



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

Processo n° 10074.000863/2009-13
Recurso n° 886.149 De Ofício
Acórdão n° **3201-000.634 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de fevereiro de 2011
Matéria II/IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CONECVAL CONEXÕES E VÁLVULAS LTDA.

Assunto: Obrigações Acessórias.

Período de apuração: 10/10/2004 a 27/10/2006

DECADÊNCIA. LEI COMPLEMENTAR. HIPÓTESE DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

O instituto da decadência e da prescrição são matérias reservadas à lei complementar, nos termos do que dispõe o artigo 146, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal de 1988.

Nos casos de interposição fraudulenta de pessoas, espécie do gênero simulação, a contagem do prazo decadencial deve ser feita nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA. PROVA. CARACTERIZAÇÃO.

Provados os fatos indiciários – no caso a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados – presume-se acontecidos os fatos indiciados ou presumidos – no caso a interposição fraudulenta, cujo reconhecimento da existência decorre meramente da prova dos fatos indiciários.

A vinculação ou implicação lógica (subsunção) entre os fatos – indiciários e indiciados – já está construída pela norma geral e abstrata: conhecidos e comprovados os primeiros presume-se os segundos (fato que se deseja demonstrar).

A própria lei incumbiu-se da implicação lógica entre os fatos conhecidos e provados (indiciários) com os fatos presumidos. Basta, portanto, a prova dos fatos indiciários.

Dentre os três sistemas mais conhecidos de apreciação das provas, o ordenamento jurídico brasileiro acolheu o sistema de persuasão racional (livre convencimento motivado). O julgador forma livremente o seu convencimento, porém, dentro de critérios racionais que devem ser indicados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Daniel Mariz Gudiño, Marcelo Ribeiro Nogueira e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri.

Judith Do Amaral Marcondes Armando - Presidente.

Daniel Mariz Gudiño - Relator.

Luís Eduardo G. Barbieri - Redator designado.

EDITADO EM: 27/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Judith do Amaral Marcondes Armando (presidente da turma), Luciano Lopes de Almeida Moraes (vice-presidente), Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Luís Eduardo G. Barbieri e Daniel Mariz Gudiño.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 19.985.755,00 referente a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, prevista no parágrafo 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976 com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002.

Depreende-se do Termo de Constatação anexo ao Auto de Infração, que a solicitação de habilitação do responsável legal da empresa perante o Siscomex foi indeferida e a interessada submetida ao procedimento especial de fiscalização previsto na Instrução Normativa SRF nº 228/2002, sendo intimada, por diversas vezes, a apresentar documentos e fornecer esclarecimentos a respeito da origem dos recursos empregados nas operações de importação realizadas. Findo o procedimento fiscal, se concluiu que:

A- A empresa fiscalizada registrou fraudulentamente o conjunto de suas operações financeiras, não efetuando a escrituração dos

recursos que transitaram em conta bancária pertencente à sociedade empresarial, mantida no Banco MODAL, conforme registro constante no Sistema Gerador Dossiê PJ;

B- A empresa fiscalizada não efetuou a escrituração plena do conjunto de receitas e dispêndios ocorridos no período fiscalizado, havendo notória discrepância entre os valores informados em seus livros fiscais e o conjunto de dados passíveis de serem extraídos do Sistema Dossiê PJ;

C- A empresa fiscalizada alegou a existência de movimentação bancária entre diversas contas-correntes mantidas no período de 2002/2006, sem, todavia demonstrar com elementos idôneos a efetiva ocorrência de vendas mercantis que propiciaram o saldo necessário nas contas de origem;

D- A empresa fiscalizada alegou a existência de recursos antecipados, fornecidos por instituição bancária, por meio de empréstimos e descontos de duplicatas, sem, contudo, apresentar a prova documental de supostas operações, bem como a devida comprovação do auferimento de receitas provenientes de vendas mercantis que teriam possibilitado a ocorrência de mencionados contratos com a instituição financeira.

