rendimento anual de R\$ 11.976,00. No entanto, a Caixa Econômica Federal, ao transmitir a e-Financeira ao Sped, informou uma movimentação bancária, em uma conta corrente de titularidade da Srª Débora, no montante de R\$ 882.706,33, revelando incompatibilidade *“com a ausência de patrimônio próprio, com o exercício de atividade empresarial cuja receita bruta anual não deve ultrapassar R\$ 81.000,00 e com a solicitação e gozo do auxílio emergencial destinado à proteção dos menos favorecidos que poderiam ser privados da satisfação de suas necessidades básicas em face da pandemia causada pelo Covid-19”*. (fl. 11)

Quanto aos rendimentos do Sr. Isayas, a Fiscalização revela que o acusado declarou, referente ao ano-calendário de 2019, um rendimento de R\$ 12.000,00, possuir bens e direitos no montante de R\$ 5.655,00 e uma dívida no montante de R\$ 94.000,00, decorrente de um empréstimo a ele concedido por sua mãe, Srª Silmara Nery de Almeida (fl. 11/12)

Segundo os fatos narrados, o Sr. Isayas teria destinado o referido empréstimo à integralização do capital social da empresa ISAYAS NERY MARQUES DE ALMEIDA, informação que foi trazida ao conhecimento da RFB pelo Acusado no curso da análise do pedido de revisão de estimativa da habilitação para operar no comércio exterior por ele apresentado no dossiê nº 13031.205569/2020-04.

A Fiscalização detalha que, nos anos-calendário de 2017 e 2018, a empresa ISAYAS optou pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo declarado ausência de receitas em 2017 e uma receita de R\$ 390.000,00 em 2018, decorrente da venda das mercadorias estrangeiras nacionalizadas em sua primeira operação de importação, formalizada por meio da Declaração de Importação (DI nº 18/0521052-3, de 21/03/2018), Nota Fiscal nº 01, no valor de R\$ 203.510,82, conforme documentos de fls. 12/14.

A Autoridade Aduaneira explica que a integralização do capital social subscrito, no montante de R\$ 94.000,00, ocorreu apenas em 28/01/2019, de modo que a empresa *“não dispunha de recursos próprios para arcar com os custos/despesas inerentes à nacionalização dos bens, os quais foram certamente superiores ao valor atribuído na nota fiscal de entrada, a qual contempla apenas o valor pago pelos bens ao exportador e os tributos incidentes na importação”*. (fl. 15)

A Fiscalização destaca, também, que, conforme vista na Fatura Comercial apresentada pela empresa ISAYAS NERY MARQUES DE ALMEIDA, como documento instrutivo da Declaração de Importação nº 18/0521052-3, o pagamento do preço da mercadoria ao exportador de US\$ 47.000,00 foi feito 50%

em depósito e 50% via transferência na data chegada da mercadoria ao Porto de Santos, os seja, *“o pagamento ao exportador foi feito em data anterior à data do registro da DI, porém, analisando as e-Financeiras relativas às operações financeiras ocorridas ao longo de 2018 a empresa ISAYAS NERY MARQUES DE ALMEIDA não efetuou nenhuma operação de câmbio, então não foi ela quem enviou recursos ao exterior para pagamento ao exportador”*. (fl. 15)

Quanto ao ano de 2019, consta que o Autuado realizou uma operação de importação por conta e ordem, para a aquisição de 21.975 Kg (peso líquido) de fios de fibra sintéticas, no valor de US\$ 52.486,66, junto ao exportador LANXI SHUANGJIAO TEXTILE CO.,LTD, cuja nacionalização deuse através da DI nº 19/1044925-5, registrada em 10/06/2019, numa operação de importação realizada por TEK TRADE INTERNATIONAL LTDA, cujas mercadorias foram amparadas pela Nota Fiscal nº 20.939, de 12/06/19, no valor de R\$ 288.066,95. A Fiscalização presumiu que os *“os custos dessa operação de importação foram suportados pela empresa ISAYAS com os recursos provenientes do lucro da operação de importação do ano anterior (cuja origem dos recursos nela empregados resta não conhecido) e da integralização do capital social cuja origem foi a contrato de mútuo de 27/01/2019 já citado, no valor de R\$ 94.000,00, no qual a mutuante foi a senhora Silmara Nery de Almeida”*.

Relativamente ao empréstimo no valor de R\$ 94.000,00, realizado pela Srª Silmara Nery Almeida ao Sr. Isayas, utilizado na integralização do capital social, a Fiscalização afirma que, em 31/12/2017, a mutuante (Silmara) dispunha de um tear retilíneo para tricotar, cotas da empresa A CASA DO MALHARISTA LTDA, saldo em conta bancária (R\$ 1.113,00) e dinheiro em espécie (R\$ 70.000,00) como seus bens e direitos.

Como origem do recurso complementar ao que dispunha em 31/12/2018 (R\$ 70.000,00), a Srª Silmara informou em sua declaração de imposto de renda da pessoa física do ano-calendário 2019 que recebeu, a título de distribuição de lucros de sua empresa A CASA DO MALHARISTA LTDA, R\$ 76.000,00.

No entanto, conforme visto nas declarações de imposto de renda da pessoa física dos anos-calendário anteriores, entre 2014 e 2018, a Srª Silmara recebeu a título de lucros distribuídos por “A CASA DO MALHARISTA” não mais que R\$ 30.379,57. Logo, a distribuição de lucros supostamente feita no ano-calendário de 2019 foi em montante correspondente a mais que o dobro do total do lucro dos 5 anos anteriores. (fl. 19)

Em relação ao desempenho econômico da empresa “A CASA DO MALHARISTA”, a Acusação assevera que o declarado à Receita Federal não corresponde ao auferido e supostamente distribuído, uma vez que:

- Em 2017, a empresa obteve um prejuízo de, no mínimo, R\$ 190.000,00, resultante da aquisição de mercadorias no valor de R\$ 426.002,38 e receita no valor de R\$ 136.000,00 (fl. 19/20)

- Em 2018, a empresa obteve um lucro que não superou R\$ 17.700,00, consequente da aquisição de mercadorias no valor de R\$ 342.300,17 e receita no valor de R\$ 360.000,00 (fl. 21/22)

Assim, a Fiscalização concluiu que não foi o resultado obtido nas operações comerciais da *“A CASA DO MALHARISTA”* que justifica a suposta distribuição de lucros feita nos primeiros dias de 2019 para a sócia Silmara, *“a distribuição de lucros se foi feita em momento contabilmente inadequado o foi com um objetivo maior, dar aparência de disponibilidade de recursos para a senhora Silmara para que ela entregasse o montante de R\$ 94.000,00 em 28/01/2019 ao filho”*. (fl. 22)

O Autuante acusa que, supostamente de posse dos recursos decorrentes da integralização de seu capital social (cuja origem duvidosa acima expomos) e do lucro decorrente das vendas das mercadorias nacionalizadas através da DI Nº 18/0521052-3 (cuja origem duvidosa dos recursos empregados para o pagamento ao exportador e demais custos relacionados à operação foi explorado acima) a empresa ISAYAS efetuou a compra dos produtos nacionalizados pela DI nº 19/1044925-5 e efetuou a venda da totalidade dos produtos para um único destinatário, a empresa AQN COMÉRCIO E CONFECÇÕES EIRELE, através de duas NF emitidas em 26 e 28 de novembro de 2019 (Nº 8 e 9, respectivamente), auferindo nessas operações receita de R\$ 351.600,00.

Porém, a suposta destinatária dos 21.975 Kg (peso líquido) de fios de fibra sintéticas foi extinta por liquidação voluntária em 11/12/2019, 15 dias após supostamente adquirir os fios de ISAYAS (fl. 23), que declarou ter recebidos os valores à vista (Notas Fiscais nº 8 e 9 – fl. 24)

A Autoridade afirma que a veracidade da existência do negócio jurídico de venda dos produtos da empresa ISAYAS para AQN fica ainda menos confiável se considerarmos que (1) nenhuma instituição financeira declarou através de e-Financeira a ocorrência de operação de movimentação financeira em conta bancária de titularidade de AQN COMÉRCIO E CONFECÇÕES EIRELI ao longo de 2019 e (2) o titular de AQN realizou operações de movimentação financeira apenas em dezembro de 2019 e em quantia equivalente a 1% do valor da venda dos fios.

Seguindo em sua análise, a Fiscalização diz, misteriosamente, não constam na base de dados nacional das notas fiscais eletrônicas qualquer registro de aquisição, por parte de Isayas Marques de Almeida, dos teares vendidos por meio das operações realizadas entre os dias 5 e 6 de dezembro de 2019 (Notas Fiscais 2 e 3), através das quais vendeu outras 5 unidades de teares, auferindo receita de R\$ 400.000,00.

Logo, quanto ao ano de 2019, a empresa transmitiu ao Sped sua Escrituração Contábil Fiscal (ECF) relativa aos eventos do ano-calendário 2019 informando receita bruta de R\$ 751.600,00, decorrente (1) da venda dos fios para uma empresa foi extinta (AQN) dias após a suposta aquisição e cujas informações das

instituições financeiras acusam ausência de movimentação e (2) das vendas dos 5 teares cujo ingresso no patrimônio da empresa não foi registrado.

Quanto ao ano de 2020, a empresa Isayas, novamente, sem dispor desses bens, em 20/01/2020, emitiu a Nota Fiscal de saída nº 4, através da qual registrou uma venda de outras 4 unidades de teares, operação essa no valor total de R\$ 375.000,00.

A Fiscalização revela que a nota fiscal de venda de algumas unidades de rolamentos feita a empresa ISAYAS pela empresa SPROL ACESSORIOS INDUSTRIAIS EIRELI, venda essa documentada por SPROL na Nota Fiscal nº 1930 (emitida em 29/01/2020), na qual consta que o email de contato do comprador é [atendimento@acasadomalharista.com.br](mailto:atendimento@acasadomalharista.com.br) (fl. 28):

|                                                                                                |                                   |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------|
| Nome / Razão Social                                                                            |                                   |
| ISAYAS NERY MARQUES DE ALMEIDA                                                                 |                                   |
| CNPJ                                                                                           | Endereço                          |
| 28.297.287/0002-83                                                                             | RUA FRANCISCO FRANCO, 60 GALPAO A |
| Bairro / Distrito                                                                              | CEP                               |
| FRANCOS                                                                                        | 13940-000                         |
| Município                                                                                      | Telefone                          |
| 3500501 - Aguas de Lindoia                                                                     | (35)3465-2251                     |
| UF                                                                                             | País                              |
| SP                                                                                             | 1058 - BRASIL                     |
| Indicador IE                                                                                   | Inscrição Estadual                |
| 01 - Contribuinte ICMS (informar a IE do destinatário)                                         | 153041954110                      |
| Ins                                                                                            | Inscrição SUFRAMA                 |
|                                                                                                |                                   |
| E-mail                                                                                         |                                   |
| <a href="mailto:atendimento@acasadomalharista.com.br">atendimento@acasadomalharista.com.br</a> |                                   |