Por essas razões a fiscalização conclui que restou claro que a empresa não logrou comprovar a regular origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados em sua atividade de comércio exterior.

Em razão de as mercadorias já haverem sido consumidas e não localizadas, foi lavrado auto de infração para exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas, como previsto nos parágrafos e inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1455/1976, com redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002 (artigo 618, § 1º, do Decreto nº 4.543/2002; artigo 689, § 1º, do Decreto nº 6.759/2009). As operações autuadas foram aquelas realizadas depois de 29/08/2002, data da publicação da Medida Provisória nº 66/2002, de cuja conversão resultou a Lei nº 10.637/2002.

Regularmente cientificada pela via pessoal (ciência fls. 04, 07, 74 e 190) a interessada apresentou a impugnação de folhas 756 a 786, com os documentos de folhas 787 a 868 anexados.

A impugnante alega que a fiscalização desconhecia o alcance de sua ação fiscal, pois, em sua primeira intimação, "afirma categoricamente que a impugnante "jamais foi habilitada para operar no comércio exterior", o que não condiz com a verdade, pois a empresa estava habilitada no RADAR tendo nos autos do processo nº 10074.000570/2006-93 solicitava sua renovação." (sic)

Afirma que realizou diversas importações no período de vigência do Siscomex que somente foram possíveis por estar habilitada. Observa que em março de 2002 foi realizada fiscalização de valoração aduaneira e que na oportunidade não foi apontada

nenhuma falta de habilitação. O próprio Dossiê CNPJ registra que a empresa atua no comércio exterior. "Portanto, é infundado o primeiro pressuposto de fato em que se baseia a ação fiscal para o desenvolvimento de suas investigações."

Defende que sempre possuiu capacidade financeira para realizar as importações, que remontaram a apenas R\$ 19.000.000,00 frente ao faturamento, no período de 2002 a 2006, no montante de R\$ 101.000.000,00, fato que afastaria de plano a inierposição.

Alega que o auto de infração é nulo pois cerceia seu direito à defesa e ao contraditório ao não demonstrar a base de cálculo para aplicação da penalidade. Alega que o valor que está consignado com auto de infração não encontra lastro em nenhuma prova contida nos autos nem em demonstrativo de penalidade.

Defende que "pertenceria à descrição dos fatos, a identificação de quais as importações que estariam sujeitas à eventual aplicação da pena de perdimento, uma vez que a aplicação da presunção não poderia alcançar todos os atos praticados pela empresa mas apenas aqueles cuja origem dos recursos denotasse a existência de terceiro (real importador), como veremos adiante.

Assim, ausente a identificação dos elementos de fato que identificasse a existência de terceiro ocultado, sua correlação direta com as importações identificadas e a demonstração da base de cálculo da multa resta, no entendimento da impugnante, a necessidade de declaração de nulidade do auto de infração" (sic)

Alega que "além de o fisco não ter demonstrado para quais as operações não foi comprovada a origem dos recursos empregados — como reputou necessário — também fez incidir a penalidade sobre períodos decaídos, ou seja, de 10/10/2002 a 06/07/2004."

Defende que "apesar de a impugnante não saber quais são os fatos levados em conta pela fiscalização na determinação da penalidade aplicada, mas apenas considerando a conclusão dada no "Termo de Constatação", impõe-se a exclusão da penalidade para os fatos ocorridos antes de 06/07/2004." Embasa a alegação no disposto no artigo 669 do Decreto nº 4.543/2002, Regulamento Aduaneiro vigente à data dos fatos.

Traça considerações e reproduz decisões administrativas e judiciais a respeito do Mandado de Procedimento Fiscal, concluindo que "se o Mandado de Procedimento Fiscal é peça inaugural da ação fiscalizadora, seu desatendimento, seja quanto ao objeto, seja quanto à emissão, seja quanto aos prazos previstos, constitui motivo para nulidade do ato administrativo do lançamento, vez que o MPF figura dentre aqueles atos que são exigidos para o cumprimento das formalidades impostas pela legislação tributária."

Alega que há "nulidade do lançamento por ausência de correlação entre a alegada não-comprovação da origem,

disponibilidade e transferência dos recursos empregados e as respectivas importações consideradas.

(...)

A presunção não é absoluta, como se sabe, mas também não se aplica a todos às importações se e quando o Fisco se depara com o fato da não-comprovação.

Note-se que apenas aqueles valores, cuja comprovação da origem não foi efetivada, estariam submetidos à presunção.

Ademais, para aplicação da presunção é necessário que o Fisco demonstre além dos valores cuja origem foi não-comprovada a quais importações que eles se relacionam, a fim de que a presunção da aplicação da multa não transborde os estritos termos da presunção legalmente fixada. Isso porque a presunção não é a desconsideração de todas as importações, mas apenas daquelas em que há indícios da interposição.

No presente caso, não houve qualquer indício que pudesse determinar a interposição fraudulenta, nem houve demonstração da correlação entre os recursos alegados como não-comprovados e as importações consideradas, relação de nexo causal imprescindível para ampliação da multa, fato que impõe a declaração de nulidade do lançamento." (sic)

Alega que houve inadequação da pena ao fato comprovado e erro na capitulação legal do lançamento. Registra que a fiscalização a acusa de ter infringido disposições legais do Decreto nº 6.759/2009, não vigente à época dos fatos levados em consideração pelo Fisco, entre jan/2002 e dez/2006. Assim, o lançamento não é válido, por ter aplicado norma superveniente de forma retroativa. Esse procedimento confraria o disposto no artigo 144 do Código Tributário Nacional. Defende que, ademais, os dispositivos referidos no auto de infração determinam a aplicação de pena de perdimento convertida em multa e não de multa, distinção necessária à diferenciação do tipo penal. Alega falta de tipicidade legal, pois os fatos colhidos não podem subsumir-se a um tipo se as provas indicam a aplicação de outro.

Defende que, como a própria fiscalização dividiu, os recursos empregados tiveram como origem as "Transferências entre contas de titularidade da CONECVAL", "Desconto de Duplicatas" e "Empréstimos obtidos" especialmente junto ao Banco Modal, e que "a Impugnante prestou ao Fisco as informações e provas acerca da origem e transferência dos recursos empregados nas importações e que a fiscalização queria que a impugnante apresentasse prova da origem da origem o que não está consignado na presunção legal."

Alega irregularidade no procedimento fiscal, que "compara" os valores que forma referência para cobrança da CPMF" (fls.39) e "os valores registrados nos Livros Razão da empresa fiscalizada" (fls.40). Com isso concluiu que há "diferenças entre

o Dossiê PJ e Razão (o que deixou de ser contabilizado)" (fls.40.)". Defende que os próprios valores registrados pela fiscalização comprovam que detinha recursos (origem/transferência/disponibilidade) para fazer frente às importações. Alega que a prova do dossiê é imprestável à identificação da real receita da Impugnante, uma vez que não é absoluta a relação entre CPMF recolhida e receita, e, ademais, a presunção de que o dossiê está correto não é legal, além de servir de prova da receita contabilizada das empresas.

Apona contradições do procedimento fiscal e registra que "impende ressaltar que além de a fiscalização não ter autorização expressa para empreender procedimento especial de fiscalização, não havia pressuposto fático ou jurídico para tanto. Ademais, as exigências feitas pela fiscalização denotam que não houve respeito aos limites jurídicos da presunção mas mesmo assim a Impugnante sempre atendeu a fiscalização dentro de seus limites físicos.