Nesse contexto ISAYAS deu continuidade às operações de importação figurando, ao longo de 2020, como adquirente em 4 (QUATRO) operações de importação promovidas por TEK TRADE INTERNATIONAL LTDA, as quais alcançam valor CIF declarado de US\$ 317.613,04 (fl. 29):

| Dia do Registro | Tipo de DI                  | CANAL | Nº DI      | CNPJ importador | Nome importador    | CNPJ Adquirente | Nome adquirente | CIF DOLAR IMP |
|-----------------|-----------------------------|-------|------------|-----------------|--------------------|-----------------|-----------------|---------------|
| 11 mar 2020     | Consumo                     | Verde | 2004537652 | 04732836        | TEK TRADE INTERNAT | 28297287        | ISAYAS NERY MAR | 44.971,46     |
| 26 ago 2020     | Nacionalizacao De Entrepoto | Verde | 2013129075 | 04732836        | TEK TRADE INTERNAT | 28297287        | ISAYAS NERY MAR | 103.504,60    |
| 08 set 2020     | Nacionalizacao De Entrepoto | Verde | 2013802861 | 04732836        | TEK TRADE INTERNAT | 28297287        | ISAYAS NERY MAR | 37.643,39     |
| 27 nov 2020     | Nacionalizacao De Entrepoto | Verde | 2019198982 | 04732836        | TEK TRADE INTERNAT | 28297287        | ISAYAS NERY MAR | 131.493,59    |
|                 |                             |       |            |                 |                    |                 |                 | 317.613,04    |

A Autoridade Fiscal, diante de tudo que foi exposto, concluiu que “os recursos que a empresa ISAYAS NERY MARQUES DE ALMEIDA disporia para custear suas operações de importação efetuadas ao longo de 2020 (valor CIF declarado de US\$ 317.613,04) foram assim formados” (fl. 30):

1. lucro na venda das mercadorias nacionalizadas através da operação de importação realizada em 2018 (DI nº 18/0521052-3) para a qual não dispunha de recursos próprios para arcar com os custos da operação;
2. capital social integralizado com recursos emprestados pela mãe do titular advindos de distribuição de lucros da empresa “A CASA DO MALHARISTA LTDA” em momento empresarial contrário a esse evento;

3. lucro na venda das mercadorias nacionalizadas na operação de importação realizada em 2019 (DI nº 19/1044925-5), cuja compradora foi baixada por liquidação voluntária menos de 20 dias após a suposta compra e que não teve realizou nenhuma operação financeira em 2019 antes de sua extinção;
4. lucro nas vendas de 9 teares, realizadas entre dezembro/2019 e janeiro/2020, cujas notas fiscais de aquisição/recebimento de terceiros das mercadorias objeto de revenda não constam no Portal de Notas Fiscais Eletrônicas e tão pouco foram fruto de suas importações (geração espontânea de bens de ativos).

Somado a esses elementos, a Acusação aponta o descompasso entre os bens e direitos acumulados em nome do Sr. Isayas Nery Marques de Almeida e sua esposa, a Srª Débora Cristina Júlio Piva de Almeida, e o volume das operações de movimentação financeira em suas contas bancárias.

Às fls.31/36, a Fiscalização apresenta os quesitos apresentados às autuadas no Termo de Início de Fiscalização nº 0917900-2020-00740-6/001

#### ***Das provas obtidas pela Fiscalização***

Por meio dos documentos entregues pela Isayas e pela Tek Trade, a Fiscalização relata que, relativamente à DI nº 18/0521052-3, de 21/03/2018, o importador não detinha recursos para financiar a operação, tendo em vista que não foram encontrados recursos na origem apontada pelo autuado, que seria o dinheiro mantido em caixa, conforme documentos vistos às fls. 36/42, concluindo que (fl. 49):

*“De modo que ISAYAS não logrou êxito em apontar a verdadeira origem do recurso utilizado para o pagamento do contrato de câmbio Nº 170472524 através do qual comprou moeda estrangeira para envio ao exterior e pagamento ao fornecedor da mercadoria da DI Nº 18/0521052-3 (US\$ 48.000,00) e não logrou êxito em demonstrar a disponibilidade, transferência e origem dos recursos empregados nos demais custos/despesas conexos ao processo de nacionalização das mercadorias acobertadas pela DI Nº 18/0521052-3.”*

Quanto à venda da mercadoria objeto da DI nº 18/0521052-3, A Autoridade Aduaneira informa que, em 29/05/2018, a empresa ISAYAS efetuou a venda de todos os teares importados por meio da referida DI pelo valor unitário de R\$ 65.000,00, para seis compradores distintos, totalizando receitas nesse mês no valor de R\$ 390.000,00.

No entanto, todos os valores supostamente auferidos por ISAYAS nas vendas não ingressaram em sua conta bancária e foram contabilizados como recebimentos à vista, em espécie, direcionados a conta CAIXA, operação que a Fiscalização acusa que foi realizada *“com o fim de omitir a verdadeira origem dos recursos aplicados nas atividades empresariais (fantasiosamente contabilizados como sendo do CAIXA desprovido faticamente de recursos)”*. (fl. 54)

Assim, a Fiscalização infere que o registro contábil do recebimento à vista em espécie do total do valor obtido pela venda da mercadoria nacionalizada pela Nº 18/0521052, em 29/05/2018, não corresponde à verdade dos fatos, e que, em 31/12/2018, o saldo contábil de sua conta CAIXA era de R\$ 23.130,96, de conta corrente BANCO era de R\$ 114,88 e de sua conta APLICAÇÕES FINANCEIRAS era de R\$ 135.805,20.