Por fim, cabe ressaltar que TODAS AS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO FORAM REGISTRADAS NO SISCOMEX E NOS LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS DA IMPUGNANTE e que, para todo os recursos necessários ao ADIMPLEMENTO DAS OBRIGAÇÕES DE IMPORTAÇÃO, foram apresentadas PROVAS da ORIGEM, OU da TRANSFERÊNCIA que evidenciaram a DISPONIBILIDADE" (sic)

Requer seja julgada procedente a impugnação excluindo a penalidade aplicada.

Na decisão de primeira instância, proferida na Sessão de Julgamento de 06/11/2009, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis/SC considerou procedente a impugnação, exonerando o crédito tributário lançado, conforme Acórdão nº 07-18.016 de fls. 873 a 881:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 10/10/2002 a 27/10/2006

INFRAÇÃO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA. PENALIDADE.

A caracterização da infração depende da subsunção dos fatos à norma legal, sem o que fica impossibilitada a aplicação de penalidade.

Impugnação Procedente.

Crédito Tributário Exonerado

Ultrapassado o limite de alçada, foi apresentado pelo presidente do Colegiado recorrido, recurso de ofício na forma da legislação de regência.

Os autos foram enviados ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e fui designado como relator do presente recurso de ofício, na forma da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, requisitando a sua inclusão em pauta para julgamento.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño – Relator

O valor exonerado pela decisão de primeira instância ultrapassa o valor de alçada atualmente vigente (na forma da Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008), portanto, tomo conhecimento do recurso de ofício.

Conforme se depreende do relatório, trata-se de processo administrativo que consubstancia auto de infração lavrado para aplicar a multa de conversão da pena de perdimento com base na presunção de interposição fraudulenta de terceiros em operações de importação realizadas pelo Interessado.

Entretanto, a autoridade fiscal responsável pela lavratura do auto de infração não logrou êxito em correlacionar a suposta falta de origem, disponibilidade e transferência dos recursos do Interessado e as importações que teriam dado causa à presunção de interposição fraudulenta de terceiros. É o que se constata a partir do voto da decisão ora recorrida às fls. 880:

O procedimento fiscal, por sua vez, restringiu-se à análise de parte da origem e transferência dos recursos transitados pelas contas-correntes da interessada. Todavia, não se vê a necessária correlação entre esses recursos, cuja origem e transferência se concluiu não terem sido regularmente comprovados, e as operações de comércio exterior a que se referiam.

Portanto, as conclusões que levaram a fiscalização a autuar o Interessado foram resultado de uma análise por amostragem e sem a especificação das operações de importação nas quais os recursos sem origem teriam sido aplicados, o que inviabiliza a aplicação do art. 23, § 2º, do Decreto nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. A propósito, destaco, a seguir, mais um trecho do voto da decisão ora recorrida que bem ilustra essa situação:

O relatório fiscal registra que os recursos cuja origem, disponibilidade e transferência não foram comprovados tiveram como destino seu emprego no cumprimento de obrigações financeiras relativas à importações de mercadorias. Portanto, para essas operações poderia se estabelecer a presunção legal. Todavia não foi apontado, especificamente, em quais operações de importação esses recursos foram aplicados. Ao contrário, generalizou-se de forma a concluir que se referiam a todas as operações de comércio exterior realizadas no período pela interessada.

Como já dito, esse procedimento não possui previsão legal, de forma que macula o auto de infração em apreço, determinando sua improcedência.

Diante de tais evidências, e sem adentrar no mérito de outras questões preliminares como a decadência das multas relativas ao período anterior a 06/07/2004, entendo

que não merece reforma a decisão recorrida, razão pela qual nego provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

Daniel Mariz Gudiño - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri – Redator Designado

Trata o presente processo de lançamento de ofício, veiculado através de auto de infração, lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 19.985.755,00 referente a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, prevista no parágrafo 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976 com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis/SC em decisão proferida na Sessão de Julgamento de 06/11/2009, considerou improcedente o lançamento efetuado, exonerando o crédito tributário lançado, conforme Acórdão nº 07-18.016 de fls. 873 a 881, cuja ementa abaixo transcreve-se:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 10/10/2002 a 27/10/2006

INFRAÇÃO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA. PENALIDADE.

A caracterização da infração depende da subsunção dos fatos à norma legal, sem o que fica impossibilitada a aplicação de penalidade.

Impugnação Procedente.

Crédito Tributário Exonerado

Foi apresentado Recurso de Ofício, uma vez que o valor exonerado pela decisão de primeira instância ultrapassou o limite de alçada (Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008).

O ilustre Conselheiro designado relator do processo entendeu que a fiscalização não logrou êxito em correlacionar a suposta falta de origem, disponibilidade e transferência dos recursos do Recorrente com as importações que teriam dado causa à presunção de interposição fraudulenta de terceiros.

Dirirjo do digno Conselheiro neste aspecto.

Preliminar

Porém, antes de adentrarmos no mérito do litígio há que se analisar a preliminar de decadência.

De fato, parte dos valores lançados já foram atingidos pela decadência, entretanto, entendendo que a contagem do prazo deve ser feita de forma diferente daquela exarada no voto da decisão de primeira instância.

O Acórdão da DRJ-Florianópolis, em síntese, entendeu que no tocante às penalidades decorrentes de infrações à legislação aduaneira, deve ser o artigo 669 do Decreto nº 4.543/2002, Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos (que tem base legal no artigo 139 do Decreto-Lei No. 37/66).

Discordo deste entendimento. O instituto da decadência, assim como o da prescrição, são matérias reservadas à leis complementares, nos termos do que dispõe o artigo 146, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal de 1988.

Neste sentido, inclusive, o Supremo Tribunal Federal já declarou que é inconstitucional lei ordinária que dispunha de forma diferente do CTN na contagem de prazo da decadência. É de conhecimento geral que o Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao analisar os Recursos Extraordinários nº 55664, 559882 e 559943, declarou e reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, o que culminou na edição da Súmula vinculante nº 8, *in verbis*:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

Mutadis mutandis, a mesma interpretação deve ser dada no caso em discussão, não apenas em razão de ser uma orientação vinculante, mas, principalmente, pelo fato do artigo 146, inciso III, alínea “b” da CF/88, como já se disse, prescrever a necessidade de lei ordinária para estes assuntos.

Passemos, portanto, à análise da matéria à luz do CTN.

Para os impostos incidentes em uma operação de importação, a lei obriga o sujeito passivo a antecipar o recolhimento sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme dispõe o art. 27 do Decreto-lei nº 37, de 1966 c/c. o art. 106 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002, vigente à época dos fatos geradores. Esta característica insere o imposto na modalidade de lançamento por homologação, que se materializa, nos termos do art. 150 do CTN. E assim sendo, nos termos do parágrafo 4º deste mesmo artigo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 anos, a contar da ocorrência do fato gerado, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (parte final do parágrafo), *verbis*:

Art. 150 - O lançamento por homologação que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Destarte, no caso em litígio, fica afastada a possibilidade de aplicação do parágrafo 4º do artigo 150/CTN por tratar-se de hipótese típica de simulação (na espécie interposição fraudulenta de pessoas).

Deve ser aplicado, portanto, à regra geral prevista no art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal, reproduzido no art. 138 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, ou seja, o termo inicial para contagem do prazo decadencial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, *verbis*:

Art. 173 . O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

E quando o lançamento poderia ter sido efetuado? Vejamos.

Nos termos do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976 (redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002) será considerado dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias estrangeiras na importação, por ocultação dos agentes participantes, mediante fraude ou simulação (modalidade prevista no inciso V) ou no caso de não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior (modalidade prevista no parágrafo 2º), sendo que ambas as infrações restarão caracterizadas no momento em que o importador presta ao Fisco todos os dados inerentes àquela operação de importação que pretende efetuar. Portanto, as infrações cometidas pela interessada ocorreram (aspecto temporal) na data do registro das Declarações de Importação.