***Da infração, da penalidade e da responsabilidade***

Diante do que se extraiu dos documentos entregues pela Isayas Nery Marques de Almeida, relativamente a DI nº 18/0521052-3, a Fiscalização concluiu que:

- i) Isayas não foi capaz de comprovar a origem lícita dos recursos disponíveis em sua conta corrente em 15/02/2018, utilizados para a realização da transferência efetuada para Advanced Corretora de Câmbio, no valor de R\$ 155.978,73, com o fim de pagar o contrato de câmbio nº 170472524, através do qual efetuou o pagamento ao fornecedor da mercadoria da DI Nº 18/0521052-3 (US\$ 48.000,00);
- ii) Isayas não foi capaz de comprovar a origem lícita, disponibilidade e transferência dos recursos empregados para custear as demais despesas incorridas na operação de importação relativa à mercadoria da DI nº 18/0521052-3, quer seja, as supostas transferências efetuadas nos dias 21/02/2018 e 28/02/2018, as quais teriam totalizado R\$ 59.173,77, em favor da empresa MTM EXPRESS LTDA, uma vez que esses registros não constam em seus extratos bancários e em sua contabilidade;
- iii) Isayas não foi capaz de comprovar a origem lícita do recurso utilizado para o pagamento, em 12/04/2018, de um boleto bancário emitido por VGALOG SOL. LOG. LTDA, no valor de R\$ 4.268,29, outra despesa incorrida na operação de importação relativa à mercadoria da DI Nº 18/0521052-3.

Diante dos fatos descritos, empresa Isayas Nery Marques de Almeida, no curso da operação de importação formalizada pela DI nº 18/0521052-3, cometeu a infração de INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA, prevista no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76:

*“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)”*

Tendo em vista que, em 15/02/2021, a mercadoria objeto da Declaração de Importação – Consumo – DI Nº 18/0521052-3 foi por ela revendida, aplica-se a pena de conversão do perdimento, equivalente ao valor aduaneiro, prevista no art. 23, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76:

*“§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972”*

Logo, a penalidade proposta em face do sujeito passivo é a aplicação de multa no valor de R\$ 162.813,06, que é o valor aduaneiro das mercadorias objeto da Declaração de Importação nº 18/0521052-3.

Quanto à responsabilidade tributária, a Acusação aponta que empresa Isayas Nery Marques de Almeida figura na operação comercial como importador por contra própria, sendo responsável pelas operações que promover, conforme art. 94, caput, e 95, inciso IV, do Decreto-Lei nº 37/66:

*“Art. 94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.*

*§1º O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.*

*§2º 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.” “*

*Art.95 - Respondem pela infração:*

*IV - a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria”*

#### ***Da Impugnação***

Inconformada com a exigência fiscal, da qual tomou ciência, por meio do seu procurador, em 11/03/2021 (fl. 1.409), a empresa protocolou, em 12/04/2021 (fl.

1.413), segunda-feira, a impugnação de fls. 1.417/1.424, onde, após apresentar uma breve síntese dos fatos, alega, inicialmente, que, sendo a empresa optante pelo lucro presumido, todos os valores recebidos e os pagamentos efetuados transitaram pela conta caixa, conforme pode ser visto no livro diário de fls.45, ou seja, a conta contábil caixa funcionou como uma conta corrente transitória registrando toda a movimentação financeira da impugnante. (fl. 1.421)

O Impugnante alega que a escrituração contábil irregular ensejaria, no máximo, em desconformidades às normas contábeis e fiscais, e não uma suposta interposição fraudulenta.

Assevera que o que merece ser comprovado é a origem dos recursos empregados para o desembaraço da DI nº 18/0521052-3, objeto da aplicação de pena de perdimento e que, se a escrituração contábil é imprestável para evidenciar a origem dos recursos empregados na operação em comércio exterior, também não pode ser utilizada para condenar o impugnante com a penalidade de multa de perdimento.

Alega que os valores utilizados no pagamento da operação comercial referente à DI nº 18/0521052-3 decorrem do contrato de mútuo celebrado entre Isayas e a “A Casa do Malharista”, no valor de R\$ 261.700,00, visto às fls. 1.415/1.416.

Por fim, requer a nulidade do Auto de infração e, não sendo o caso, que a pena seja convertida em advertência.

É o relatório.

#### ***Da decisão de primeira instância***

Analisando as razões de defesa, a 2ª Turma da DRJ em Fortaleza/CE, assim ementou a sua decisão:

#### **Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Data do fato gerador: 21/03/2018

IMPORTAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

Considera-se interposição fraudulenta de terceiros, por presunção legal, a não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, infração considerada dano ao Erário, punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS EMPREGADOS NAS OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR.

O lançamento da multa por conversão do perdimento com base em presunção legal transfere o ônus da prova, cabendo ao contribuinte demonstrar, por meio da

apresentação de documentos hábeis, a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior.

#### CONTRATO DE MÚTUO. CONDIÇÕES DE VALIDADE.

Para que a relação obrigacional estabelecida em um contrato de mútuo seja oponível a terceiros, quando ausente o registro público, necessário que a sua efetiva realização seja comprovada por outros meios. Contratos desprovidos de elementos probatórios não possuem validade frente à Administração Tributária.

#### **Impugnação Improcedente**

#### **Crédito Tributário Mantido**

#### ***Do Recurso Voluntário***

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário, o qual defende que os contratos de mútuo apresentados lastreiam os créditos depositados na conta corrente da recorrida, e que a efetiva entrega dos recursos mutuados foram identificados pela própria autoridade autuante em seu relatório fiscal contrapondo a fundamentação da falta de documentos, comprovando a entrega dos recursos. Aduz, que a falta de registros dos contratos de mútuos em cartório não produz efeitos em relação a terceiros para desprezar a prova produzida fere de morte o princípio administrativo da busca pela verdade real. Cita o artigo 219 do Código Civil, que dispõe sobre a validade do negócio jurídico entre os contratantes com a presunção de veracidade e para terceiros inclusive. Por fim, acrescenta em sua defesa, a aplicação da multa de 10% prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007, que estabelece uma pena mais branda, e sua aplicação se dá conforme o art. 106, II, “c”, do CTN.