O Auto de Infração foi lavrado em 02/07/2009, a ciência ao interessado foi efetuada em 06/07/2009 (fls. 07) e refere-se às Declarações de Importações realizadas entre 10/10/2002 a 27/10/2006.

Portanto, nos termos do artigo 173, I, do CTN, as infrações consubstanciadas nas Declarações de Importação efetuadas durante o ano de 2002 já foram fulminadas pela decadência. Por óbvio, as Declarações de Importação registradas a partir de 01/01/2003 não foram atingidas pela decadência. Para as operações efetuadas no ano de 2003 o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado foi o dia 01/01/2004, portanto, contados os 5 anos, o lançamento poderia ter sido efetuado até o dia 31/12/2009.

Em conclusão, apenas infrações decorrentes das Declarações de Importação registradas **até 31/12/2002 devem ser excluídas do presente lançamento de ofício.**

Mérito

No mérito, entendo que a discussão principal do litígio refere-se à questão da **prova da prática do ilícito, no caso, da interposição fraudulenta de pessoas.**

A priori, devemos destacar que a multa aplicada é decorrência da interposição fraudulenta presumida, prescrita no inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002, pena prevista no parágrafo 1º do mesmo artigo, *in verbis*:

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.***

(...) (grifei)

O dispositivo acima transcrito trata-se de uma **presunção legal relativa**. Veja que nestes casos de simulação, da qual a interposição fraudulenta é espécie, os ilícitos são praticados com o intuito de dificultar ou, até mesmo, impossibilitar a produção das chamadas provas diretas. Assim, como meio de instrumentalizar a fiscalização no combate às fraudes, em alguns casos, a própria lei possibilita a utilização de presunções, que são provas indiretas.

Basta, então provar os chamados *atos indiciários* – no caso a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados – para que se presuma acontecidos os *atos indiciados ou presumidos* – no caso a interposição fraudulenta (suscetível da multa aplicada), cujo reconhecimento da existência decorre meramente da prova dos fatos indiciários.

A vinculação ou implicação lógica (subsunção) entre os fatos – indiciários e indiciados – já está construída pela norma geral e abstrata (construída através da interpretação da lei): conhecidos e comprovados os primeiros presume-se os segundos (fato que se deseja demonstrar).

Transcrevo, para corroborar este entendimento, abalizadas lições da doutrina quanto à definição da presunção:

*“É o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa **infere-se** o fato desconhecido cuja existência é provável” (Alfredo Augusto Becker)*

*“É proposição prescritiva de natureza probatória, que, a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário, fato diretamente conhecido, fato implicante), **implica juridicamente** o fato indiretamente provado (fato indiciado, fato*

indiretamente conhecido, fato implicado)” (Maria Rita Ferragut)

(grifei)

Portanto, entendo que não há que se falar em necessidade da comprovação da correlação existente entre cada uma das importações efetuadas com falta de origem, disponibilidade e transferência dos recursos da Recorrente. **A própria lei incumbiu-se da implicação lógica entre os fatos conhecidos e provados (indiciários) com os fatos presumidos**, como já argumentado. Basta, portanto, a prova dos fatos indiciários.

Ressalte-se que a prova busca trazer os “eventos” que ocorreram no passado para o processo, entretanto, o que se consegue, na maioria das vezes, é a versão mais provável, mais próxima da verdade dos fatos. O que realmente aconteceu, dificilmente saberemos, pois não estávamos presentes no local e momento que o evento ocorreu. A “verdade real” é uma utopia, quase sempre, inatingível!

As partes devem tentar demonstrar ao julgador a probabilidade da ocorrência dos fatos alegados, de forma a incutir a convicção na mente do julgador, para que possa fazer incidir determinada norma jurídica ao fato concreto.