Por fim requer:

Posto isto, requer seja recebido o presente recurso e no mérito seja reformado o r. Acórdão para cancelar a penalidade imposto por desconsiderar documento (contratos de mútuos) válidos e também pela incorreta aplicação da penalidade.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

#### **VOTO**

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

#### ***I – Da admissibilidade do Recurso Voluntário:***

Consta dos autos que a recorrente foi intimada na data de 30/12/2021 (fl.1.474) e protocolou Recurso Voluntário em 28/01/2022 (fl.1.475) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72.

Desta forma, é tempestivo o recurso apresentado, porém dele conheço parcialmente, considerando que o pedido da aplicação da multa de 10% prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007, em detrimento à multa prevista no art. 23, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, somente veio a ser ventilada pela interessada em segunda instância, tratando-se, por conseguinte, de inovação dos argumentos de defesa, acarretando, assim, a preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/722.

Em não havendo preliminar passo de plano ao mérito.

## **II – Do mérito:**

Consta do Recurso Voluntário apresentado, os seguintes argumentos de defesa trazidos pelo contribuinte:

O auto de infração versa sobre a imposição de penalidade de pena de perdimento convertida em multa por presunção legal de interposição fraudulenta no comércio exterior pela não comprovação das origens dos recursos empregados nas importações.

A presunção se operou tendo em vista que a autoridade fiscal entendeu que as explicações e documentações apresentadas no decorrer do processo fiscalizatório não foi suficiente para demonstrar inequivocamente a origem dos recursos empregados no exterior.

O Recorrente apresentou os contratos de mútuos lastreados nos depósitos que entraram na conta corrente do Recorrente, evidenciando a efetiva entrega dos recursos contratados pelos de mútuos de forma que não procede a justificativa em acórdão de que não foi apresentado nenhum outro elemento que comprovasse os recursos empregados nas operações.

Ora, os contratos de mútuos apresentados lastreiam os créditos depositados na conta corrente do Recorrente, ou seja, a prova da efetiva entrega dos recursos mutuados foram identificados pela própria autoridade autuante em seu relatório fiscal contrapondo a fundamentação da falta de documentos que comprovando a entrega dos recursos.

Lado outro, entender que a falta de registros dos contratos de mútuos em cartório não produz efeitos em relação a terceiros para desprezar a prova produzida fere de morte o princípio administrativo da busca pela verdade real.

Com a devida vênia, o artigo 219 do CC, dispõe sobre a validade do negócio jurídico entre os contratantes com a presunção de veracidade e para terceiros inclusive. Só não atinge terceiros casos estes venham a ser prejudicados o que não é o caso. Qual prejuízo sofreu o erário federal? Nenhum!!!

(...)

Destaco que o Recurso Voluntário é genérico, nada tendo inovado ou combatido em relação a decisão da DRJ, não havendo fatos novos tampouco apresentação de razões contra

os fundamentos da decisão *a quo*. Tal circunstância autoriza a aplicação do disposto no art. 50, § 2º da Lei nº 9.784/1999 e art.114, § 12, inciso I do RICARF/2023.

Nesta quadra, transcrevo as razões de decidir e os fundamentos da decisão de primeira instância administrativa, com a qual concordo e adoto na apreciação do presente recurso:

***Da Interposição fraudulenta presumida e Do ônus da prova***

Para melhor enfrentar as alegações relativas ao mérito do presente lançamento, faz-se necessário, inicialmente, que se esclareça a motivação da exigência fiscal. Para tanto, transcrevo, a seguir, parte da descrição dos fatos apresentada pela Fiscalização (fl. 60):

*“Com isso a empresa ISAYAS NERY MARQUES ALMEIDA no curso da operação de importação acobertada pela DI Nº 18/0521052-3 cometeu a infração de **INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA**, prevista no art. 23, inciso V, do DecretoLei nº 1.455/76, declarada por lei como lesiva ao erário e punida com aplicação de penalidade de perdimento da mercadoria, conforme art. 23, §§1ºe 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/76.”*

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

*...*

*V- estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.*

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

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

*§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.*

*§4º O disposto no §3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. (NR)” (grifos da Fiscalização)*

Logo, tendo em vista o texto supratranscrito, resta cristalino que a exigência fiscal teve como fundamento a interposição fraudulenta presumida, disposta no já transcrito **§2º do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76**.

**Diante da motivação posta pela Fiscalização, torna-se de fundamental importância elucidar, de antemão, o tipo de infração na qual a Autoridade Fiscal assentou sua acusação e a quem cabe, nesse caso, o ônus da prova.**

O Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, define a interposição como uma “*simulação que consiste em ocultar o verdadeiro interessado num ato jurídico, fazendo aparecer um terceiro em seu lugar*”.

Sob o ponto de vista da administração tributária, ocorre a interposição quando aquele que deveria estar no polo passivo da obrigação tributária investe um terceiro na relação comercial, omitindo o verdadeiro negócio jurídico.