Dentre os três sistemas mais conhecidos de apreciação das provas – sistema da prova legal (certeza moral do legislador), sistema da íntima convicção (certeza moral do julgador) e sistema da persuasão racional (livre convencimento motivado) – o último foi acolhido pelo ordenamento jurídico brasileiro. Neste sistema de valoração da prova, o julgador forma livremente o seu convencimento, porém, dentro de critérios racionais que devem ser indicados.

Assim, este Relator, após atenta leitura de todo o conjunto de provas (“quadro-probante”) constante dos autos, está plenamente convencido que ficou demonstrada e comprovada **a falta de origem, disponibilidade e transferência dos recursos da Recorrente**, senão vejamos a indicação dos elementos (critérios) que levaram-me a esta conclusão:

- a Recorrente não comprovou, quando regularmente intimada pela fiscalização, a origem lícita dos recursos que transitaram em sua conta bancária e que foram utilizados para o pagamento das aquisições de produtos de origem estrangeiras, através de importação por conta e ordem efetivadas no período de 2002 a 2006 (vide relação de recebimentos às folhas 21/30);

- foi constatado pela fiscalização (folhas 37/42), através de dados coletados no Sistema Gerador Dossiê PJ, que a Recorrente mantinha conta bancária em instituição financeira (Banco Modal) que não foi indicada à fiscalização, e que nem tampouco foi registrada nos livros fiscais da empresa. Concluiu, então a fiscalização, que expressiva parcela da atividade comercial da empresa, afeta aos valores que transitaram nas mencionadas contas bancárias (em especial, aquela mantida no Banco Modal), foram omitidas das autoridades fiscais, inviabilizando a utilização dos registros contábeis da sociedade empresarial como forma de aferição da regular origem dos recursos empregados pela sociedade na consecução da atividade de comércio exterior;

- não comprovação da alegada transferência entre contas de titularidade da Recorrente (vide folhas 48/50);

- não comprovação da alegação de que os recursos que transitaram na conta corrente da Recorrente foram provenientes de operação bancária de “desconto de duplicatas”,

onde seriam antecipados recursos pela instituição bancária de valores referentes de vendas a prazo (folhas 50/58);

- não comprovação da alegação da Recorrente ao indicar que os recursos que transitaram em sua conta corrente foram provenientes de valores obtidos por meio de empréstimos junto ao Banco Modal (folhas 59/66).

A fiscalização relatou, detalhadamente, todas os elementos probantes que demonstraram a comprovação da falta de origem, disponibilidade e transferência dos recursos da Recorrente, conforme pode ser verificado às folhas 66 a 73 dos autos.

Ademais, caberia à Recorrente demonstrar, pontual e objetivamente, inclusive com planilhas/memórias de cálculo, suas discordâncias, justificando e apresentado documentos comprobatórios de modo a evidenciar o afirmado (a regularidade na origem, disponibilidade e transferência dos recursos no pagamento de suas operações de comércio exterior), e não tentar invalidar informações anteriormente prestadas à fiscalização apenas aduzindo alegações genéricas e desacompanhadas de efetiva documentação probante. O art. 16, III, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, prescreve que a prova documental deverá ser apresentada no momento da impugnação, o que no meu entender, não foi feito à contento.

Por fim, destaco ainda, que no tocante à questão da prova, principalmente, nestes casos de simulação, trata-se das matérias das mais complexas. O professor Heleno Taveira Torres ilustra muito bem a necessidade de utilização das provas indiretas nestes casos, *verbis*:

“...É o caso das provas da simulação. Porque a ação desta é geralmente encoberta e de pouca expressão material ou documental, sua prova exigirá sempre mais apelo às formas de prova indiciárias ou presuntivas, visando alcançar um conhecimento que corresponda o mais próximo possível à realidade”.

À vista do exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO, para manter a exigência consubstanciada no auto de infração constante deste processo.

É como voto.

Luis Eduardo G. Barbieri - Redator Designado