Visando coibir essa espécie de simulação, a Lei nº 10.637/02, de 30/12/2002, além de acrescentar um novo inciso ao art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, incluindo a interposição fraudulenta no rol das infrações consideradas danosas ao Erário, apenas com o perdimento da mercadoria, passou a prever a interposição fraudulenta por presunção, conforme trecho transcrito a seguir:

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

*V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.*

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

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

*§3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)*

Vê-se, então, que, a partir da vigência da Lei nº 10.637/02, a legislação passou a prever duas formas de caracterização da interposição fraudulenta; a primeira, direta, que se torna visível quando as provas revelam a existência de um terceiro, real interessado na operação, que se ocultava mediante fraude; a segunda, indireta, que se presume, quando não comprovada a origem, disponibilidade e transferências dos recursos empregados nas operações de comércio exterior. Logo, nessa última espécie, a lei dispensa a fiscalização tributária de comprovar a conduta do infrator, que passa a ser presumida, quando ocorrida a situação jurídica prevista na legislação, invertendo-se, portanto, o ônus da prova, visto que, nessa hipótese, o contribuinte, para afastar a aplicação da penalidade, terá a

obrigação de comprovar que a infração, até então, presumida, não ocorreu, tratase, portanto, de uma presunção relativa (*juris tantum*).

No presente caso, como já dito, resta cristalino que a exigência fiscal em tela teve como fundamento a interposição fraudulenta presumida, em face da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior, disposta no transcrito **§2º do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76**.

Em relação ao ônus da prova, o Código de Processo Civil Brasileiro vigente à época (assim como o atual), em seu artigo nº 333<sup>1</sup>, estabelecia que, de modo geral, o ônus da prova cabe àquele que pleiteia o direito, sendo facultado à parte contrária se opor, apresentando os argumentos e as provas que lhe for conveniente. Logo, se o fisco alega ter ocorrido uma infração, em regra, é dele o dever de apresentar as provas de tal ocorrência.

No entanto, especificamente no caso em questão, que trata de acusação de interposição fraudulenta por presunção legal, essa premissa acerca do ônus da prova deve ser analisada de forma mais profunda, para que se chegue a uma correta definição sobre quem tem, nessa hipótese, a obrigação de provar os fatos.

Sob a ótica tributária, a presunção legal permite que se conclua pela ocorrência do fato gerador quando restar comprovado a ocorrência de um fato distinto definido na legislação, ou seja, é um meio de prova indireto, no qual, uma vez provado o fato indiciário, fica a Fiscalização dispensada de comprovar a ocorrência da infração, pois a própria lei já a presume, cabendo ao acusado, provar que o fato presumido não ocorreu.

No caso concreto, o §2º do já transcrito art. 23 do citado Decreto-Lei nº 1.455/76, autoriza que se infira pela ocorrência da interposição fraudulenta na operação de comércio exterior, quando não comprovada da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, devendo-se punir o infrator com a pena de perdimento da mercadoria ou multa equivalente ao valor aduaneiro, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida.

Sendo assim, o ônus de comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior recai, por óbvio, sobre o importador, pois é ele quem detém (ou deveria deter) os documentos referentes às operações comerciais realizadas, ou seja, no caso de interposição fraudulenta por presunção, vista no §2º do já transcrito art. 23 do citado Decreto-Lei nº 1.455/76, ocorre a inversão do ônus da prova.

Por isso mesmo, antes da lavratura do Auto de Infração, deve ser oferecida, ao importador, a oportunidade de comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações comerciais, dito de outra

<sup>1</sup> Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

forma, no caso de interposição fraudulenta presumida, não se pode autuar o contribuinte sem antes lhe oportunizar a chance de afastar o cometimento da infração, que presumivelmente age contra ele, sob pena de ter cerceado o seu direito à defesa.

No caso concreto, por meio do TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO Nº 0917900-2020-00740-6/001, de 14/12/2020 (fl. 135), o Contribuinte foi chamado a apresentar uma planilha discriminando os desembolsos efetuados na operação comercial referente à DI em questão (fl. 130), manifestando-se por meio do documento de fls. 390/391, no qual consta que que:

**ISAYAS NERY MARQUES DE ALMEIDA**

CNPJ: 28.297.287/0003-44

Rua Santos Maccarini, 650 – Sala 40 – Machados – Itajaí/SC

| RELAÇÃO DE PAGAMENTOS EFETUADOS - PROCESSO DE IMPORTAÇÃO DA DI Nº 18/0521052-3 |              |           |                                       |                          |
|--------------------------------------------------------------------------------|--------------|-----------|---------------------------------------|--------------------------|
| Natureza da Despesa                                                            | Valor em R\$ | Data      | Destinatário                          | Forma de Pagamento       |
| DESCONSOLIDAÇÃO / TRS - NFS. 2293                                              | 354.90       | 3/6/2018  | MTN ASS.ADUAN.LTDA                    | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| DESEMBARAZO ADUANTEIRO - NFS 14205                                             | 477.00       | 5/15/2018 | MTN ASS.ADUAN.LTDA                    | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| DEMURRAGE - BOLETO N. 20010209                                                 | 884.85       | 4/3/2018  | UNIMAR AG MARIT. LTDA.                | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| PIS S/IMPORTAÇÃO (D.I.)                                                        | 3.419.07     | 3/21/2018 | REC.FEDERAL BRASIL                    | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| COFINS S/IMPORTAÇÃO (D.I.)                                                     | 17.339.59    | 3/21/2018 | REC.FEDERAL BRASIL                    | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| TAXA SISCOMEX (D.I.)                                                           | 214.50       | 3/21/2018 | REC.FEDERAL BRASIL                    | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| FRETE RODOVIÁRIO - BRASIL                                                      | 4.268.29     | 4/12/2018 | VGALOG SOL. LOG. LTDA                 | BOLETO BANCÁRIO          |
| ICMS S/IMPORTAÇÃO                                                              | 19.723.85    | 3/21/2018 | SEFAZ MG (GNRE)                       | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| IMARINHA MERCANTE                                                              | 1.921.02     | 3/21/2018 | MINISTÉRIO DO TRANSPORTE              | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| SEGURO DE CARGA                                                                | 557.60       | 3/6/2018  | MTN EXPRESS LTDA.                     | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| ISPS                                                                           | 93.80        | 3/6/2018  | MTN EXPRESS LTDA.                     | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| DROPP OFF FEE                                                                  | 76.05        | 3/6/2018  | MTN EXPRESS LTDA.                     | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| FRETE INTERNACIONAL                                                            | 6.726.20     | 3/6/2018  | MTN EXPRESS LTDA.                     | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| TRANSPORTE DE CARGA                                                            | 2.550.00     | 3/6/2018  | MTN EXPRESS LTDA.                     | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| DDP                                                                            | 41.25        | 3/6/2018  | MTN EXPRESS LTDA.                     | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| LIBERAÇÃO DE BL                                                                | 450.00       | 3/6/2018  | MTN EXPRESS LTDA.                     | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| CAPATAZIA                                                                      | 600.00       | 3/6/2018  | MTN EXPRESS LTDA.                     | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| ARMAZENAGEM SANTOS                                                             | 1.448.60     | 5/15/2018 | MTN ASS.ADUAN.LTDA                    | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| TARIFA TED                                                                     | 6.00         | 5/15/2018 | MTN ASS.ADUAN.LTDA                    | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| ARMAZENAGEM - NFS. 34824                                                       | 1.832.80     | 4/6/2018  | CIA. REG. DE ARMAZ.E ENTREPÓSITOS     | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| CONTRATO DE CÂMBIO                                                             | 155.784.00   | 2/15/2018 | ZHEJIANG SUMMER PLUS TRADING CO. LTD. | TED ADVANCED 15/02/18    |
| DESPESAS COM CARTÓRIO                                                          | 32.95        | 2/15/2018 | SERV.NOTARIAL PRIV. 2º OFÍCIO         | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| DESPESAS COM CARTÓRIO                                                          | 6.29         | 2/19/2018 | SERV.NOTARIAL PRIV. 2º OFÍCIO         | TED - 21/02 E 28/02/2018 |
| DESPESAS COM CARTÓRIO                                                          | 33.25        | 2/19/2018 | SERV.NOTARIAL PRIV. 2º OFÍCIO         | TED - 21/02 E 28/02/2018 |

Vê-se, então, que, embora tenha apresentado uma planilha com os pagamentos referentes à DI nº 18/0521052-3, o Interessado não revelou a origem de tais recursos, pois omitiu a fonte dos valores em foram creditados na conta corrente utilizada no pagamento da importação.

Por isso, a Fiscalização concluiu que a empresa não detinha recursos para realizar os pagamentos decorrentes da DI nº 18/0521052-3, registrada em 21/03/2018, tendo em vista que a empresa Isayas declarou ausência de receita no ano de 2017 (fl. 13) e que a receita auferida em 2018 proveio exclusivamente da mercadoria importada por meio da citada DI.

Por outro lado, o Interessado, ao impugnar a exigência fiscal, argumenta, em síntese, que as falhas detectadas na escrituração contábil não comprovam a ocorrência da interposição fraudulenta e que os pagamentos relativos à DI nº 18/0521052-3 foram realizados com os recursos obtidos por meio do contrato de mútuo celebrado com a “A Casa do Malharista”, no valor de R\$ 261.700,00.

**Quanto à escrita fiscal, entendo que o impugnante se engana ao tentar deslocar o motivo da autuação para a fragilidade dos documentos contábeis**

apresentados pela empresa autuada, uma vez que não foi essa a razão do lançamento.

Pelo que consta nos autos, ao examinar a escrituração fiscal, a Fiscalização buscou comprovar que a empresa não tinha lastro financeiro, contabilmente registrado, para suportar a operação comercial, ou seja, a análise dos documentos entregues pelo Interessado serviu somente para se atestar a ausência de recursos por parte da autuada para financiar a operação, conduta que caracteriza a interposição fraudulenta presumida, consoante o art. 23, §§1º e 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Por fim, chega-se a principal questão a ser enfrentada no presente voto, que reside na análise da validade do Contrato de Mútuo trazido pela defesa em sua impugnação como elemento de prova de fonte de recursos usados na importação.

Nesse caminho, o primeiro ponto que causa estranheza é o fato de o Autuado ter apresentado o referido contrato de mútuo somente em sede de julgamento administrativo, tendo se omitido durante todo o procedimento fiscal, inclusive quando intimado a se manifestar, comportamento que não é o habitual.

Dito de forma concisa, o contrato de mútuo é um instrumento contratual, regido pelos arts. 586/592 do Código Civil (Lei nº 10.406/02), que consiste em uma relação de empréstimo entre dois particulares (pessoas físicas ou jurídicas), que pode ter como objeto dinheiro ou qualquer outro bem fungível.

No caso concreto, a fim de justificar os recursos utilizados na operação de comércio exterior, o Impugnante trouxe aos autos o “Contrato de Mútuo Financeiro” de fls. 1.415/1.416, copiado a seguir:

## CONTRATO DE MÚTuo FINANCEIRO

**MUTUANTE:** A CASA DO MALHARISTA LTDA, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob no. 00.600.110/0001-94, com endereço a Rua Nei Muller, 209 Galpão B, bairro Magioli, Monte Sião/MG, CEP: 37.580-000, neste ato representada por sua sócia administradora **SILMARA NERY DE ALMEIDA**, brasileira, empresaria, inscrita no CPF sob o nº 046.518.836-21 e portadora do documento de identidade RG Nº 35.671.565 SSP/MG, residente e domiciliada a Rua Padre Cornélio, nº 45 – apto 105, bairro Centro, na cidade de Monte Sião/MG.

**MUTUÁRIO:** ISAYAS NERY MARQUES DE ALMEIDA, pessoa jurídica de direito privado, inscrito no CNPJ sob no. 28.297.287/0001-82, com endereço a Rua Belo Horizonte, 66 Galpão B, sala 1, Jardim Novo Horizonte, Monte Sião/MG.

As partes acima identificadas têm, entre si, justo e acertado o presente Contrato de Mútuo Financeiro Individual, que se regerá pelas cláusulas seguintes e pelas condições descritas no presente.

**CLÁUSULA PRIMEIRA:** o MUTUANTE entrega neste ato ao MUTUÁRIO, em moeda corrente nacional, a quantia de R\$261.700,00 através de transferência bancária (em até 15 dias) junto ao Banco do Brasil, agência 0382-4, conta nº 15.556-x

**CLÁUSULA SEGUNDA:** Sobre o montante entregue ao MUTUÁRIO não incidirão juros e/ou quaisquer correção monetária.

**CLÁUSULA TERCEIRA:** Os valores do empréstimo pactuados na cláusula primeira, serão pagos pelo MUTUÁRIO em 48 meses.

**CLÁUSULA QUARTA:** O presente contrato será considerado rescindido e consequentemente vencido por falta de pagamento de até duas parcelas nas datas determinadas, ficando o MUTUANTE no direito de exigir de imediato o integral pagamento do que lhe é devido, acrescido de juros de mora no montante de 2% sobre o saldo devedor.

**CLÁUSULA QUINTA:** O MUTUÁRIO tem o direito de amortizar ou liquidar a dívida, objeto deste contrato, antes do seu vencimento, independente de qualquer aviso ao MUTUANTE.

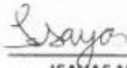
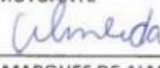
**CLÁUSULA SEXTA:** O MUTUANTE dispensou a apresentação de fiadores para o presente instrumento.

**CLÁUSULA SÉTIMA:** O presente instrumento será regido pelo que determina os artigos 586 a 592 do Código Civil.

**CLÁUSULA OITAVA:** As partes elegem o foro da comarca de MONTE SIÃO/MG, para dirimir quaisquer controvérsias oriundas do presente instrumento.

E, por estarem justos e contratados assinam o presente instrumento em duas vias de igual teor e forma, na presença de duas testemunhas.

Monte Sião/MG, 01 de fevereiro de 2018

  
\_\_\_\_\_  
A CASA DO MALHARISTA LTDA  
Silmara Nery de Almeida  
MUTUANTE  
   
\_\_\_\_\_  
ISAYAS NERY MARQUES DE ALMEIDA  
MUTUÁRIO

Pois bem. Analisando os documentos juntados ao processo, vê-se que, além de o contrato de mútuo não possuir registro público, não foi apresentada qualquer comprovação de que a citada operação tenha sido registrada contabilmente, seja na escrituração do mutuário ou na escrituração do mutuante.

Ocorre que, para que os contratos de empréstimos sejam oponíveis a terceiros, sobretudo quando este terceiro é a Fazenda Pública, tais contratos devem ser registrados. É o que dispõe os arts. 219 e 221 do Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406/02):

*“Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras **em relação aos signatários.**”*

*“Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, **não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.***

*Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.”*

Os cuidados adotados pela lei visam dar publicidade a determinados atos, a fim de evitar que terceiros por simulações negociais. Afinal, fácil seria a produção de contratos, com a inclusão de elementos, tais como, data, valores e obrigações a qualquer tempo, visando simular operações que, de fato, não ocorreram.

No caso concreto, além do precário “Contrato de Mútuo Financeiro” ostentado pelo Impugnante, nenhum outro elemento de prova foi apresentada a seu favor, nem mesmo um indício de que a operação de empréstimo tenha realmente ocorrido, um vez que o dito contrato, embora apontasse o valor do mútuo, estabelecia de forma genérica como se daria a transferência dos recursos (“em 15 dias”), sem citar valor ou datas específicas, de forma a permitir a verificação se tais valores foram creditados em conta corrente.

Destaque-se, também, que a suposta operação de mútuo não foi contabilizada pelo Importador, não há como usar a escrituração fiscal a seu favor, como preconiza o art. 923, do, então, vigente Decreto nº 3.000/1999:

*“Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”*

É importante sublinhar, também, que o fato de o contrato do mútuo ter sido formalizado entre familiares, onde é comum se encontrar alguma informalidade, em razão da confiança entre as partes, não exime o Impugnante de apresentar da efetiva realização do negócio, uma vez que não se pode aplicar essa mesma

informalidade na relação do contribuinte com a Fisco, que age de modo vinculado à lei.

Assim, diante do cenário acima revelado, julgo que não restou comprovada realização empréstimos da empresa “A Casa do Malharista” em favor da Autuada. Não havendo qualquer reparo a se fazer no trabalho fiscal.

Uma vez afastado o negócio jurídico alegado pela Impugnante, cai por terra toda sua em relação a contabilização correta da reserva de incentivos fiscais, não se observando os ditames do §2º da Lei 12.973/14, uma vez que a transferência dos recursos aos sócios, se contabilizados de forma correta, consumiriam não somente a referida reserva, mas todo o patrimônio líquido da empresa naquele momento.

Logo, uma vez afastado o negócio jurídico alegado pela Impugnante, seguindo a mesma trilha apontada pela Fiscalização, entendo que foram comprovadas a origem, disponibilidade ou transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior consideradas no presente feito, fato cuja omissão ensejou o lançamento ora impugnado.

Sendo assim, julgo procedente a exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, por conversão do perdimento, inserida no art. 23, §2º, do Decreto-Lei nº 1.455/72, no valor de R\$ 162.813,06.

### ***III – Do dispositivo:***

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação à multa aplicada com base no art. 23, §2º, do Decreto-Lei nº 1.455/72, na parte conhecida nego provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Denise Madalena Green**